



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0112-L/06

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen AS, Kfz-Handel, geb. 19XX, whft. in W.O, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Widukind W. Nordmeyer, 4600 Wels, Pollheimerstraße 12, sowie durch die Foissner & Foissner Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs-OEG, 4030 Linz, Salzburger Straße 267, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. September 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanz Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Hofrat Kurt Brühwasser, vom 2. August 2006, SN 054-2003/00000-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen den Beschwerdeführer (Bf.) wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass er als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich

1) durch die Abgabe unzutreffender Jahresumsatzsteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 sowie einer unzutreffenden Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2002, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 iHv. insgesamt 17.130,99 € (1999: 8.796,69 €; 2000: 1.580,45 €; 2001: 5.253,85 € und 2002: 1.500,00 €) bewirkt (1999 und 2000) bzw. zu

bewirken versucht hat (2001 und 2002), wobei es ihm jeweils darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, sowie

2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis September 2004 iHv. insgesamt 4.624,90 € (01/2004: 186,02 €; 02/2004: 257,41 €; 03/2004: 359,21 €; 04/2004: 267,47 €; 05/2004: 248,93 €; 06/2004: 319,31 €; 07/2004: 127,99 €; 08/2004: 89,71 € und 09/2004: 2.768,85 €) sowie Februar und Juni 2005 iHv. insgesamt 4.945,00 € (02/2005: 3.111,66 € und 06/2005: 1.833,34 €), in Summe somit 9.569,90 €, bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat

und dadurch die Finanzvergehen zu 1) der gewerbsmäßigen, teils versuchten, teils vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 iVm. §§ 38 Abs. 1 lit. a und 13 FinStrG und zu 2) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2. August 2006 hat das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur SN 054-2003/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er im genannten Amtsbereich als Abgabepflichtiger 1) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich der Abgabe wahrheitsgemäßer Steuererklärungen, eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 iHv. insgesamt 19.872,89 € [U 99 und U 00: jeweils 6.540,55 € (de. jeweils 90.000,00 S); U 01: 6.791,79 € (entspricht: 93.457,00 S)] bewirkt habe, wobei es ihm in all den Jahren darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung) und es im Jahr 2001 beim Versuch geblieben sei, sowie 2) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate Juni 2002, Jänner bis September 2004, sowie Februar und Juni 2005 iHv. insgesamt 11.069,90 € (U 6/02: 1.500,00 €; U 1-9/04: 4.624,90 €; U 2/05: 3.111,66 € und U 6/05: 1.833,34 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat und dadurch Finanzvergehen zu 1) nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 und 38 Abs. 1 lit. a FinStrG (2001) und zu 2) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend verwies die Erstinstanz im Wesentlichen auf die Ergebnisse mehrerer, beim Beschuldigten durchgeführter abgabenrechtlicher Prüfungen, die hinsichtlich der Jahre 1999 bis 2001 infolge von Zuschätzungen in erheblicher Höhe in den jeweiligen Abgabenverfahren

zu entsprechenden Umsatzsteuernachforderungen sowie hinsichtlich der genannten Voranmeldungszeiträume zu Neu-Festsetzungen (Nachforderungen) von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. -gutschriften geführt hätten. Der Verdacht eines entsprechenden Tatvorsatzes bzw. zu Teilfaktum 1 der Begehungsform der Gewerbsmäßigkeit ergebe sich jeweils aus den Taten selbst bzw. aus dem der Person des Beschuldigten zuzumutenden Wissens- bzw. Informationsstand.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die, mit Schriftsatz vom 10. November 2006 (Rechtfertigung) ergänzte, fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 4. September 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Zur angeblichen Verkürzung von Umsatzsteuer für 1999 bis 2001 iHv. 19.872,89 € wurde darauf verwiesen, dass es sich laut entsprechendem Betriebsprüfungsbericht nicht um Zuschätzungen, sondern um einen echten Sicherheitszuschlag gehandelt habe und vorsätzliches Handeln bzw. Gewerbsmäßigkeit des Bf. weder 2003 noch bis heute nachweisbar seien (Beweis: Einvernahme des Prüfers bzw. des Steuerschuldners).

