



## **Beschwerdeentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, HR Dr. Peter Meister, in der Finanzstrafsache gegen A, in B, vertreten durch Dkfm Dr. Josef Mayrl, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 5020 Salzburg, Nonnthaleral Hauptstraße 52 über die Beschwerde des Beschuldigten vom 22. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. April 2009, StrNr. 2007/00000-001, betreffend die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 7. April 2009 hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf) A zur StrNr. 2007/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Einzelunternehmer

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2003 Abgaben die bescheidmäßig festzusetzen waren und zwar Einkommensteuer für das Jahr 2003 iHv. € 17.542,01 sowie

2. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht durch Nichtabgabe von Lohnsteueranmeldungen für 01-12/2006 trotz bescheidmäßiger Verpflichtung seit 1. Mai 2003 Abgaben die selbst zu berechnen waren und zwar Lohnsteuer für den Zeitraum 01-12/06 iHv. € 2.256,90 und

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für den Zeitraum 01-12/06 iHv. € 1.644,87 verkürzt sowie

3. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Abgaben von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuern für die Zeiträume

1-12/2002 iHv. € 9.156,14 und

1-12/2003 iHv. € 17.099,63

bewirkt und dies nicht nur für möglich sonder für gewiss gehalten und hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 (siehe Pkt. 1 u. 2) und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (siehe Pkt. 3) gegangen habe.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Bf auf dem Gebiet der Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen tätig ist.

Zur objektiven Tatseite wurde ausgeführt, dass die Einkommensteuer 2003 aufgrund einer Schätzung im Jahr 2007 zur Erhöhung der Einkommensteuer gegenüber der im Jahr 2004 eingereichten Erklärung des Bf geführt hat.

Betreffend Lohnabgaben wurde dem Bf mit Bescheid vom 25. August 2003 die Abgabe von Lohnsteueranmeldungen rückwirkend ab 1. Mai 2003 aufgetragen. Der Beschuldigte sei dieser ihm von der Finanzbehörde auferlegten Pflicht für 2006 überhaupt nicht nachgekommen. Auf die im Zuge einer Lohnsteuerprüfung festgestellten Abfuhrdifferenzen (siehe Schlussbesprechung vom 6. August 2007, ABNr. 400168/07) wurde verwiesen.

Die im Umsatzsteuerbescheid 2002 und 2003 ausgewiesenen Restschulden seien aufgrund der Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen entstanden. Die Abgabenverkürzung sei daher durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen eingetreten.

Zur subjektiven Tatseite wurde ausgeführt, dass der Bf geringere Einkünfte als sich durch die spätere Betriebsprüfung ergaben bekannt gab und somit in Kauf nahm, dass die Einkommensteuer in zu geringem Ausmaß festgesetzt wurde. Letztlich hat der Bf die durch die Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung, die sich am Vorjahresergebnis orientierte, nicht bekämpft und in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. Februar 2008 zudem angegeben, dass die Schätzung der Einkommensteuer 2003 einvernehmlich mit dem Prüfer erfolgt sei.

Bezüglich der Lohnabgaben wurde ausgeführt, dass der Bf auf Grund der bescheidmäßigen Verpflichtung, der er zunächst auch nachgekommen ist, wusste dass er Lohnsteueranmeldun-

---

gen abgeben hätte müssen. Da er dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sei und Lohnabgaben nicht in richtiger Höhe (lt. Lohnsteuerprüfung) entrichtet (abgeführt) habe, sei von vorsätzlicher Begehung auszugehen.

