



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0124-W/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Dr. Josef Graf, in der Finanzstrafsache gegen MF, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 20. August 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vom 22. Juli 2003, SN 2001/00460-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. Juli 2003 hat das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN 2001/00460-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese im Amtsbereich des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vorsätzlich 1) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO durch Abgabe unrichtiger Jahreserklärungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer 1999 in Höhe von ATS 44.311,00/€ 3.220,21 und an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von ATS 60.356,00/€ 4.386,24 bewirkt bzw. zu bewirken versucht hat; 2) unter Verletzung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-3/2001 in Höhe von ATS 17.727,00/€ 1.288,27 nicht nur möglich, sondern für gewiss

gehalten hat und hiermit Finanzvergehen nach 1) § 33 Abs. 1 bzw. § 13/33 und nach 2) § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 20. August 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Betriebsprüfung sei zu einem Zeitpunkt, wo der ursprünglich die Geschäfte als alleinverantwortlicher Geschäftsführer leitende Ehegatte in Haft gewesen war, durchgeführt worden. Deshalb hätten die tatsächlichen Gegebenheiten in Ermangelung eigener Sachkenntnis nicht eruiert oder Auskünfte auch nicht hundertprozentig an den Prüfer weitergegeben werden können. Eine Befragung direkt beim Gatten habe der Prüfer nicht in Erwägung gezogen. Eine fachgerechte Beratung habe sie sich deshalb nicht leisten können, weil anlässlich der Inhaftierung des Gatten überall Anzeigen und Behördenanfragen durchgeführt worden seien und ein finanzieller Druck der Kredit führenden Banken erzeugt worden sei. Sie habe nur trachten können, aus der Vermietung der Pferdekoppel Geld für die Kreditrückzahlungen aufzutreiben.

Im Dezember 2000 habe sie den Betrieb trotz schwerer Erkrankung (Multiple Sklerose - Invalidenrente) Hals über Kopf allein führen und wider besseren Wissens die Steuererklärungen 2000 und die Umsatzsteuervoranmeldung für das 1. Quartal 2001 abgeben müssen. Dabei seien irrtümlich die Einnahmen aus der Vermietung der Reitkoppeln für die Monate Februar und März 2001 vergessen worden. Dies wäre jedoch bei der Abgabe der Steuererklärungen 2001 sicher aufgefallen und nachversteuert worden. Im Jahre 2000 sei irrtümlich für eine Grundsteuerrechnung der Gemeinde Vorsteuer in Abzug gebracht worden, was auf einem Formelfehler in der Excel-Tabelle zurückzuführen sei. Für die Jahre 1998/1999 habe sie zum Prüfungszeitpunkt keinerlei Kenntnis über die steuerlichen Gegebenheiten gehabt, was auch während des Prüfungsverfahrens zu ungewissen, schlechten und unvollständigen Auskünften geführt habe. Ihr Gatte habe ohne Durchsicht der Unterlagen keinerlei stichhaltige und wahrheitsgemäße Auskünfte erteilen können, was auch bei ihr zu einer großen Unsicherheit bei der Feststellung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen geführt habe.

Auf Grund der überaus vielfältigen Arbeit bei der Einreichung aller Steuererklärungen (eine Umsatzsteuererklärung, jedoch viele Erklärungen zur Feststellung von Einkünften) seien anscheinend viele Fehler passiert. Auf Grund der im Nachhinein festgestellten mangelhaften Aufzeichnungen habe es keinerlei Kontrollmöglichkeit gegeben, um die Richtigkeit der Steuererklärungen zu überprüfen. So sei im Jahre 1999 die Umsatzsteuer nochmals aus dem Nettobetrag herausgerechnet worden. Dem sei jedoch entgegenzuhalten, dass im Jahre 1998 irrtümlich der Normalsteuersatz bei den Einnahmen verrechnet worden sei. Diese Fehler seien nicht mit Absicht erfolgt, weil diese auch zum Teil zu ihren Ungunsten passiert seien.

