jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/7/9 2008/13/0050

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.07.2008

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §119 Abs1;
BAO §147 Abs1;
BAO §150;
BAO §151;
BAO §93 Abs3 lita;
FinStrG §33 Abs1;
FinStrG §8 Abs1;
FinStrG §82 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des R P in K, vertreten durch Dr. Sonja Kerschbaum, Rechtsanwältin in 1030 Wien, Am Heumarkt 7/26, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 7. September 2007, Zl. FSRV/0143-W/06, betreffend Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich Umsatzsteuer für 2001 und 2003 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen wird die Beschwerde (sohin soweit sie die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen Abgabenhinterziehung hinsichtlich Umsatzsteuer für 2004 betrifft) als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 991,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid vom 7. August 2006 leitete das Finanzamt gegen den Beschwerdeführer ein Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, dass er

"1) vorsätzlich unter o.a. Steuernummer durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärung für 2001 und Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 2003 und 2004, sohin unter Verletzung der Wahrheits- und Offenlegungspflicht gem.

§ 119 BAO bewirkte, dass

Umsatzsteuer 2001 in Höhe von EUR 18.901.-

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von EUR 17.824.-

Umsatzsteuer 2004 in Höhe von EUR 18.409.-

bewirkt.

und hiermit das Finanzvergehen nach § 33 Abs 1 FinStrG begangen."

Zur Begründung führte das Finanzamt an, es habe durch "den Außenprüfungsbericht vom 07.06.2005 und nach Durchsicht der Verrechnungsdaten davon Kenntnis erlangt, dass Umsatzsteuer im oben angeführten Zeitraum und Ausmaß hinterzogen wurden. Es erscheint das genannte Finanzvergehen hinreichend begründet."

In den vorgelegten Verwaltungsakten ist ein Bericht des Finanzamtes ohne Datum über das Ergebnis einer Außenprüfung bei einer V. GmbH in Wien, "vertreten durch MV Dr. P." in Wien enthalten, welcher als Gegenstand der Prüfung Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für 2001 bis 2004 aufweist. Der Betriebsgegenstand oder die Art der Tätigkeit wurde mit "Lastfuhrwerksverkehr" beschrieben.

Unter Tz 1 (Vorsteuerkorrektur 2001) der steuerlichen Feststellungen wird im Bericht ausgeführt, die in der Gewinnermittlung 2001 ausgewiesene Position "Transportaufwand" in der Höhe von rund 171.000 EUR ergebe sich aus bezogenen Transportleistungen. Die Eingangsrechnungen seien stichprobenweise hinsichtlich der Unternehmereigenschaft der Werkvertragsnehmer überprüft worden. Bei der überwiegenden Zahl handle es sich um steuerlich nicht erfasste Personen oder "Unternehmen". Der aus dieser Aufwandsart resultierende Vorsteuerabzug für 2001 werde daher im Schätzungsweg um 20.000 EUR gekürzt.

Unter Tz 2 (Umsatzsteuer 2003, 2004) wird im Bericht ausgeführt, mangels Einbringung von Abgabenerklärungen für 2003 und 2004 würden die Umsätze des Botendienstunternehmens in Anlehnung an die Vorjahre und einzelnen Voranmeldungen im Schätzungsweg ermittelt. Ausgehend von den Fahrzeugbetriebskosten und den Mietaufwendungen der Vorjahre werde die abziehbare Vorsteuer mit 9.000 EUR (2003) und 10.000 EUR (2004) geschätzt. Die Schlussbesprechung habe nach dem erwähnten Bericht am 1. Juni 2005 stattgefunden.