Bezüglich Umsatzsteuern wurde ausgeführt, dass grundsätzlich die in den Umsatzsteuervoranmeldungen ausgewiesenen Beträge mit den in den Jahreserklärungen ausgewiesenen Beträgen übereinstimmen müssen. Ist dies nicht der Fall, so kommt es entweder zu Umsatzsteuernachforderungen oder zu einer Umsatzsteuergutschrift. Im gegenständlichen Fall ist es in beiden Jahren (2002, 2003) zu einer Umsatzsteuernachforderung gekommen. Dies bedeutet, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Jahre mit unrichtigen Beträgen abgegeben worden sind. Aufgrund seiner Tätigkeit wisse der Bf wie viel Umsätze er im Monat erzielt. Damit habe er wissentlich eine Abgabenverkürzung herbeibeführt. Aufgrund hoher Abgabenschulden sei davon auszugehen, dass sich der Bf durch diese Vorgangsweise ein längeres Zahlungsziel verschaffen wollte.

In einer Rechtfertigung zu diesem Einleitungsbescheid führte der Bf aus, dass er entschieden jeden Vorsatz von sich weise.

Er habe sämtliche steuerrechtlichen Angelegenheiten seinem damaligen Steuerberater übertrage und diesem voll vertraut. Selbst sei er nicht in der Lage diese schwierige Materie zu überblicken und habe sich deswegen voll und ganz auf seinen Steuerberater verlassen.

Aufgrund eines Abschöpfungsverfahrens beantragte er für das gesamte Verfahren die Beistellung eines Verteidigers.

Dies wurde seitens des Finanzamtes bewilligt und mit Bescheid der Kammer der Wirtschaftstreuhänder vom 14. Mai 2009 Dkfm. Dr. Josef Mayrl als Verfahrenshilfeverteidiger bestellt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich sodann die durch den Verfahrenshilfeverteidiger erhobene fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 22. Mai 2009, in welcher um Fristverlängerung angesucht wurde.

Innerhalb der offen Frist wurde die Beschwerde wie folgt ausgeführt:

Darin wird darauf hingewiesen, dass das Konkursverfahren am XY mit einer Quote von rd. YX % endete und gleichzeitig das Abschöpfungsverfahren (rechtskräftig) eingeleitet wurde.

Der damalige Vertreter des Bf, der sich bei diesem als Steuerberater ausgegeben habe, sei nach Recherchen des nunmehrigen Verteidigers kein Steuerberater.

Aus dem Anmeldungsverzeichnis ergibt sich, dass zur Prüfungstagsatzung Forderungen in Höhe von € YZ angemeldet wurden, welche in Höhe von XZ festgestellt und in Höhe von € ZX bestritten wurden.

Aus dem Anmeldeverzeichnis ergebe sich, dass der Bf schon längere Zeit nicht in der Lage

---

war, seinen Verpflichtungen nachzukommen. Probleme hätten sich daraus ergeben, dass der Bf überwiegend für eine Firma gefahren ist, und hier Forderungen hatte die nicht bezahlt wurden. Im Konkursverfahren habe jedoch diese Firma ihrerseits Forderungen angemeldet.

Diese Darstellung sei erforderlich um die Steuerhinterziehung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 in das rechte Licht zu rücken. Der Bf hatte ursprünglich eine Veranlagung für das Jahr 2003 von € 708,29 (Erg. an Einkommensteuer) bei einem Einkommen von € 9.470,05. Auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung hat sich bedauerlicherweise herausgestellt, dass die gesamten Buchhaltungsunterlagen nicht ordnungsgemäß zur Verfügung standen und dass aus diesem Grunde der Gewinn für die Jahre 2003, 2004 und 2005 mit 5 % der Umsätze geschätzt wurde. Es erfolgte somit die Schätzung eines Gewinnes für das Jahr 2003 mit € 53.000,-- für das Jahr 2004 mit € 58.000,-- und für das Jahr 2005 mit € 50.000,--.

Dass diese Schätzung nicht richtig sein kann bzw. sein konnte, sei evident. Wie sonst könnten sich bei derartigen Gewinnen für die Jahre 2003-2005 so hohe Verbindlichkeiten bei dem relativ kleinen Gewerbebetrieb des Unternehmens von € YZ ergeben.

