



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Finanzstrafsenat Klagenfurt 1

GZ. FSRV/0009-K/09

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, N.P., in der Finanzstrafsache gegen P.K., Gastwirt, S., V-Str. 92, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 10. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes S-V als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Mai 2009, Strafnummer 1, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. Mai 2009 hat das Finanzamt S-V als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschuldigten ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der begründete Verdacht bestand, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes

a.) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichterklärung von Betriebseinnahmen der Jahre 2005 bis 2007 die Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben an Umsatzsteuer für die Jahre 2005 in Höhe von € 1.450,00; 2006 in Höhe von € 650,00 und 2007 in Höhe von € 70,00; sowie an Einkommensteuer für die Jahre 2005 in Höhe von € 2.643,00 und 2006 in Höhe von € 766,00 bewirkt;

b.) vorsätzlich unter Verletzung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Februar bis September 2008 die Verkürzung an

Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 1.406,49 bewirkt; und hiedurch die Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lita. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 10. Juni 2009, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Er betreibe ein Lokal in St., in welchem „ die Portionen größer und die Gläser voller sind.“ Er habe für Werbezwecke großzügig Freigetränke ausgeschenkt. Spezialitätenwochen wurden nicht im erhofften Ausmaß angenommen. Er habe Verdorbenes und Verschüttetes nicht vollständig in seinen Aufzeichnungen festgehalten. Eine Registrierkasse habe er in diesen Jahren nicht besessen. Hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen 2008 habe er am Beginn der Prüfung Selbstanzeige erstattet. Er erteile um Nachsicht seiner Fehlleistungen, weil er ums Überleben gekämpft habe. Sämtliche Rückstände statte er dem Exekutor in Raten ab. Er habe weder absichtlich noch vorsätzlich gehandelt.

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. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt,
a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.
b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- und Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen

Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr 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. Die Prüfung ist dabei nach den für die Sachverhaltsfeststellungen im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung(en) unverzüglich zu verständigen, wobei bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in Form eines Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt.

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung in Gang gesetzten förmlichen Straf- bzw. Untersuchungsverfahrens oder die im Zuge dessen vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden

finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom allgemeinen strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. zB VwGH 2007/16/0074).

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht schon die Tat selbst, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben. Der Bescheid hat daher das dem Beschuldigten zur Last gelegte, als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten nur in groben Umrissen zu beschreiben; die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", dh. schon in allen für eine (spätere) Subsumtion relevanten Einzelheiten beschrieben werden (vgl. zB VwGH 94/16/0133 bzw. 95/13/0112).

Aufgrund der sich neben dem verfahrensgegenständlichen Strafakt insbesondere aus dem Steuerakt und dem Bericht über die Betriebsprüfung vom 10.12.2008 erschließenden bisherigen Erhebungslage ist für die über die Beschwerde zu treffende Sachentscheidung iSd § 161 Abs. 1 FinStrG von nachstehendem (erheblichen) Sachverhalt auszugehen:

Der Beschuldigte betreibt ein Gasthaus neben einem Tennisplatz. Das Finanzamt führte für die Jahre 2005 bis 2007 eine Betriebsprüfung durch. Dabei stellte die Prüferin fest, dass Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt werden. Der Gastwirt verfügt über keine Registrierkasse. Die im Zuge der Betriebsprüfung durchgeföhrten Kalkulationen ergaben nicht aufklärbare Kalkulationsdifferenzen hinsichtlich der Umsätze. Aufgrund dieser Kalkulationsdifferenzen nahm die Prüferin Hinzurechnungen bei den Einnahmen vor (Tz. 1 des Berichtes vom 10.12.2008, ABNr. 124060/08).

In Tz. 2 des Berichtes stellte die Prüferin fest, dass der Beschuldigte für in Rechnung gestellte Mieten und Betriebskosten zu Unrecht Vorsteuern abgezogen hat. Der Vermieter habe nämlich keine Umsatzsteuern Rechnung gestellt. Zahlungen an eine Versicherung wären der Privatsphäre zuzurechnen und daher nicht als Betriebsausgaben zu behandeln.

Am Beginn der Prüfung hat der Beschuldigte hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen der Voranmeldungszeiträume Feber bis September 2008 Selbstanzeige erstattet und die bezughabenden Bemessungsgrundlagen vorgelegt. Die Entrichtung der Zahllasten erfolgte in Raten gegenüber dem Exekutor. Die Abgabenverfahren 2005 bis 2007 wurden im Zuge der Betriebsprüfung wiederaufgenommen und die Abgaben 2005 bis 2007 festgesetzt. Die Buchführung wies somit gravierende Mängel auf und lagen keine entsprechenden Grundaufzeichnungen vor. Aufgrund dieser Feststellungen nahm die die Abgabenbehörde I. Instanz Hinzuschätzungen vor.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die nicht ermittelbaren bzw. berechenbaren Grundlagen für die Abgabenerhebung unter Berücksichtigung aller dafür bedeutsamen Umstände zu schätzen.