Gegen den erwähnten Bescheid des Finanzamtes erhob der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 17. Oktober 2006 eine Administrativbeschwerde, in welcher er vorbrachte, er habe alle Umsätze laufend gemeldet und entrichtet. Bis 15. Jänner 2005 habe er die Umsatzsteuer ordnungsgemäß entrichtet. Eine Aufforderung zur Abgabe der Jahreserklärung habe er immer befolgt. Bis zur Konkurseröffnung Anfang 2005 sei er steuerlich vertreten gewesen, die Steuerberatungskanzlei habe Erklärungen seit 1985 immer rechtzeitig abgegeben. Wenn für 2003 und 2004 keine Erklärungen abgegeben worden seien, dann habe er auch keine Aufforderung erhalten. Er habe sich darauf verlassen, wenn sich "die Interrevision" bei ihm gemeldet habe, habe er Unterlagen "vorbeigebracht" und die Steuererklärungen seien von dieser dann auch rechtzeitig abgegeben worden. Er habe nach der Vollmachtskündigung keine Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen erhalten. Er habe vom Masseverwalter diesbezüglich keine Aufforderung oder Information bekommen. Die genannten Umsätze entbehrten jeder Grundlage. Wenn am 7. Juni 2005 eine Außenprüfung stattgefunden habe, dann sei er dazu nicht eingeladen worden. Es sei ihm keine Gelegenheit gegeben worden, eine Stellungnahme abzugeben. Es sei ihm auch nichts vorgehalten worden, wogegen er sich hätte rechtfertigen können. Er habe auch weder vom Finanzamt noch vom Masseverwalter einen Bescheid "oder sonstiges" erhalten.

Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde den erwähnten Bescheid des Finanzamtes hinsichtlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen "des Finanzvergehens einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung von Umsatzsteuer 2004" auf. Im Übrigen wies die belangte Behörde die Administrativbeschwerde als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und auszugsweiser Wiedergabe der §§ 33, 82 und 83 FinStrG und des § 134 BAO sowie allgemeinen rechtlichen Ausführungen zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens führte die belangte Behörde aus, im Zusammenhang mit der Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2004 halte sie fest, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. April 2005 über die V. GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Damit sei die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärungen für das Jahr 2004 auf den Masseverwalter übergegangen und könne die abgabenrechtliche Verpflichtung nicht mehr dem Beschwerdeführer angelastet werden.

Den Ausführungen in der Administrativbeschwerde, wonach der Beschwerdeführer alle Umsätze laufend gemeldet und bis 15. Jänner 2005 die Umsatzsteuer ordnungsgemäß entrichtet hätte, erwidere die belangte Behörde, dass "laut Buchungen am Abgabenkonto hinsichtlich der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen Lücken festzustellen" seien, sodass der Verdacht bestehe, dass diese Aussage nicht zutreffend sein könne. Bezeichnend seien die Aussagen, der Beschwerdeführer hätte "die Aufforderung zur Abgabe der Jahreserklärungen immer befolgt, wenn für 2003 und 2004 keine abgegeben worden seien, dann habe er auch keine Aufforderung erhalten, er habe sich darauf verlassen, wenn sich die Interrevision bei ihm gemeldet habe, habe er die Unterlagen vorbeigebracht und sei von dieser dann auch rechtzeitig abgegeben worden. Der Bw. habe nach der Vollmachtskündigung keine Aufforderung zur Abgabe erhalten. Er habe auch vom Masseverwalter diesbezüglich keine Aufforderung oder Information bekommen." Der Beschwerdeführer übersehe dabei, dass ihm "bei der Gründung der GmbH bei Vertragserstellung routinemäßig vom Notar eine entsprechende Belehrung erteilt" worden sei, die sich auch auf die abgabenrechtlichen Verpflichtungen erstreckt habe, darunter auch die Verpflichtung, Steuererklärungen zu bestimmten Terminen abzugeben. Neben dieser als Allgemeinwissen zu bezeichnenden Tatsache sei darauf hinzuweisen, dass eine "explizite schriftliche Aufforderung des Finanzamtes", die Steuererklärungen zu den oben erwähnten Terminen auch einzureichen oder abzugeben, nicht vorgesehen sei. Die Behauptung des Beschwerdeführers, er hätte keine Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen (von wem auch immer) erhalten, könne somit nur als Schutzbehauptung angesehen werden, womit der Verdacht einer Abgabenhinterziehung in subjektiver Hinsicht gegeben erscheine.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

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

Gemäß § 82 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten, wenn die Prüfung der ihr zukommenden Verständigungen und Mitteilungen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben seien, ergibt, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt.

Von der Einleitung des Strafverfahrens ist der Verdächtige nach § 83 Abs. 2 FinStrG unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen.