Eine Verkürzung von Umsatzsteuer für Juni 2002 (Nichtdeklarierung von Einkünften aus der Vermittlung von Scheinehen) wurde ausdrücklich zugestanden.

Zur angeblichen Verkürzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis September 2004 iHv. 4.624,90 € wurde geltend gemacht, dass weder der Betrag nachvollziehbar sei, noch nicht abzugsfähige Vorsteuern geltend gemacht worden seien. Mit Sicherheit liege kein vorsätzliches Handeln des Beschuldigten, sondern allenfalls jeweils ein Buchungsfehler und jedenfalls keine Verkürzung von Umsatzsteuer vor (Beweis: Buchhaltung).

Zur angeblichen Verkürzung von Umsatzsteuer für die Monate Februar und Juni 2005 iHv. insgesamt 4.945,00 € wurde vorgebracht, dass es sich bei der angelasteten Nichterfassung von Kfz-Verkäufen um ein Versehen gehandelt habe und mit Sicherheit kein entsprechender Vorsatz vorliege. Dies ergebe sich schon daraus, dass die Nichterfassung allenfalls marginale Umsatzänderungen zur Folge gehabt habe und allein schon deswegen ein einfaches buchhalterisches Übersehen der angeführten Umsätze wesentlich wahrscheinlicher sei.

Es wurde daher beantragt, das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -Aufhebungsgründe, letzteres zB. in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige, vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei Finanzvergehen, die geeignet sind, das Bankgeheimnis zu durchbrechen, dh. Vorsatztaten, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten (vgl. § 38 Abs. 2 Z. 1 Bankwesengesetz), abgesehen von der Konstellation des § 83 Abs. 3 FinStrG (Beschuldigteneinvernahme durch eine andere Dienststelle der Finanzverwaltung als durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz), die Verständigung in Form eines (im Rechtsmittelzug gemäß § 152 FinStrG anfechtbaren) Bescheides zu ergehen hat (vgl. zB. Reger/Hacker/Kneidinger, Finanzstrafgesetz³, K 83/3 ff).

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist dabei 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, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. zB. VwGH vom 31. März 2004, 23/13/0152).

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 ja erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den

betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. zB. VwGH vom 19. Februar 1991, 90/14/0078).

Aufgrund der neben den verfahrensgegenständlichen Straftat insbesondere den Veranlagungsakt zur StNr. 12 sowie die Arbeitsbögen ABNrn. 34, 56 und 78 umfassenden Aktenlage ist für die Entscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG über die gegenständliche Beschwerde von nachstehendem entscheidungserheblichen Sachverhalt auszugehen:

