



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0021-W/10

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen R.R., (Bf.) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 10. Februar 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, vertreten durch Mag. Eva- Maria Zeh, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. Jänner 2010, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2010 hat das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese im Amtsbereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/2008 in der Höhe von € 14.574,22 und 1-8/2009 in der Höhe von

€ 3.200,00 (zusammen € 17.774,22) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten

b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2006 die Verkürzung von Umsatzsteuer 2006 in der Höhe von € 4.518,11 bewirkt

c) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2007 die Verkürzung von Umsatzsteuer 2007 in der Höhe von € 24.283,36 zu bewirken versucht,

und hiermit ein Finanzvergehen gemäß zu a) § 33 Abs. 2 lit. a, zu b) § 33 Abs.1 und zu c) § 33 Abs.1 in Verbindung mit § 13 FinStrG begangen habe.

Der strafbestimmende Wertbetrag ergebe sich aus den Feststellungen der im Mai 2009 durchgeführten Betriebsprüfung für das Jahr 2007, der Umsatzsteuersonderprüfung für 2-12/2008, der Nachschau für 2006 und 1/2008 und der Festsetzung für 1-8/2009.

Für das Jahr 2006 beruhe der Tatverdacht auf der Geltendmachung von Vorsteuern, deren Abzugsfähigkeit mangels Belegvorlage im Rahmen der Prüfung nicht anerkannt werden konnte.

Für die Jahre 2007 und 2008 sei zu Unrecht ein Vorsteuerabzug aus Privataufwendungen geltend gemacht worden. Zu behaupteten Honorarzahlen an Mitarbeiter seien keine Verträge vorgelegen und kein Nachweis über die Bezahlung erbracht worden.

Für 1-8/2009 seien letztendlich weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch entsprechende Vorauszahlungen entrichtet worden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 10. Februar 2010, in welcher vorgebracht wird, dass lediglich Fehler unterlaufen seien. Die Bf. habe nicht kontrolliert, ob die Telefonistinnen ihre Abgaben angemeldet bzw. bezahlt hätten. Sie seien alle vor Beginn ihrer Tätigkeit schriftlich davon in Kenntnis gesetzt worden, dass sie auf selbständiger Basis arbeiten und somit für sämtliche Abgaben selbst verantwortlich seien.

Sie habe die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht rechtzeitig abgegeben. Sie wisse, dass menschliche Schicksalsschläge in diesem System keine Relevanz haben, dennoch sei man davon betroffen. Das Finanzamt habe sie 2002 in den Konkurs geschickt und sie habe nur mit äußerster Anstrengung die Quote erwirtschaftet. Danach sei es noch schwieriger gewesen Kunden zu gewinnen. Die Folge des Konkurses sei gewesen, dass sie in den Jahren danach nicht die erforderlichen Umsätze erzielen habe können und somit viele Rechnungen nicht

mehr habe bezahlen können. Im Jahr 2007 sei ihr Haus zwangsversteigert worden. Sie habe umziehen müssen und habe auch ihr Auto verloren, da sie es sich nicht mehr habe leisten können. Im familiären Umfeld seien psychische Probleme mit Suizidgefährdung aufgetreten, daher sei der Bf. alles zu viel geworden, da sie niemanden gehabt habe, der sie unterstützt hätte.

Da sie sich dankenswerterweise für die Kundentermine habe ein Auto ausleihen können, sei sie der Meinung gewesen, dass die Tankfüllung für sie als Ausgabe zu werten sei.

Nach ihrer Information sei sie auch davon ausgegangen, dass man Rechnungen in der Buchhaltung verwenden dürfe, die noch nicht bezahlt seien. Da sie bei ihren Kunden mit ihren Dienstleistungen immer in Vorleistung habe gehen müssen, habe sie die offenen Rechnungen erst nach Bezahlung der Kunden begleichen können.

Im Frühjahr 2009 sei sie von der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft in Konkurs geschickt worden, der Konkurs sei jedoch mangels Deckung abgelehnt worden.

Seither verfüge sie über keinerlei Einkommen, da sie weder Anspruch auf AMS- Unterstützung noch auf Notstandshilfe habe. Sie sei auf die Unterstützung ihrer Söhne angewiesen. Da sie kein Einkommen habe, werde ihre Wohnung mit 8. März 2010 zwangsversteigert, sie wisse noch nicht, wo sie danach unterkommen könne.