Aus diesem Grund sei es zu keiner Abgabe von einer unrichtigen Steuererklärung 2003 gekommen, sondern auf Grund der Schätzung des Finanzamtes (siehe BP-Bericht vom 19. Dezember 2006). Der Bf habe nicht wissen können, dass sein Berater in Steuerlichen Angelegenheiten keine entsprechende Buchhaltung hat und konnte insbesondere vorher nicht wissen, dass seine abgegebene Steuererklärung durch eine Schätzung aufgehoben wird.

Bezüglich der Verletzung der Nichtabgabe von Lohnsteueranmeldungen ergebe sich, dass der Bf eben auch diese Angelegenheiten seinem Steuerberater übertragen hat und dieser offenbar diese nicht erledigt hat.

Bezüglich der Nachzahlung an Umsatzsteuer für den Zeitraum 2002 und 2003 ergibt sich ebenfalls. Dass sich durch nachträgliche Verrechnungen und Umbuchungen eine Erhöhung der Jahressteuern gegenüber den Voranmeldungen ergeben habe, welche außer Zweifel nicht strafbar sein werden.

Es werde daher aus den erwähnten Gründen und der finanziellen Situation des Bf die Einstellung des Strafverfahrens beantragt.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Wie aus einer Kontoabfrage des Steuerkontos des Bf zu ersehen ist, wurden sämtliche Buchungen von Lohnabgaben für das Jahr 2006 mit dem Geschäftsfall „78“ verbucht. Darunter werden Voranmeldungen (für UVA`s) Anmeldungen und Anzeigen verstanden. Die Lohnabgaben wurden daher mittels einer Anmeldungen (Lohnsteueranmeldung) bekannt gegeben. Hinsichtlich der Umsatzsteuern ist festzustellen, dass für sämtliche Monate der Jahre 2002-

---

2003 entweder Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben bzw. jeden Monat Zahllasten bzw. Gutschriften gemeldet wurden.

Zur Umsatzsteuer ist weiters auszuführen dass die eingereichten Jahreserklärungen für 2002 und 2003 mit denen Restschulden bekannt gegeben wurden als Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG bezeichneten wurden, denen allein schon mangels rechtzeitiger Zahlung keine strafbefreiende Wirkung zukommt. Eine Darlegung der Verfehlung ist diesen Selbstanzeigen nicht zu entnehmen.

Weder dem Betriebsprüfungsbericht betreffend Einkommen und Umsatzsteuern noch dem Prüfungsbericht betreffend Lohnabgaben sind konkrete Feststellungen zu entnehmen, aufgrund welcher Umstände es zu den rein zahlenmäßig festgestellten Differenzen gekommen ist.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gem. § 82 Abs. 1 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden I. Instanz die ihnen gem. §§ 80 oder 81 FinStrG zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangen.

Nach Absatz 3 leg.cit. haben die Finanzstrafbehörden I. Instanz bei Vorliegen genügender Verdachtsgründe das Strafverfahren einzuleiten, insoweit die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit der Gerichte fällt.

Gem. § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Finanzstrafverfahrens aktenkundig zu machen.

Gem. § 83 Abs. 2 ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen.

Gemäß letztem Satz dieser Bestimmung bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Die Tatsache, dass unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht bzw. die monatlichen Lohnabgaben zu niedrig gemeldet wurden, wird in der Beschwerde nicht bestritten. Dem Einwand, dass es aufgrund der Höhe der angemeldeten Forderung im Konkursverfahrens nicht möglich sei im Jahr 2003 einen wie vom Finanzamt angenommen Gewinn zu erzielen kann nicht gefolgt werden, da aus dem Anmeldeverzeichnis die Entstehung der Schulden nicht her-

---

vorgeht und die Konkursöffnung erst dreieinhalb Jahre später erfolgte. Es ist daher von der Verwirklichung der objektiven Tatseite auszugehen.

Bestritten wird hingegen die Verwirklichung der subjektiven Tatseite.