Der von 1998 bis zum 22. September 2005 (Konkurseröffnung mit Beschluss des Landesgerichtes W Az 910) unternehmerisch bzw. gewerblich tätige, im Abgabungsverfahren zur StNr. 12 durchwegs sowohl von einem Wirtschaftstreuhänder als auch, ab März 2003, von dem nunmehr im Finanzstrafverfahren einschreitenden Verteidiger vertretene Bf. (vgl. auch StNr. 1112) übte in den hier in Rede stehenden Zeiträumen (als Einzelunternehmer) nachstehende, der Abgabenbehörde jeweils dem Grunde nach bekannt gegebene Tätigkeiten aus bzw. tätigte dabei Umsätze iSd. UStG 1994 und erzielte aus den Tätigkeiten Einkünfte iSd. § 23 EStG 1988: August 1998 bis April 1999: Betrieb einer EDV-Dienstleistungsfirma mit Sitz in A; 1999 bis 2001: Betrieb von Privat-Casinos mit Standorten in L, T und W; 2002-2005: Betrieb eines Kfz-Handels bzw. ab 2004, unter der Bezeichnung "Firma E", einer Handelsagentur (Verkauf ua. von Schmuck und EDV-Zubehör). Dabei wurden für die Veranlagungsjahre 1999 bis 2001, jeweils durch den steuerlichen Vertreter (Wirtschaftstreuhänder) erstellte, Steuererklärungen bei der zuständigen Abgabenbehörde eingereicht und ergingen in der Folge, jeweils zur StNr. 1112, entsprechende Abgabenbescheide [Jahresumsatzsteuer 1999 laut Bescheid vom 20. Juli 2001: - 59.944,00 S (Gutschrift; Nachforderung: 84,00 S); Jahresumsatzsteuer 2000 laut Bescheid vom 15. November 2001: 51.412,00 S (Zahllast)]. Die einen Überschuss von 1.161,00 € (KZ 095 des Erklärungsformulars) bzw. eine Gutschrift von 2.543,00 € ausweisende Jahresumsatzsteuererklärung für 2001 wurde, zur (neuen) StNr. 12 (Wohnsitzverlegung 2002), am 28. März 2003 beim (nunmehr) zuständigen Finanzamt W eingereicht.

Vom 17. April 2003 bis 16. Juli 2003 (Datum der Schlussbesprechung) fand im Betrieb des Bf. eine abgabenrechtliche Außenprüfung betreffend ua. die Umsatzsteuer 1998 – 2001 bzw. eine Umsatzsteuernachschau betreffend 2002 statt (ABNr. 34). Dabei wurde ua. neben formellen und materiellen Aufzeichnungsmängeln (Nichtführung von Grund- und Lösungsaufzeichnungen, keine ordnungsgemäße Kassenbuchführung etc.) festgestellt, dass im Prüfungszeitraum vom Bf. tatsächlich getätigte Umsätze bzw. erzielte Einkünfte (EDV-Dienstleistungsbetrieb 1998 und 1999; Umsatzbeteiligung an Casino T 1999 sowie

Provisionszahlungen aus der Vermittlung von Scheinehen im Jahr 2002) im steuerlichen Rechenwerk bzw. in den bei der Abgabenbehörde eingereichten und den Jahresumsatzsteuerbescheiden 1999 und 2000 zu Grunde gelegten Abgabenerklärungen jeweils nicht erfasst worden waren (vgl. insbes. Bl. 37 – 39, 99 – 155 sowie 166 – 198 des Arbeitsbogens bzw. Seiten 1-22 des Strafaktes). Das Prüforga leitete aus diesen gravierenden Mängeln eine abgabenbehördliche Schätzungsberechtigung gemäß § 184 Abs. 3 BAO für die Jahre 1999 – 2001 ab und wurden nach Durchführung einer, den ungeklärten Vermögenszuwachs beim Bf. im Prüfungszeitraum feststellenden Geldverkehrsrechnung (vgl. dazu insbes. Bl. 168 ff des Arbeitsbogens) die in den Umsatzsteuererklärungen ausgewiesenen Betriebsergebnisse um 450.000,00 S, de. 32.702,77 € (1999 und 2000) bzw. um 480.000,00 S, de. 34.882,96 € (2001), netto, Steuersatz 20 %, jeweils unter der ausdrücklichen Bezeichnung "Sicherheitszuschlag" erhöht (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung, Tz. 1) bzw. für die bisher nicht erklärten Umsätze aus der festgestellten Vermittlungstätigkeit (vgl. Arbeitsbogen Bl. 114 – 155) eine (zusätzliche) Umsatzsteuerzahllast iHv. 1.500,00 € (Tz. 2 und der 3 der NS vom 16. Juli 2003, Seiten 20 f des Strafaktes) ermittelt bzw. für die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen angesetzt. In weiterer Folge ergingen betreffend ua. die Umsatzsteuer 1999, 2000, 2001 und 6/2002 am 18. September 2003 in den, hinsichtlich der Jahre 1999 und 2000 wiederaufgenommenen, Verfahren entsprechende Abgabenbescheide [1999: Jahresumsatzsteuer iHv. 2.184,25 € (Nachforderung: 6.540,55 €); 2000: Jahresumsatzsteuer iHv. 10.276,81 € (Nachforderung: 6.540,55 €); 2001: Jahresumsatzsteuer iHv. 6.892,22 € (Nachforderung: 6.791,79 €) bzw. Umsatzsteuer 6/2002 iHv. 1.500,00 € (Nachforderung)].

