



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 22. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde erster Instanz über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) vom 23. Jänner 2007, SN 001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Einleitungsbescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (= Bf.) eröffnete im Jahr 1999 einen Gewerbebetrieb (persönliche Dienstleistungen im Bereich von Reinigungs- und Montagearbeiten).

Im Zuge einer im Unternehmen des Bf. vom Finanzamt Graz-Umgebung durchgeführten Außenprüfung stellte die Prüferin Folgendes fest (Bericht vom 3. November 2006, Tz. 1):

*Für die Jahre 2004 und 2005 waren zu Prüfungsbeginn noch keine Erklärungen für Einkommensteuer und Umsatzsteuer an das Finanzamt übermittelt worden und bereits Schätzungsaufträge vorhanden.*

*Im Rahmen der BP für den Zeitraum 2003-2005 wurden die Erklärungen vom Unternehmer fertig gestellt und vorgelegt.*

*Eine Überprüfung an Hand der vorgelegten Unterlagen ergab keine Feststellungen, die zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führen würden.*

*Die Erstveranlagung für 2004 und 2005 erfolgt im Rahmen der Betriebsprüfung.*

Mit dem Bescheid vom 23. Jänner 2007 leitete das Finanzamt Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Strafverfahren gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe von Umsatz- und Einkommensteuererklärungen Verkürzungen an Umsatzsteuer für die Jahre 2004 und 2005 in der Höhe von 5.073,09 € bzw. 4.527,29 € und an Einkommensteuer für das Jahr 2004 in der Höhe von 3.599,81 €, insgesamt somit Abgabenverkürzungen in der Höhe von 13.200,19 €, zu bewirken versucht und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 in Verbindung mit § 13 FinStrG begangen.

In objektiver Hinsicht wurde auf das Ergebnis der für die Jahre 2003 bis 2005 durchgeführten Außenprüfung verwiesen. In subjektiver Hinsicht bestehe der Verdacht, da der Bf. trotz des Erzielens von Umsätzen und Einkünften im verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine Abgabenerklärungen eingereicht, sondern darauf vertraut habe, dass das Finanzamt die Abgaben in zu geringer Höhe schätzen werde.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 22. Februar 2007 führt der Bf. aus, er habe als in solchen Angelegenheiten wenig Sachkundiger nicht erkennen können, dass es bei nicht rechtzeitiger Abgabe von Erklärungen zu einem solchen Strafverfahren komme. Er verwahre sich gegen den ihm angelasteten Verdacht, weil er in keiner Weise damit spekuliert habe, dass vom Finanzamt eine geringere Schätzung der Abgaben durchgeführt werde. Er habe in den Vorjahren entsprechende wahrheitsgemäße Jahreserklärungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer eingereicht. Keinesfalls habe er etwas verschleiern wollen, sondern habe immer vorgehabt, die gegenständlichen Erklärungen wahrheitsgemäß einzureichen (was im Übrigen durch die Betriebsprüfung, welche die Erklärungen als in Ordnung befunden habe, dokumentiert werde). Leider habe er einerseits durch eine längere Krankheit und den damit verbundenen Sorgen, andererseits durch eine gewisse Schlamperei die Abgabefristen versäumt, weshalb es zu dieser für ihn prekären Situation gekommen sei. Er ersuche, das gegenständliche Verfahren einzustellen und versichere, dass er alle künftigen Abgabenerklärungen ordnungsgemäß und fristgerecht einreichen und in solchen Angelegenheiten in Zukunft die nötige Sorgfalt walten lassen werde.

Aus den vorgelegten Aktenunterlagen ist ersichtlich, dass aus der Verbuchung der vom Bf. beim Finanzamt für das Jahr 2002 eingereichten Abgabenerklärungen eine Umsatzsteuerrestschuld in der Höhe von 1.746,18 € (erklärte Umsätze 30.001,63 €, Vorsteuer 4.254,15 €) sowie eine Einkommensteuernachzahlung in der Höhe von 557,08 € (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 12.879,05 €, geleistete Vorauszahlungen 1.079,43 €) resultierte.