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

Ferner ist § 184 Abs. 3 BAO zufolge zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige nach den Abgabenvorschriften zu führende Bücher oder Aufzeichnungen nicht vorlegt, diese unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, deren sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Grundsätzlich stellen, da Verstöße gegen die Abgabenvorschriften nicht deshalb ungeahndet bleiben sollen, weil der Abgabepflichtige Aufzeichnungen nicht bzw. nicht ordnungsgemäß führt oder ursprünglich vorhandene Aufzeichnungen vernichtet und daher die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen nur mittels Schätzung zu erfolgen hat, Schätzungen nicht nur im Abgabenverfahren, sondern auch im Rahmen eines Finanzstrafverfahrens eine tragfähige Entscheidungsgrundlage dar (vgl. zB VwGH [2002/16/0060](#)). Unbeschadet der erst im weiteren Verfahren für den Fall eines Schuldspruches iSd § 98 Abs. 3 FinStrG zwingend erforderlichen Feststellbarkeit bzw. die Erweisbarkeit konkreter, durch den Beschuldigten gesetzter Tathandlungen, können gravierende Aufzeichnungs- und Buchhaltungsmängel auch für sich allein bei Beurteilung der Verdachtslage nicht zu vernachlässigende Indizien für begangene Abgabenhinterziehungen darstellen (vgl. zur finanzstrafrechtlichen Aussagekraft von Prüfberichten zB VwGH [2007/15/0228](#)). Hinzu kommt, dass der Bf. selbst gegenüber der Abgabenbehörde Aufzeichnungsmängel eingestanden hat.

Damit kann aber schon anhand dieser Angaben bzw. Feststellungen auf eine objektive Verkürzung der hier verfahrensgegenständlichen Abgaben iSd § 33 Abs. 1 FinStrG geschlossen werden. So gesehen, erweisen sich aber auch die ob der festgestellten Mängel abgabenrechtlich zweifellos berechtigten vorgenommenen Hinzurechnungen im Ergebnis nicht (nur) als "reine Sicherheitszuschläge", sondern (auch) als Folge einer, wenngleich nicht näher spezifizierten bzw. zusätzlich festgestellten Buchführungs- bzw. Aufzeichnungsmängeln differenzierten, sich an konkreten und für glaubwürdig zu erachtenden Angaben des Abgabepflichtigen orientierende Umsatz- bzw. Erlöszuschätzungen.

Wenngleich weder die Angaben des Bf. noch die Akzeptanz der Ergebnisse der Abgabenverfahren (Rechtskraft der angeführten Nachforderungs- bzw. Abgabenbescheide) ein Schuldeingeständnis in Richtung einer sich aus den Prüfungsfeststellungen ergebenden Abgabenhinterziehung darstellen, so kann dennoch anhand der bisher durchgeführten

Sachverhaltsermittlungen zumindest im Hinblick auf die durch die nicht vollständige Erfassung von Erlösen bewirkten Abgabenverkürzungen auf der Verdachtsebene beim Bf. auf einen entsprechenden, zumindest bedingten Tatvorsatz iSd § 33 Abs. 1 FinStrG geschlossen werden.

Dass grundsätzlich sämtliche Umsatzerlöse in den betrieblichen Rechnungssystemen zu erfassen und im Rahmen der für die Verantwortlichen bestehenden abgabenrechtlichen Wahrheits- und Offenlegungspflichten dem Finanzamt bekannt zu geben sind, ist Allgemeinwissen. Ein derartiger Wissensstand kann auch dem Bf. unterstellt werden. Dass er dennoch tatbildmäßig gehandelt und das verhaltensimmanente Risiko einer möglichen Verkürzung der im Spruch des angefochtenen Bescheides genannten Abgaben gleichsam in Kauf genommen hat, begründet den daher jedenfalls dem Grunde nach aufrechthaltenden Verdachtswurf einer Abgabenhinterziehung iSd § 33 Abs. 1 FinStrG.

Hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen der Voranmeldungszeiträume Feber bis September 2008 hat der Bf. weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Vorweg war für den Referenten beim Unabhängigen Finanzsenat zu prüfen, ob wie vom Beschwerdeführer vorgebracht, Straffreiheit infolge rechtswirksam erstatteter Selbstanzeige vorliegt.

Im vorliegenden Sachverhalt hat der steuerlich erfasste Beschwerdeführer zu Prüfungsbeginn für die Voranmeldungszeiträume Feber bis September 2009 Selbstanzeige erstattet und die umsatzsteuerlichen Abgabenverkürzungen eingestanden. Die zeitnahe Entrichtung ist offenkundig infolge finanzieller Schwierigkeiten nicht vollständig erfolgt. Daher kommt der erstatteten Selbstanzeige nur zum Teil, nämlich soweit die Abgaben entrichtet wurden, strafbefreiende Wirkung zu.

Die Abgaben wurden nur zum Teil nach Bekanntgabe entrichtet, sodass in objektiver Hinsicht der Tatbestand der Abgabenhinterziehungen hinsichtlich der nicht entrichteten Umsatzsteuerzahllasten in Höhe von € 1.406,49 erfüllt erscheint. Der Verdacht, der

Beschwerdeführer könne das Finanzvergehen der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt haben ist somit in objektiver Hinsicht begründet.

Dem Beschwerdeführer ist gleich jedem anderen Unternehmer seine Verpflichtung vollständige Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen und Zahllasten monatlich zu entrichten bekannt. Er hat über mehrere Monate wiederholt entgegen diesem Wissen tatbildmäßig gehandelt und kommt somit als Verdächtiger der zur Last gelegten Finanzvergehen in subjektiver Hinsicht in Betracht.

Das Vorbringen, er habe weder absichtlich noch vorsätzlich gehandelt, stellt sich daher insgesamt als Beschuldigtenrechtfertigung dar, die im nun anschließenden Untersuchungsverfahren gemäß §§ 114 ff. FinStrG zu überprüfen und zu würdigen sein wird. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. August 2010