Diese Bescheide erwuchsen unangefochten in Rechtskraft und wurden die betreffenden Abgabebeträge vom Bf. nachfolgend auch iSd. Vorschriften der BAO entrichtet (vgl. Kontoabfrage bzw. Rückstandaufgliederung zur StNr. 12 vom 28. Jänner 2008).

Für die Umsatzvoranmeldungszeiträume 01-09/2004 wurden zur StNr. 12 jeweils vom Bf. erstellte und entsprechend gefertigte Voranmeldungen iSd. § 21 UStG 1994 bei der Abgabenbehörde eingereicht und nachstehende Gutschriften bzw. Zahllasten auf dem zur StNr. gehörigen Abgabenkonto verbucht: 01/2004: Gutschrift iHv. 731,32 €; 02/2004: Gutschrift iHv. 1.287,50 €; 03/2004: Gutschrift iHv. 838,74 €; 04/2004: Gutschrift iHv. 91,70 €; 05/2004: Gutschrift iHv. 266,30 €; 06/2004: Gutschrift iHv. 353,98 €; 07/2004: Zahllast iHv. 4.561,50 €; 08/2004: Zahllast iHv. 3.737,77 € und 09/2004: Zahllast iHv. 5.313,30 €.

Im Dezember 2004 fand im Betrieb des Bf. zu ABNr. 56 eine (weitere) abgabenrechtliche Prüfung (USO-Prüfung) betreffend ua. die Umsatzsteuer für die vorgenannten Zeiträume statt. Dabei wurden anhand der vom Bf. dem Prüforga zur Verfügung gestellten

Geschäftsunterlagen hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume folgende steuerwirksame Feststellungen getroffen: 01/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Treibstoff, Pullover um 54,76 €, somit tatsächliche Gutschrift von 535,30 €; 02/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Porto, Treibstoff um 33,81 €, somit tatsächliche Gutschrift von 1.30,09 €; 03/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Porto, Kfz um 127,04 € sowie bisher nicht erfasste Umsätze von 300,17 €, somit tatsächliche Gutschrift von 479,53 €; 04/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Treibstoff, Privataufwendungen um 234,87 € sowie einem Minderbetrag bei den erfassten Umsätzen iHv. 132,75 €, somit Zahllast iHv. 175,77 €; 05/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Treibstoff, Kfz, Privataufwendungen um 240,40 € sowie bisher nicht erfasste Umsätze von 3,33 €, somit tatsächliche Gutschrift von 17,37 €; 06/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Kfz, Porto, Treibstoffe usw. um 336,34 €, somit tatsächliche Gutschrift von 34,67 €; 07/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Vignette, Treibstoffe usw. um 183,28 € sowie bisher nicht erfasste Umsätze von 156,43 €, somit tatsächliche Zahllast iHv. 4.689,49 €; 08/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Treibstoff, Porto um 51,01 € sowie bisher nicht erfasste Umsätze von 124,16 €, somit tatsächliche Zahllast iHv. 3.827,47 € und 09/2004: Vorsteuerkorrektur infolge zu Unrecht geltend gemachter Privataufwendungen für Kleidung, Treibstoffe usw. um 185,26 € sowie bisher nicht erfasste Umsätze von 13.301,58 €, somit tatsächliche Zahllast iHv. 8.082,25 € (vgl. Arbeitsbogen Bl. 21 – 24). Diese, nach Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter (Wirtschaftstreuhänder) getroffenen Feststellungen wurden dem Bf. am 17. Dezember 2004 (Niederschrift über das Ergebnis der Prüfung, Tz. 2) nachweislich zur Kenntnis gebracht (Strafakt, S 24-36). In weiterer Folge ergingen am 21. Dezember 2004 entsprechende, zu Nachforderungen iHv. 186,02 € (01/2004), 257,41 € (02/2004), 359,21 € (03/2004), 267,47 € (04/2004), 248,93 € (05/2004), 319,31 € (06/2004), 127,99 € (07/2004), 89,71 € (08/2004) und 2.768,85 € (09/2004) führende Festsetzungsbescheide gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994.