Soweit die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid den vor ihr bekämpften Bescheid des Finanzamtes insoweit (ersatzlos) aufhob, als er den Vorwurf der Abgabenhinterziehung hinsichtlich Umsatzsteuer für 2004 betraf, wurde der Beschwerdeführer, welcher seine Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid insoweit nicht eingeschränkt hat, im von ihm geltend gemachten Recht auf "Nichteinleitung eines Finanzstrafverfahrens" nicht verletzt.

Die Beschwerde war daher in diesem Umfang, nämlich soweit sie das Finanzstrafverfahren wegen Abgabenhinterziehung hinsichtlich Umsatzsteuer für 2004 betrifft, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wenn gegen den Verdächtigen ausreichende Verdachtsgründe vorliegen, welche die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt, wobei sich der Verdacht sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken muss und in der Begründung eines Einleitungsbescheides darzulegen ist, dass die Annahme der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände gerechtfertigt ist, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 26. Juni 2002, 98/13/0160, und vom 31. März 2004, 2003/13/0152, jeweils mwN). Im Spruch des Einleitungsbescheides muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, das als Finanzvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen beschrieben werden. In der Begründung des Einleitungsbescheides ist darzulegen, von welchem Sachverhalt die Finanzstrafbehörde ausgegangen ist und welches Verhalten dem Beschuldigten vorgeworfen wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2008/15/0011).

Berichte über abgabenbehördliche Prüfungen pflegen 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 abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht 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 zumindest ernstlich für möglich halten und sich mit ihr abfinden müssen (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2002).

Ob die Ausführungen eines Prüfungsberichtes die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Steuerpflichtigen tragend begründen lassen oder ob die Annahme eines die Einleitung eines Strafverfahrens rechtfertigenden Tatverdachtes einer weitergehenden Begründung im Einleitungsbescheid bedarf, ist nach Maßgabe des Inhaltes der Ausführungen im Prüfungsbericht im Einzelfall zu beurteilen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1997, 96/13/0094).

Der Beschwerdeführer trägt vor, der Einleitungsbescheid des Finanzamtes verweise lediglich auf einen "Außenprüfungsbericht vom 07.06.2005" ohne nähere Hinweise darauf, was der Inhalt dieses Berichtes sei. Auch der angefochtene Bescheid führe mit keinem Wort aus, was das Ergebnis der genannten Außenprüfung gewesen sei und was den Inhalt des genannten Außenprüfungsberichtes gebildet habe. Der Beschwerdeführer kenne, wie er bereits in seiner Administrativbeschwerde ausgeführt habe, den genannten Außenprüfungsbericht nicht. Ob dieser der belangten Behörde vorliege und ob diese sich überhaupt damit auseinandergesetzt habe, gehe aus dem angefochtenen Bescheid nicht hervor. Im Einleitungsbescheid fänden sich keinerlei Aussagen über den subjektiven Tatbestand und dazu schlüssig begründete Feststellungen zu einem möglichen Vorsatz des Beschwerdeführers. Der Hinweis im angefochtenen Bescheid, dass "der Verdacht einer Abgabenhinterziehung in subjektiver Hinsicht gegeben scheint", sei als inhaltslose Scheinbegründung nicht geeignet, den Verdacht eines vorsätzlichen Handelns darzulegen. Im Gegenteil: Wenn die belangte Behörde sinngemäß ausführe, dass sich der Beschwerdeführer nicht auf den Umstand habe verlassen dürfen, dass er bisher jährlich vom Finanzamt zur Abgabe der Steuererklärungen aufgefordert worden sei, so handle es sich dabei allenfalls um fahrlässiges Handeln, was nicht die Zulässigkeit der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens rechtfertigen könne.

Zunächst ist festzuhalten, dass der in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltene Bericht über eine Außenprüfung bei der V. GmbH offensichtlich jener ist, auf den die Finanzstrafbehörde erster Instanz und die belangte Behörde Bezug nehmen, obwohl dies aus den Bescheiden der Finanzstrafbehörden erster und zweiter Instanz nicht ausdrücklich hervorgeht. Lediglich einem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Firmenbuchauszug ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer Geschäftsführer der genannten V. GmbH gewesen ist. Daraus lässt sich ableiten, dass die dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Finanzvergehen nicht die Abgabenpflicht hinsichtlich einer von ihm geschuldeten Umsatzsteuer, sondern der von der V. GmbH geschuldeten betrifft, für welche er als Geschäftsführer deren Abgabepflicht zu erfüllen hatte.

