



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0157-W/05

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen A.S., (Bf.) vertreten durch Dr. Winkler und Partner Wthd KEG, 6370 Kitzbühel, Josef Pirchl Str. 5, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 22. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 25. Jänner 2005, SN 1, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, dass der bekämpfte Bescheid dahingehend abgeändert wird, dass der Verdacht besteht, der Bf. habe durch die Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 vorsätzlich versucht Umsatzsteuer 2001 in der Höhe von € 1.780,48 und Einkommensteuer 2001 in der Höhe von € 3.649,99 zu verkürzen und damit das Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1, 3 lit. a i. V 13 FinStrG begangen.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2005 hat das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren eingeleitet und ihm zur Last gelegt, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs-

und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Erklärungen eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben und zwar:

Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 684,58, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 1.369,52

Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 6.60,63, Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 2.870,58 bewirkt, sowie

Einkommensteuer 2001 in Höhe von € 6.784,01, Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 521,28 zu bewirken versucht und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs.1 und § 33 Abs. 1 i.V. 13 FinStrG begangen zu haben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte, fälschlich als Berufung bezeichnete Beschwerde des Beschuldigten vom 22. Februar 2005, in welcher vorgebracht wird, dass der Bf. keinesfalls vorsätzlich Abgaben hinterziehen wollte. Seine Geschäftspartner seien renommierte österreichische Firmen, daher wäre eine Nichterfassung von Rechnungen bei Kontrollen unweigerlich aufgefallen.

Das Ergebnis der Prüfung sei wegen einer chronischen Erkrankung des Bf. unbekämpft akzeptiert worden. In den letzten Jahren habe der Bf. keinerlei Tätigkeit mehr nachgehen können und er plane erst im laufenden Jahr wieder in geringem Umfang eine Geschäftstätigkeit aufzunehmen.

Über den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wurde durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 15. Dezember 2005 abgesprochen.

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 § 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 der mit Niederschrift vom 23.9.2004 abgeschlossenen Betriebsprüfung zum Anlass, um gegen den 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.

Für die Jahre 1998 bis 2002 wurde eine Betriebsprüfung abgehalten, wobei festgestellt wurde, dass in den Jahren 1999 und 2001 jeweils eine Ausgangsrechnung nicht in den einbekannten Umsätzen erfasst war. Da trotz Aufforderung fehlende Ausgangsrechnungen und das betriebliche Bankkonto nicht vorgelegt wurden, erfolgte eine Umsatzzuschätzung von 10 % der erzielten Umsätze. Die Überprüfung der Vorsteuerabzugsberechtigung ergab für 1998 bis 2001 geringfügige Differenzen zu Gunsten des Bf und Betriebsausgaben wurden bei der Einkommensteuerberechnung nicht anerkannt.

Im Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung (104022/04) erliegt auf Seite 155 eine Kopie der nicht erfassten Ausgangsrechnung vom 13. Dezember 1999 über 4 Stunden Excel Macro Programmierung mit einem Gesamthonorar von brutto S 2.880,00.

Die dem Jahr 2001 zugerechnete Ausgangsrechnung erliegt unter Seite 180 des Arbeitsbogens und stammt vom 1. Dezember 2000. Dabei geht es um eine Honorarabrechnung für im Oktober 2000 erbrachte Leistungen im Ausmaß von brutto S 147.000,00, die nach der Textierung des Betriebsprüfungsberichtes dem Jahr 2001 zugerechnet wurde (§ 4 Abs.3 EstG).

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 (s. Erk. vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und Erk. 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.

Entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.

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.

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.

Nach § 160 Abs. 2 FinStrG ist über Beschwerden ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass lediglich im Umfang der nicht erfassten Rechnung für das Jahr 2001 ein begründeter Tatverdacht gegeben ist. Die nicht erfasste Rechnung in der Höhe von S 2.400,00 stellt bei einem erklärten Umsatz von S 993.998,00 im Jahr 1999 eine so geringfügige Größe dar, dass man von einer versehentlichen Nichterfassung ausgehen kann.

Anders verhält es sich jedoch bei der Rechnung von netto S 122.500,00, da für das Jahr 2001 zuvor nur ein wesentlich geringerer Umsatz, nämlich S 519.500,00 einbekannt worden war, somit also mehr als ein Fünftel des Jahresumsatzes nicht entsprechend offen gelegt wurde. Bei einer Differenz dieser Größenordnung kann nach der Allgemeinen Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass der Abgabepflichtige eine Verkürzung zumindest ernstlich für möglich gehalten hat.

Der im Prüfungsbericht mit Gefährdungszuschlag bezeichnete Sicherheitszuschlag in Höhe von 10 % der errechneten/erklärten Gesamtumsätze ist strafrechtlich nicht relevant, da nicht nachgewiesen werden konnte, dass tatsächlich weitere Umsätze gänzlich verschwiegen wurden.