Für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 02 und 06/2005 wurden vom Bf. jeweils elektronische Voranmeldungen mit Zahllasten iHv. 31.938,06 € (02/05, eingereicht am 15. April 2005, verbucht am 26. April 2005) bzw. 48.267,30 € (06/05, eingereicht am 12. August 2005) abgegeben.

Von 28. September 2005 bis 31. Oktober 2005 (Datum der Schlussbesprechung) fand für den Betrieb des Bf. (Konkurseröffnung: 22. September 2005) unter der ABNr. 78 eine (weitere)

abgabenrechtliche Außenprüfung betreffend ua. die Umsatzsteuer 10/2004 bis 09/2005 statt, bei der anhand der dem Prüforgang vorgelegten Unterlagen ua. festgestellt wurde, dass im Februar und Juni 2005 jeweils ein betrieblicher Verkaufsvorgang (1 PKW der Marke Golf V Trend TDI laut Kaufvertrag vom 23. Februar 2005, Kaufpreis 18.670,00 € bzw. 1 PKW der Marke Mercedes E 280 CDI laut Kaufvertrag vom 22. Juni 2005, erhaltene Anzahlung von 11.000,00 €) nicht im unternehmerischen Rechenwerk bzw. in den zuvor eingereichten Voranmeldungen enthalten gewesen war (vgl. Tz. 2 und 3 der Niederschrift, Seite 38 des Strafaktes). Entsprechend diesen Feststellungen erfolgte gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 am 31. Oktober 2005 eine bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuerzahllasten mit 35.049,72 € (02/2005; Nachforderung: 3.111,66 €) bzw. 52.250,14 € (06/2005).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der 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 ua. schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Abs. 3 leg.cit. zufolge ist eine Abgabenverkürzung ua. dann bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden (lit. a), wenn selbst zu berechnende Abgaben ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden (lit. b) bzw. wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden (lit. d). Eine Verkürzung von Abgaben ist im Fall des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits dann gegeben, wenn die Abgabe dem Steuergläubiger nicht zu dem in den Abgabenvorschriften vorgesehenen Zeitpunkt (hier: § 21 Abs. 1 UStG 1994) zukommt (vgl. zB. VwGH vom 3. Mai 2000, 98/13/0242).

Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch, und für jede Beteiligung an einem Versuch. Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen, dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt (§ 13 Abs. 1 und 2 FinStrG).

Gemäß § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG handelt derjenige, der ua. eine Abgabenhinterziehung in der Absicht begeht, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, gewerbsmäßig. Dabei ist einerseits auf die Begehungsart der Tat mit all ihren Begleitumständen und andererseits auf die Verhältnisse des Täters abzustellen (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO., K 38/22). Der Umstand, dass die Abgabenhinterziehung bloß

versucht wurde, steht dabei der Annahme einer Gewerbsmäßigkeit nicht entgegen (vgl. OGH vom 22. April 1971, 12 Os 34/71).