Dem Beschwerdeführer ist einzuräumen, dass die Ausführungen des genannten Berichtes über die Außenprüfung einen entscheidungswesentlichen Sachverhalt für die Beurteilung des Vorliegens eines Verdachtes einer Abgabenhinterziehung durch den Beschwerdeführer nicht in einer solchen Weise wiedergeben, welche es den Finanzstrafbehörden beider Instanzen erlaubt hätte, die nunmehr angefochtene Einleitung des Finanzstrafverfahrens auf die Ausführungen des Außenprüfungsberichtes allein zu stützen. Hinsichtlich des subjektiven Tatbestandes enthält der oben wiedergegebene Außenprüfungsbericht keinerlei Feststellungen, aus denen auf vorsätzliches Handeln des Beschwerdeführers rechtmäßig hätte geschlossen werden dürfen.

Daher erübrigt es sich, auf die Verfahrensrüge einzugehen, dem Beschwerdeführer sei der Außenprüfungsbericht nicht zur Kenntnis gebracht worden.

Die belangte Behörde hat zum subjektiven Tatbestand allerdings eine eigenständige Begründung in den angefochtenen Bescheid aufgenommen. Soweit die belangte Behörde dabei die Behauptung des Beschwerdeführers als bloße Schutzbehauptung abtut, er habe keine Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärung erhalten, legt sie nicht schlüssig dar, woraus sie diese Schlussfolgerung ableitet.

Der Beschwerdeführer hat in der Administrativbeschwerde vorgebracht, dass bis zur Kündigung der Vollmacht der früheren steuerlichen Vertretung diese für ihn eingeschritten sei und er nach Kündigung der Vollmacht weder von der (früheren) steuerlichen Vertretung noch vom Finanzamt Aufforderungen erhalten habe.

Indem die belangte Behörde ausführt, bei der Gründung der GmbH (die nach dem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Firmenbuchauszug im Jahr 1991 erfolgt ist), sei dem Beschwerdeführer vom Notar bei Vertragserstellung routinemäßig eine entsprechende Belehrung erteilt worden, darunter auch die Verpflichtung,

Steuererklärungen "zu bestimmten Terminen abzugeben", übersieht sie, dass sich gerade seit der "Firmengründung" die Bestimmungen über diese "bestimmten Termine" (§ 134 Abs. 1 BAO) geändert haben und die Frist für die Abgabe u. a. der Umsatzsteuer vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden konnte. Ob eine Belehrung bei der "Firmengründung" ausreicht, dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer einer dann steuerlich vertretenen GmbH rund 13 Jahre nach der Firmengründung den von der belangten Behörde behaupteten Wissensstand zu verschaffen, welcher der belangten Behörde den Schluss erlaubt hätte, der Beschwerdeführer habe das Nichteinhalten dieser Fristen gewusst oder ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, bekämpft der Beschwerdeführer zu Recht damit, dass mit der von der belangten Behörde vorgehaltenen Belehrung allein ein "Wissen müssen" und damit allenfalls ein fahrlässiges Verhalten begründet werden kann, nicht aber der im angefochtenen Bescheid angenommene Vorsatz.

Im Übrigen erschöpft sich die Begründung des angefochtenen Bescheides in Ausführungen zur Unterlassung des Einreichens von Steuererklärungen, welche jedoch für die nach dem erwähnten Bericht über die Außenprüfung angeblich erfolgte Abgabe der Umsatzsteuererklärung für 2001 mit unrichtigem Inhalt von vornherein nicht zutreffen kann.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen Abgabenhinterziehung hinsichtlich Umsatzsteuer für 2001 und 2003 betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333. Wien, am 9. Juli 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2008130050.X00

Im RIS seit

27.08.2008

Zuletzt aktualisiert am

01.01.2009

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at