Die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages ist demnach neu vorzunehmen, wobei entgegen den Ausführungen im Einleitungsbescheid zu berücksichtigen ist, dass der Buchung der Betriebsprüfungsfeststellungen der Vorsollbetrag aus den einzelnen Umsatzsteuervoranmeldungen gegenübergestellt wurde, da die Einreichung der Jahreserklärung für das Jahr 2001 am 27. November 2003 nicht zu einer Abgabenvorschreibung in der begehrten Höhe geführt hat.

Nach § 83 Abs 2 FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. Die Nennung einer konkreten Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ist sohin gesetzlich nicht gefordert, daher ist bei einem grundsätzlichen Tatverdacht auch die Textierung „in noch festzustellender Höhe“ und der damit dokumentierte Vorbehalt, die Höhe der Verkürzung erst im anschließenden Untersuchungsverfahren kundzutun, zulässig (siehe VwGH 2.8.1995, 93/13/0167).

Der Feststellung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages kommt in einem Einleitungsbescheid keine normative Wirkung zu, diese besteht nach § 83 Abs. 2 FinStrG lediglich hinsichtlich der zur Last gelegten vorsätzlichen Abgabenverkürzung und des Tatzeitraumes.

Da die Bekanntgabe der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages somit nicht zwingend im Einleitungsbescheid zu erfolgen hat, ist eine Abänderung eines begründeten Tatverdachtes durch die Rechtsmittelinstanz auch im Sinne einer Erhöhung der zur Last gelegten Verkürzungsbeträge möglich und stellt dies keinen Fall eines Verstoßes gegen das Verböserungsverbot dar.

Für das Jahr 2001 wurden zu den gesetzlichen Terminen des § 21 des Umsatzsteuergesetzes keinerlei Vorauszahlungen entrichtet und auch keine Voranmeldungen erstattet. Für die Monate 7 und 8/2001 gingen am 29.11.2001 Zahlungen in der (offensichtlich geschätzten) Höhe von jeweils S 8.000,00 ein. Die Voranmeldungen für 1-5/ 2001 wurden erst am 6. März 2003 eingereicht (Bekanntgabe von Zahllasten) und für 6, 9-12/2001 wurden ebenfalls am 6. März 2003 Nullmeldungen verbucht. In Summe wurde mittels Voranmeldungen eine Zahllast von € 8.713,48 einbekannt. Dem steht die von der Betriebsprüfung errechnete Zahllast von € 9.234,76 gegenüber, woraus die Finanzstrafbehörde erster Instanz unrichtig einen eingeleiteten Differenzbetrag in der Höhe von € 521,28 entnommen hat.

Übersehen wurde dabei, dass ja die Einreichung der unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung angeschuldigt wurde und mit dieser Umsatzsteuerjahreserklärung eine Gutschrift in der Höhe

von € 2.073,45 begehrt und somit die Jahreszahllast zuletzt nur mit € 6.640,03 angegeben wurde.

Betreffend der auf die nach zu erfassende Rechnung entfallenden Umsatzsteuer von S 24.500,00 (entspricht € 1.780,48) liegt demnach der Verdacht des Versuches der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer vor.

Die Einkommensteuer 2001 wurde demzufolge um S 50.225,00 (entspricht € 3.649,99) zu niedrig erklärt (Steuersatz 41 %).

Zwischen der eingereichten Einkommensteuererklärung und den Betriebsprüfungsnachforderungen besteht auch eine Differenz bezüglich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von rund S 170.000,00 die sich aus nicht anerkanntem Betriebsaufwand ergeben soll. Diesbezüglich enthält der Betriebsprüfungsbericht jedoch keine weiteren Ausführungen, die einen für das Strafverfahren geforderten Rückschluss auf die subjektive Tatseite des Bf. zulassen könnten, daher kann nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zu diesem Faktum nicht von einem begründeten Tatverdacht der versuchten Abgabenhinterziehung ausgegangen werden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Eurogesetz ist mit Wirkung 1. Jänner 2002 der Staatshaushalt sowie jeder andere öffentliche Haushalt in Euro zu führen. Abs. 2 Ab dem 1. Jänner 2002 sind Geldbeträge, in 1. gerichtlich oder notariell aufgenommenen oder sonst erstellten öffentlichen Urkunden zivilrechtlichen Inhalts, 2. gerichtlichen Urteilen und Beschlüssen, auch wenn das Klagebegehren oder Gesuch vor dem 1. Jänner 2002 eingebracht worden ist, 3. Verordnungen und Bescheiden sowie 4. öffentlichen Kundmachungen und Beschlüssen von Verwaltungsbehörden, Gerichten und öffentlichen Körperschaften in Euro auszudrücken.

Obwohl vor dem 1. Jänner 2002 Abgaben selbstverständlich nur in Schillingbeträgen verkürzt werden konnten, ist der Ausweis der zur Last gelegten Verkürzungen in Eurobeträgen im Sinne des § 3 Abs. 2 Z 3 Eurogesetz geboten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Juli 2007