Obzwar die Finanzstrafbehörde grundsätzlich aus Eigenem (an Hand der vorliegenden Beweismittel) zu beurteilen hat, ob Tatsachen als erwiesen anzusehen sind bzw., im aktuellen Verfahrensstadium, ob ein entsprechender Tatverdacht iSd. § 82 FinStrG gegeben ist, kann ausgehend von den (abgabenbehördlichen) Feststellungen zu ABNr. 34 (vgl. zB. VwGH vom 19. Februar 1997, 96/13/0094) für das gegenständliche, sich im Stadium der §§ 82 f FinStrG befindende Verfahren davon ausgegangen werden, dass der Bf., indem er gegenüber der Abgabenbehörde in den Jahreserklärungen nicht die in den Jahren 1999 bis 2001 tatsächlich durchgeführten, sondern geringere Umsätze bzw. unzutreffende Umsatzsteuerkennzahlen erklärt hat, dem Grunde nach Umsatzsteuer verkürzt hat bzw. zu verkürzen versucht hat und damit objektiv tatbildlich iSd. §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG gehandelt hat. Durchaus können nämlich auch Schätzungen für sich allein eine tragfähige Urteilsgrundlage bilden (vgl. OGH vom 29. August 2000, 14 Os 33/00, und vom 13. Februar 2001, 11 Os 127/00; VwGH vom 21. März 2002, 2002/16/0060).

Was das (bisher feststehende) Ausmaß der diesbezüglichen Abgabenverkürzung angeht, so ist für die Entscheidung über die Beschwerde davon auszugehen, dass sich die (abgabenbehördliche) Ermittlung der Hinzurechnungsbeträge, unbeschadet ihrer an sich nicht maßgeblichen förmlichen Bezeichnung laut Tz. 1 der Niederschrift vom 16. Juli 2003 und auch in einer von der erkennenden Behörde zu den diesbezüglichen Beschwerdeausführungen eingeholten schriftlichen Stellungnahme des Prüforganes tatsächlich als Sicherheitszuschlag (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung³, § 184 Tz. 18 bzw. VwGH vom 20. Dezember 1994, 89/14/0149, und Reger/Hacker/Kneidinger, aaO., K 16/7) und nicht als das Ergebnis einer "echten" Zuschätzung darstellt. So erschließt sich aus den angeführten Prüfunterlagen insbesondere, dass die für die einzelnen Veranlagungsjahre zusätzlich angesetzten Beträge nicht im Einklang mit den übrigen Prüferfeststellungen stehen bzw. die Zurechenbeträge auch aus den im Zuge einer Geldverkehrsrechnung ermittelten Deckungsbeträgen nicht nachvollziehbar abgeleitet werden können (vgl. insbesondere Bl. 170, 171 des Arbeitsbogens sowie Tz. 2 der Niederschrift vom 16. Juli 2003). Es kann daher infolgedessen auch im derzeitigen Verfahrensstadium nicht länger von den noch von der Erstbehörde angenommenen Verkürzungsbeträgen iHv. 6.540,55 € (1999 und 2000) bzw. 6.791,79 € (2001) ausgegangen werden. Stattdessen sind anhand des bisherigen Ermittlungsstandes die Ergebnisse der nach Art einer griffweisen Zuschätzung angestellten Vermögensdeckungsrechnung laut Bl. 170 f des Arbeitsbogens heranzuziehen, wonach sich aus dem ungeklärten Vermögenszuwachs des Bf. iHv. 726.271,00 S (1999), 130.485,00 S (2000) und 433.767,00 S (2001) eine Netto-Gewinnerhöhung von 605.225,83 S (1999),

108.737,50 S (2000) und 361.472,50 S (2001) ableiten lässt, sodass ausgehend davon, bei einem Umsatzsteuersatz von 20 %, sich bis auf Weiteres dem Strafverfahren zu Grunde zu legende Umsatzsteuer- bzw. Verkürzungsbeträge iHv. 121.045,16 S, de. 8.796,69 € (1999), 21.747,50 S, de. 1.580,45 € (2000) und 72.294,50 S, de. 5.253,85 € (2001), insgesamt somit 15.630,99 €, ergeben.