Dem ist seitens der Rechtsmittelbehörde zu folgen.

Der Einkommensteuer 2003 liegt eine pauschale Schätzung der Betriebsprüfung zu Grunde, der der Bf mangels Buchhaltungsunterlagen nicht entgegentreten ist. Hingegen fehlen konkrete Feststellungen weshalb auf der Ausgabenseite rd. € 40.000,-- nicht anerkannt wurden. Es fehlen daher Umstände bzw. Tatsachen aus denen der Verdacht abgeleitet werden kann, wonach der Bf vorsätzlich gehandelt hätte. Zudem betragen die quasi nicht anerkannten Betriebsausgaben lediglich ca. 4% vom Umsatz (der mehr als € 1 Mio. betrug), sodass auch nicht auf ein Auffallen müssen geschlossen werden kann. Weiters liegt kein einheitliches Tatbild vor, wenn dem Bf zwar Verkürzungen in den Jahren 2002 und 2003 nicht jedoch in den Jahren 2004 und 2005 und erst wieder im Jahr 2006, hier aber wegen Lohnabgaben, in einem viel geringerem Ausmaß (gegenüber 2002 und 2003) finanzstrafrechtlich vorgeworfen werden. Typischer Weise erfolgen Abgabenverkürzungen aufgrund finanzieller Probleme. Ein finanzstrafrechtlich vorwerfbarer Anstieg von verkürzten Abgaben bis zum Jahr der Konkursöffnung 2007 ist nicht feststellbar. Es kann daher auch aufgrund des allgemeinen Tatbildes nicht auf vorsätzliche Begehung im Sinne eines Verdachtes geschlossen werden.

Auch aus dem Umstand, dass die Festsetzung, laut Aussage des Bf, im Einvernehmen erfolgt ist, kann nicht ohne weiteres auf die subjektive Tatseite und somit auf Vorsatz geschlossen werden, zumal aus dem Betriebsprüfungsbericht substanzielle Feststellungen bezüglich der Tatumstände nicht hervorgehen (denen der Bf zugestimmt hätte).

Gleiches gilt für die Umsatzsteuern und Lohnabgaben. Auch hier wurden lediglich zahlenmäßige Abweichungen festgestellt (bzw. hinsichtlich der Umsatzsteuer vom Bf selbst bekannt gegeben). Konkrete Feststellung auf welche Tatsachen diese Abweichungen beruhen wurden anlässlich der vorgenommenen Prüfungen nicht festgestellt.

Dem Bf kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn er in der Beschwerde ausführt, dass die Umsatzsteuer Restschulden aufgrund von nachträglichen Verrechnungen und Umbuchungen vorgenommen wurden. Dazu hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz anlässlich der Vorlage der Beschwerde keine Stellungnahme abgegeben. Der Vorwurf, der Bf habe keine Lohnsteueranmeldungen abgegeben, ist schon durch die Feststellungen aus dem Akteninhalt widerlegt.

Es ist daher auch hier davon auszugehen, dass ein Verdacht hinsichtlich der subjektiven Tatseite immer nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen möglich ist.

Der Bf ist seinen Verpflichtungen zur Abgaben von Umsatzsteuervoranmeldungen (bzw. deren Meldung) und der Meldung von Lohnabgaben nachgekommen und wurden diese Abgaben

---

auch zum größten Teil ordnungsgemäß entrichtet (nämlich im Ausmaß von ca. 85-90%). Bei einer solchen Sachlage und des bereits oben dargestellten Tatbildes (der vom Finanzamt vorgeworfen Tatjahre) kann daher ohne weitere Feststellungen somit nicht auf die vorgeworfene Vorsatzform der Wissentlichkeit hinsichtlich der Umsatzsteuern bzw. vorsätzliche Begehung zumindest in der Form eines dolus eventualis, hinsichtlich der Lohnabgaben, geschlossen werden.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 1. Februar 2010