Im Prüfungsbericht von Hrn. W seien unter Tz 18 Sicherheitszuschläge für materielle Mängel und „der unbestrittenen Tatsache, dass Bareinnahmen aus den Einstellgebühren nicht vollständig erfasst wurden“, dem Gewinn hinzugerechnet worden. Für die Aufzeichnungen der Einnahmen seien leider nur Gesamtaufstellungen gemacht worden, weil sich im Laufe der Monate nur wenig geändert habe. Dass man daraus sofort den Schluss ziehe, Einnahmen nicht erfasst zu haben, könne sie nicht nachvollziehen. Im Laufe der Prüfung habe Hr. W eine Tabelle vorgelegt, wo eine Vermögensdeckungsrechnung von ihm durchgeführt worden sei. Mit dieser Tabelle konnte und könne sie bis heute nichts anfangen. Sie dürfte jedoch der Beweis für die Nichterfassung von Einnahmen sein, was sie jedoch aus heutiger Sicht vehement bestreite. Ihrer Ansicht nach habe Hr. W z.B. die Rückzahlungen des Finanzamtes vergessen. Obwohl auf dieser Tabelle unterschiedliche Differenzen aufgetreten seien, habe Hr. W nur pauschal geschätzt, was für sie den Schluss zulasse, oberflächlich geprüft zu haben. Im Prüfungszeitraum seien Kredite aufgenommen und Sparbücher aufgelöst worden, um die Girokonten halbwegs abzudecken. Weiters seien die Girokonten-Stände nicht berücksichtigt worden. Zum Beweis würde sie die Prüfungsjahre buchhalterisch nochmals aufrollen, um die Meinung des Hr. W zu widerlegen.

Im Laufe des Verfahrens habe Hr. W bei der Fa. M einen Kontoauszug für den Prüfungszeitraum abverlangt, woraus er geschlossen habe, dass Eingangsrechnungen von der Fa. M nicht erfasst worden seien. Daraufhin habe er sofort wieder den Schluss gezogen, dass mit Getränken und Speisen Einnahmen in beträchtlicher Höhe nicht erfasst worden seien. Hr. W selbst habe direkt in der Kantine des Reiterstüberls geprüft und müsste eigentlich gesehen haben, dass keine großen Einnahmen daraus erzielt werden können. Die Getränke und Speisen würden zum Großteil als kostenlose Serviceleistung für den Voltigierclub und zur Ausschank mit Selbstkostenpreisen für die Clubmitglieder dienen. Außerdem habe er auch übersehen, dass man bei der Fa. M nicht nur Speisen und Getränke kaufen könne, sondern auch diverse Werkzeuge, Tierfutter, etc. Er habe zwar Umsatzsteuer für einen Eigenverbrauch festgesetzt, jedoch die Vorsteuern aus den nicht vorhandenen Eingangsrechnungen nicht berücksichtigt, obwohl diese auf den Rechnungen, die lt. Kundennummer an sie adressiert gewesen waren, ausgewiesen sein mussten. Die Eigenverbrauchseinnahmen seien von Hrn. W (wegen festgestellter Aufzeichnungsmängel) pauschal mit Sachbezugswerten geschätzt worden, obwohl die Richtigkeit in diesem Fall durch Vorlage der Originalrechnungen von der Fa. M festgestellt hätte werden können. Hinsichtlich der M - Rechnungen werde auf den Schriftverkehr im Berufungsverfahren verwiesen.

Sie habe zwar in manchen Punkten Berufung eingelegt, weil Hr. W nur die für sie schädlichen Feststellungen getroffen habe, da sie jedoch durch die Inhaftierung ihres Gatten an vielen Nebenfronten trotz ihrer Erkrankung kämpfen habe müsse, empfand sie die ihr jetzt vorgeworfenen Abgabenverfehlungen als noch kleineres Übel.

Es sei logisch nicht nachvollziehbar, dass bei einer Abgabenquote von 10% (Umsatzsteuer, weil Einkommensteuer meist S 0,00 betrage) eine Abgabenhinterziehung sinnvoll sei. Die Einkommensteuer falle im Großen und Ganzen weg, weil die Überschüsse der Vermietungen gerade die Verluste der Reithalle abdecken würden.