Der Erstbehörde aber wiederum folgend, ergeben sich bei der dargestellten Vorgangsweise, bei der der Verdacht besteht, dass vom bereits zuvor unternehmerisch tätigen Bf. Umsätze im angeführten Ausmaß von annähernd immerhin noch 45 % (1999), 13 % (2000) und 37 % (2001) des Gesamtumsatzes gegenüber der Abgabenbehörde nicht pflichtgemäß erklärt bzw. offengelegt wurden, aus den den bisher dargestellten Handlungsabläufen einigermaßen deutliche Anhaltspunkte nicht nur für eine vorsätzliche, sondern darüber hinaus auch für eine gewerbsmäßige Begehungsweise iSd. § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Was die rechtliche Qualifikation der zugestandenen Nichtangabe von (umsatzsteuerrechtlich relevanten) Provisionserlösen aus der Vermittlung von Scheinehen 2002 (S. dazu Urteil des Landesgerichtes W 1314 vom 27. April 2005, mit dem der Bf. ua. der Straftat der gewerbsmäßigen Vermittlung von Scheinehen iSd. § 106 Abs. 1 FremdenG für schuldig erkannt worden war) laut Tz. 2 der Niederschrift vom 16. Juli 2003 angeht, so ergibt sich ein Anhaltspunkt für einen entsprechenden Tatvorsatz iSd. §§ 33 Abs. 1 bzw. des § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG ebenfalls aus den bisher festgestellten Tat- und Täterumständen. Danach hat der Bf., der bereits zuvor einzelne Umsätze nicht in die Abgabenerklärung aufgenommen hat, zusätzlich erzielte Umsätze aus einer strafrechtlich verbotenen Tätigkeit gegenüber der Abgabenbehörde nicht angegeben und kann schon deshalb davon ausgegangen werden, dass sein zum Tatzeitpunkt bestehender Vorsatz nicht nur auf eine vorläufige, sondern wohl auch bereits auf eine endgültige Verschweigung der betreffenden Umsätze und eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer gerichtet war. Da damit aber der von der Erstbehörde im angefochtenen Einleitungsbescheid ausgesprochene Tatverdacht iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gegenüber dem versuchten Vergehen des § 33 Abs. 1 FinStrG in den Hintergrund tritt (vgl. zur scheinbaren Realkonkurrenz von Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 einerseits und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG andererseits zB. VwGH vom 26. Juli 2005, 2000/14/0059; OGH vom 31. Jänner 1996, 13 Os 187/95 bzw. Fellner, Finanzstrafgesetz, § 33 Tz. 45b), war, da beim Bf. auch diesbezüglich nicht nur ein Vorsatz nach § 33 Abs. 1 FinStrG, sondern darüber hinaus in der qualifizierten Form des § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG angenommen werden kann, der Verdachtsausspruch des Erstbescheides entsprechend abzuändern.

Zu dem wiederum aus dem Erstverfahren zu übernehmenden Verdacht hinsichtlich einer vom Bf. durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Umsatzsteuergutschriften (01-06/2004) und durch die Nichtbekanntgabe bzw. durch die Nichtentrichtung der tatsächlichen

Umsatzsteuerzahllasten zum Fälligkeitstermin (07-09/2004 und 02 sowie 06/2005)

begangenen Abgabenhinterziehung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist festzuhalten, dass sich ein objektiver Tatverdacht schon aus den oa. abgabenbehördlichen Feststellungen zur StNr. 024/3151 (ABNr. 56, Tz. 2 und 78, Tz. 2 und 3 der jeweiligen Niederschriften über die Schlussbesprechung) ergibt.