Da für das Jahr 2003 keine Abgabenerklärungen eingebracht wurden, setzte das Finanzamt mit den Bescheiden vom 6. April 2005 die Umsatzsteuer 2003 mit 9.000,00 € (geschätzter Umsatz 45.000,00 € ohne Berücksichtigung von Vorsteuern) und die Einkommensteuer 2003 mit 7.565,37 € (geschätzte Einkünfte 32.000,00 €) fest.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

*Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende 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 nach den für die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.*

*Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).*

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Bf genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage 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 (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

*Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.*

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

*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 Nichtabgabe einer Steuererklärung kann dann eine versuchte Abgabenhinterziehung im Sinne der §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG darstellen, wenn der Täter mit der Nichtabgabe der Steuererklärung eine zu niedrige Festsetzung erreichen wollte. Nach § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich somit u.a. derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung dadurch bewirkt, dass er eine zu niedrige Abgabenfestsetzung mittels Bescheid im Sinne des Abs. 3 lit. a 1. Halbsatz leg. cit. herbeiführt. Gemäß § 13 FinStrG ist auch der Versuch einer derartigen Abgabenhinterziehung strafbar.

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfordert in subjektiver Hinsicht vorsätzliche Handlungsweise im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG. Vorsatz bedeutet eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur aus seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 14.2.1985, 83/14/0105).

Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2003 erfolgte zum Teil in einer die erklärten Umsätze und Einkünfte 2002 bei weitem übersteigenden Höhe (Umsatz 45.000,00 € gegenüber 30.000,00 € 2002, keine Berücksichtigung von Vorsteuern, Einkünfte 32.000,00 € gegenüber 12.000,00 € 2002). Aus den im Zuge der Außenprüfung eingebrachten Jahreserklärungen ist ersichtlich, dass die tatsächlichen Umsätze des Bf. im Jahr 2003 die geschätzten Umsätze zwar leicht überstiegen (59.388,92 € gegenüber 45.000,00 €), dass die Umsatzsteuerzahllast aber auf Grund zu berücksichtigender Vorsteuerbeträge nicht 9.000,00 €, sondern lediglich 2.870,64 € betrug. Die vom Bf. erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb betrugen 19.860,09 € (statt geschätzter 32.000,00 €), woraus sich eine Einkommensteuernachzahlung in der Höhe von 3.995,09 € (statt ursprünglich festgesetzter 9.267,34 €) ergab.

Auf Grund dieser Schätzung kommt der Verantwortung des Bf. in der Beschwerde, er habe in keiner Weise damit spekuliert, dass vom Finanzamt (in den Folgejahren) eine geringere Schätzung der Abgaben durchgeführt werde, Berechtigung zu. Auf Grund der bescheidmäßigen Festsetzung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2003 vom 6. April 2005 in der Höhe des Dreifachen der tatsächlichen Abgabenverbindlichkeiten kann nach Ansicht der entscheidenden Behörde nicht der begründete Verdacht abgeleitet werden, der Bf. habe mit der erwarteten Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in den Jahren 2004 und 2005 durch das Finanzamt in Folge der Nichtabgabe der Erklärungen eine zu niedrige Abgabenfestsetzung erreichen wollen. Daraus ergibt sich, dass bei Würdigung aller Umstände in subjektiver Hinsicht kein hinreichender Verdacht besteht, der Bf. habe das Finanzvergehen

der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen. Der angefochtene Einleitungsbescheid war daher aufzuheben.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung stehen die Delikte der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG in scheinbarer Idealkonkurrenz, weil durch eine einzige Tathandlung (Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht) beide Tatbestände erfüllt sind, aber nur eine Bestrafung wegen eines dieser Tatbestände in Betracht kommt. Das Delikt des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG steht zum Verkürzungsdelikt des § 33 Abs. 1 FinStrG im Verhältnis der Subsidiarität (vgl. Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Fellner, Band I, 6. Auflage, Anm. 4 und 8 zu §§ 21 und 22 FinStrG).

Die Prüfung der Frage, ob der Beschwerdeführer wegen pflichtwidriger Unterlassung der Einreichung von Abgabenerklärungen in den Jahren 2004 und 2005 allenfalls das Delikt der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat, ist im Stadium der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens der Finanzstrafbehörde erster Instanz vorbehalten.

Graz, am 20. Februar 2008