Sollten die angeführten Äußerungen nicht zur Einstellung des Strafverfahrens führen, werde um Berücksichtigung folgender Tatsachen ersucht:

Sie sei im Prüfungszeitraum zwar 50 % ige Mitbesitzerin gewesen, habe jedoch keine Geschäftsführungsagenden wahrgenommen,

es sei im Prüfungsverfahren selbst durch Fehlen des eigentlichen Geschäftsführers (Inhaftierung) eine unsichere Auskunftserteilung möglich gewesen,

sie habe sich selbst außer den Fehlern in der Abgabe der Steuererklärungen 2000 und Umsatzsteuervoranmeldung 1-3/2001 nichts vorzuwerfen und sei durch ihre schwere Erkrankung (Multiple Sklerose) sehr gehandicapt gewesen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gem. § 82 Abs. 1 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden erster Instanz die ihnen gem. §§ 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 erlangen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens bestimmter Umstände rechtfertigen.

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

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 der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer für jeden Voranmeldungszeitraum eine Umsatzsteuervoranmeldung innerhalb einer Frist von einem Monat und fünfzehn Tagen nach

Ablauf des Voranmeldungszeitraumes abzugeben. Die Umsatzsteuervoranmeldung hat die zu entrichtende Umsatzsteuer (Zahllast) oder den Überschuss zu Gunsten des Abgabepflichtigen und die Berechnungsgrundlagen zu enthalten. Diese Verpflichtung entfällt, wenn eine nach den gesetzlichen Bestimmungen richtig berechnete Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag in voller Höhe entrichtet wird, oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt. Eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervorauszahlungen besteht somit nur dann, wenn eine Umsatzsteuervorauszahlung nicht oder nicht in der gesetzlichen Höhe zum Fälligkeitstag entrichtet worden ist.

Als unmittelbarer Täter bei einer Abgabenhinterziehung unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG kommen der Abgabepflichtige (Unternehmer) selbst und der für abgabenrechtliche Belange Verantwortliche wie z.B. ein Geschäftsführer als tatsächlich Wahrnehmender in Betracht, weil nur sie die Verpflichtungen nach § 21 UStG 1994 verletzen können.

Die Verletzung der oben angeführten Verpflichtung kann dabei derart erfolgen, dass schon der Umsatz- und damit in weiterer Folge die Umsatzsteuervorauszahlung - zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden, und schließlich auch in der Weise, dass Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe abgesetzt werden. Die Abgabenverkürzung kann aber ebenso durch Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bewirkt werden.

Im November 2001 fand bei der Bf. eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1998 bis 2000 sowie eine Umsatznachschaufür den Zeitraum Jänner bis Juni 2001 durch das Finanzamt statt. Im Bericht des Finanzamtes stellte der Prüfer fest, dass die Aufzeichnungen aufgrund formeller und materieller Mängel nicht ordnungsgemäß im Sinne der Bundesabgabenordnung geführt wurden. Insbesondere wurde festgestellt, dass für den Prüfungszeitraum keine Grundaufzeichnungen (Quittungsbücher für die bar kassierten Einstellgebühren bzw. Einnahmen aus der Vermietung der Appartements) vorgelegt werden konnten. Für 1998 lagen keine Einnahmenaufzeichnungen außer der abgegebenen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vor. Aufgrund der materiellen Mängel und der Tatsache, dass Bareinnahmen aus den Einstellgebühren nicht vollständig erfasst wurden, erfolgte seitens der Betriebsprüfung ein jährlicher Sicherheitszuschlag. Weiters wurde im Jahr 1999 bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Umsätze hinsichtlich der Mieteinnahmen von den Nettobeträgen lt. E/A-Rechnung nochmals die Umsatzsteuer herausgerechnet, woraus sich eine Umsatzverkürzung ergab. Weitere Hinzurechnungen erfolgten seitens der Betriebsprüfung, zumal ein Betriebskostenakonti sowie eine einbehaltene Kautionssteuerlich unberücksichtigt blieben. Schließlich wurden im Prüfungszeitraum Einnahmen aus dem Reiterstüberl nicht erklärt sowie im Jahr 1999 eine Rechnung betreffend diverse Grabe- und Reinigungsarbeiten nicht

verbucht. Des Weiteren wurde im Jahr 2000 aus einer Grundsteuernachzahlung Vorsteuer geltend gemacht, obwohl keine Umsatzsteuer ausgewiesen war und für die Monate Februar und März festgestellt, dass die Einnahmen aus den Einstellgebühren nicht erklärt wurden.