Der Vorwurf, sie habe vorsätzlich gehandelt, treffe nicht zu.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von

Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen von abgabenbehördlichen Prüfungen und Abgabefestsetzungen wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Unterlassung der Entrichtung von selbst zu berechnenden Umsatzsteuervorauszahlungen zum Anlass, um gegen die Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 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 erlangt.

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt.

Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, VwGH v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und VwGH v. 18.3.1991, Zl. 90/14/0260).

Geht es doch bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Abs. 3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Zum Verdacht hinsichtlich des Vorliegens der objektiven und der subjektiven Tatseite der angeschuldigten Finanzstraftaten ist auszuführen:

Für das Jahr 2006 wurden zwar alle Voranmeldungen jedoch keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht. Wegen Nichtabgabe der Jahreserklärung erging am 23. September 2008 ein Schätzungsbescheid, der auf den Daten der eingereichten Voranmeldungen basiert.

Mit Vorhalt vom 11. März 2009 wurden sodann im Zuge einer Prüfung die dem Vorsteuerabzug zu Grunde liegenden Rechnungen abverlangt, jedoch von der Bf. nicht vorgelegt. Mit dem Bescheid nach der Prüfung vom 15. Mai 2009 wurden die mittels Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemachten Vorsteuern nicht anerkannt und somit ein Nachforderungsbetrag von € 4.518,11 vorgeschrieben. Dieser Nachforderungsbetrag ist als vollendete Abgabenverkürzung nach § 33 Abs.1, 3 lit. a FinStrG anzusehen.

Für das Jahr 2007 fand eine abgabenbehördliche Betriebsprüfung mit Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1-12/2008 und 1, 2/2009 statt, die mit Bericht vom 14. Mai 2009 abgeschlossen wurde.

Im Bericht wird ausgeführt, dass bei Prüfungsbeginn am 4. März 2009 1 Ordner mit Belegen für 1/2007 bis 12/2008 übergeben worden sei, in dem Ausgangs- und Eingangsrechnungen

erfasst gewesen seien. Für die Berechnung der Vorsteuern habe es Tippstreifen gegeben, deren Ergebnis jedoch nicht mit dem Belegwesen übereingestimmt habe.

Zu den erklärten Erlösen seien keine Bankbelege oder Quittungen zum Eingang der Zahlungen vorgelegt worden.

Zu den Telefonrechnungen sei festzustellen, dass als Vertragspartner der Anschlüsse die beiden Söhne der Bf., P.R. und T.R., aufschienen, daher sei aus diesen Rechnungen ein Privatanteil (30%) auszuscheiden gewesen.

Zu einem weiteren auf P.R. lautenden Telefonanschluss seien mit dem Vorbringen, diese Nummer werde von der Mitarbeiterin der Bf., Frau B., genutzt und dieser dafür weniger Provision bezahlt, Aufwendungen geltend gemacht worden, die die Betriebsprüfung mangels Nachweis der betrieblichen Veranlassung nicht anerkannt habe.

Letztendlich sei auch aus dem geltend gemachten Aufwand zur Handyrechnung der Bf. ein Privatanteil (70%) auszuscheiden gewesen.

Unter „PKW-Aufwendungen“ seien Vorsteuern aus Treibstoffrechnungen geltend gemacht worden, wobei die Bf. kein Fahrzeug besitze, sondern vorgebracht habe, dass sie das Fahrzeug ihres Sohnes genutzt habe. Da der Sohn als Versicherungsangestellter den PKW sowohl für Fahrten zu seinem Arbeitsplatz als auch für Außendienstfahrten benötige, sei dieses Vorbringen unglaubhaft.

Zu den Honorarnoten diverser Mitarbeiter sei festzustellen, dass auf diesen Rechnungen keine UID- Nummer angegeben und keine Verträge mit diesen Personen vorgelegt worden seien. Alle Rechnungen dazu seien von der Bf. selbst geschrieben worden.

Auffällig sei zudem das Missverhältnis zwischen den von der Bf. erzielten Erlösen und den laut vorgelegten Rechnungen bezahlten Honoraren. Erlöse 2007 41.653,52, 2008 27.000,76, dagegen Honorarzahllasten 2007 127.428,54, 2008 83.340,57.