Ebenso kann auf den erforderlichen Vorsatz (zumindest bedingter Vorsatz hinsichtlich der Verletzung des § 21 UStG 1994 und Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung, wobei das diesbezügliche Täterwissen nicht auch den konkreten Betrag umfassen muss) nach dem bisherigen Ermittlungsstand geschlossen werden. So kann insbesondere ob der langjährigen unternehmerischen, sich auch in konkreten Handlungen im Abgabungsverfahren äußernden Erfahrung des Bf. (Antrag auf Vergabe einer UID-Nummer, Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen ab April 2004 etc.), davon ausgegangen werden, dass dem Beschuldigten sowohl die, seine Pflichten festlegenden einschlägigen Vorschriften des UStG 1994 als auch Folgewirkungen einer, zu einer dem Grunde oder der Höhe nach ungerechtfertigten Gutschrift oder einer unzutreffenden, weil zu niedrigen Zahllast führenden Voranmeldung beim Abgabengläubiger hinlänglich bekannt waren. Nun können zwar grundsätzlich bei der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung unterlaufene Fehler auf ein bloßes, nicht böswilliges Ver- oder Übersehen zurückzuführen sein, doch bietet für einen derartigen Irrtum die Aktenlage schon insofern keinen Anhaltspunkt, als die von der Abgabenbehörde festgestellten Unrichtigkeiten im Wesentlichen auf die durchgehende unrechtmäßige Geltendmachung von Vorsteuer für eindeutig dem Privatbereich und nicht der Unternehmenssphäre zuzuordnenden Aufwendungen (01-08/2004) und auf die Nichterfassung von Lieferungen bzw. Leistungen in einem nicht unerheblichen Umfang [09/2004: 13.301,58 € bei erklärtem (steuerbaren) Gesamtumsatz von 30.158,00 €; 02/2005: 15.558,33 € bei einem erklärten Gesamtumsatz von 161.083,34 € sowie 06/2005: 9.166,67 € bei einem erklärten Gesamtumsatz von 161.083,34 €] zurückgehen. Berücksichtigt man zudem, dass ob der oben dargestellten Verdachtslage zu den übrigen Teilfakten massive Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Bf. sich auch im Zusammenhang mit Selbstbemessungsabgaben bereits zuvor nicht steuerehrlich verhalten hat (Umsatzsteuer 06/2002) und zu den Tatzeitpunkten auch die bereits finanziell angespannte Lage des Unternehmens ein mögliches Motiv für die Geltendmachung von ungerechtfertigten Gutschriften bzw. zumindest die Erwirkung eines zumindest vorübergehenden Zahlungsaufschubes hinsichtlich der sich aus dem tatsächlichen Geschäftsverlauf ergebenden gesetzlichen Zahllasten liefert, so erscheint angesichts der eher planmäßig erscheinenden Abfolge der geschilderten Vorgänge ein bloßes irrtümliches Versehen wenig wahrscheinlich. Ein über die vorläufige Abgabenverkürzung hinausgehender, in Richtung einer versuchten

Tathandlung iSd. §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG weisender Tatvorsatz ist jedoch aufgrund der derzeitigen Faktenlage nicht erkennbar, da der steuerlich erfasste Bf. schon ob der Erfahrungen aus den abgabenrechtlichen Vorprüfungen nicht mit der für einen entsprechenden Vorsatz erforderlichen hohen Wahrscheinlichkeit davon ausgehen konnte, dass die unrichtigen Vorauszahlungsbeträge bzw. zu Unrecht geltend gemachten Gutschriften im Zuge der abgabenbehördlichen Ermittlung der Jahresumsatzsteuer bestehen bleiben würden.

Ob der Bf. die ihm somit in modifizierter Form zur Last zu legenden Finanzvergehen tatsächlich auch begangen hat, bleibt den Ergebnissen des nunmehr vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten, entsprechend den Bestimmungen des FinStrG, ausreichend die Möglichkeit zur Geltendmachung seiner rechtlichen Interessen einzuräumen sein wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. Februar 2008