Allein aufgrund der unvollständigen Aufzeichnungen und der formellen und materiellen Mängel, ist der Verdacht, die Bf. habe eine Abgabenverkürzung in objektiver Hinsicht bewirkt und subjektiv in Kauf genommen begründet. Im subjektiven Bereich besteht der Verdacht eines vorsätzlichen Handelns, weil davon auszugehen ist, dass die Bf. durchaus Kenntnis darüber hat, dass Grundaufzeichnungen vollständig zu führen und Einnahmen steuerlich zu erfassen sind.

Das Vorbringen der Bf. zu den einzelnen Beanstandungen der Betriebsprüfung stellt daher eine Beschuldigtenrechtfertigung dar, die im finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahren zu überprüfen und würdigen sein wird.

Im Zuge der Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Jänner bis Juni 2001 stellte der Prüfer fest, dass die Einnahmen aus den Einstellgebühren für die Monate Februar und März 2001 überhaupt nicht erklärt wurden.

Voraussetzung für die Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die besondere Vorsatzform der Wissentlichkeit für die Bewirkung der Verkürzung. Wenn das Prüfungsorgan im Rahmen der vorgenommenen Umsatzsteuernachschau fest, dass die Bf. die Umsätze nicht erklärt hat, hat sie unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen im laufenden Jahr 2001 objektiv eine Abgabenverkürzung bewirkt. In subjektiver Hinsicht ist zu berücksichtigen, dass die Bf. als Unternehmerin über die Fristen zur Abgabe richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen und die Folgen der Versäumnis (Verkürzung nicht rechtzeitig entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen) informiert ist.

Werden Umsätze aus einem bestimmten Unternehmensbereich nicht erfasst, so liegen Tatsachen vor, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung den Schluss nahe legen, der Abgabepflichtige habe vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen verletzt und dabei gewusst, dass infolgedessen die fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterbleibt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen hat, pflegen Berichte über abgabenbehördliche Prüfungen solche Wahrnehmungen der Prüfungsorgane über Sachverhalte und Vorgangsweisen des Steuerpflichtigen zu enthalten, aus denen sich im Einzelfall durchaus ableiten lassen kann, dass Grund zur Annahme besteht, der Steuerpflichtige habe seine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten mit dem Ergebnis einer Verkürzung der von ihm geschuldeten Abgaben in einer Weise verletzt, die nach den Umständen des Falles die Möglichkeit nahe legen müsse, dass er diese Verletzung seiner Pflichten mit der daraus resultierenden Abgabenverkürzung

habe ernstlich für möglich halten und sich mit ihr abfinden müssen (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1997, 96/13/0094).

Aus den Prüfungsfeststellungen und den gewonnenen Ergebnissen der Umsatzsteuernachschau ist der Verdacht der Begehung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Die Feststellungen des im Beschwerdefall vorliegenden Prüfungsberichtes reichen daher entgegen der von der Beschwerdeführerin vorgetragenen Auffassung zur Rechtfertigung des im Einleitungsbescheid formulierten Tatverdachtes gegen die Bf. aus.

Gerade die Rechtfertigung der Bf. zeigt die Notwendigkeit der Einleitung eines Untersuchungsverfahrens auf, um die erhobenen Vorwürfe zu überprüfen. Es gibt der Bf. auch vor allem Gelegenheit dazu, ihre Rechtfertigung anhand geeigneter Unterlagen zu beweisen und die vorhandenen Verdachtsmomente auszuräumen.

Klarstellend ist jedoch anzumerken, dass es im vorliegenden Beschwerdeverfahren einzig darum geht, ob ein begründeter Verdacht für das Vorliegen des angelasteten Finanzvergehens gegeben ist. Ob die Beschuldigte das ihr zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat und ob die angeschuldigte Vorsatzform abschließend erweislich sein wird, ist dem Ergebnis des weiteren Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Mai 2005