Die Bezahlung der Honorare habe nicht nachgewiesen werden können, eine Leistungserbringung in der in den Honorarnoten angegebenen Art nicht glaubhaft gemacht und daher die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe versagt worden.

Für die Monate Jänner und Februar 2009 nahm die Betriebsprüfung eine Schätzung der Umsatzsteuerzahllasten mit zusammen € 800,00 vor, da für diese Zeiträume keine Voranmeldungen eingereicht und keine Vorauszahlungen entrichtet wurden.

Weder die Bf. noch ihr Steuerberater sind zur Schlussbesprechung nach der Prüfung erschienen.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2007 wurde nicht zum gesetzlich vorgesehenen Termin eingereicht. Die Schätzung der Abgabenbehörde, als erste diesbezügliche Abgabefestsetzung, ist somit finanzstrafrechtlich als Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2007 im Ausmaß des Nachforderungsbetrages nach der Betriebsprüfung zu werten.

Für das Jahr 2008 wurden durchwegs Gutschrift geltend gemacht (nur 4 und 8/2008 ganz geringfügige Zahllasten einbekannt) und die Voranmeldungen für 2-11/2008 erst am 10. Februar 2009 nachgereicht.

Der strafbestimmende Wertbetrag errechnet sich aus den erklärten Erlösen, abzüglich der anerkannten Vorsteuer in Gegenüberstellung zu den unrichtig geltend gemachten Gutschriften.

Da die Prüfung vor Ablauf der gesetzlichen Frist zur Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2008 begonnen hat, kann lediglich ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen worden sein und kein Versuch einer Verkürzung der Jahresumsatzsteuer vorliegen, da die Bf. nach Entdeckung der Vortat der Verkürzung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer durch Nichtabgabe einer entsprechenden Jahreserklärung nicht mehr ernstlich für möglich halten konnte.

Am 4. November 2009 erging wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 3 – 8/2009 ein weiterer Schätzungsbescheid mit einer Zahllast von € 2.400,00 und am 5. Oktober 2010 wiederum wegen Nichtabgabe einer Jahreserklärung eine Jahresschätzung in Höhe der bereits für 1-8/2009 festgesetzten Zahllast.

Die Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung könnte wiederum als Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer gesehen werden, doch auch für dieses Jahr konnte die Bf. wegen der vorangegangenen Schätzungen für die Voranmeldungszeiträume nicht davon ausgehen, dass die Unterlassung der Einreichung einer Jahreserklärung zu einer zu niedrigen Abgabefestsetzung führen würde, daher besteht die Anlastung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu Recht.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite ist festzustellen, dass die Bf. über Jahre hinweg alle steuerlichen Verpflichtungen negiert hat, indem sie keine ordnungsgemäßen Grundaufzeichnungen geführt, im Zuge der Prüfung wichtige Belege zum Nachweis der Richtigkeit ihrer Erklärungen nicht vorgelegt, keine Privatanteile angesetzt und über längere Zeiträume keine Vorauszahlungen geleistet und keine Voranmeldungen eingereicht und trotz Erinnerungen keine Jahreserklärungen eingebracht hat.

Von einem „Fehler“ kann man bei der Vielzahl an Unterlassungshandlungen nicht sprechen.

Wenn die finanziellen Mittel zur fristgerechten Begleichung der Abgabenschuldigkeiten fehlen, so hat der Abgabepflichtige zumindestens seine Aufzeichnungen so zu gestalten, dass sie einer Überprüfung zugänglich sind und zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen die Meldepflichten wahrzunehmen. Auch finanzielle oder familiäre Probleme rechtfertigen nicht ein jahrelanges gänzliches Untätigbleiben.

Der begründete Tatverdacht hinsichtlich der wissentlichen Verkürzung von Umsatzsteuer ist gegeben.

Das Konkursverfahren wurde am 28. Mai 2009 mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet. Ein Vorbringen, dass die Tätigkeit bereits im Frühjahr 2009 gänzlich eingestellt worden sei, liegt nicht vor. Da somit die Schätzungen für 2009 nicht mit einem konkretisierten Vorbringen bekämpft wurden, erscheint auch diesbezüglich der Tatverdacht gegeben, dass die Bf. weiterhin tätig gewesen ist und dennoch weder Meldungen erstattet noch Zahlungen geleistet hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Jänner 2011