

## **Beschwerdeentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 5. September 2005, SN X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

- I. Aus Anlass der Beschwerde wird Spruch des angefochtenen Bescheides insofern abgeändert, als die Wortfolge „in Höhe von € 37.077,72“ durch die Wortfolge „in betragsmäßig noch festzustellender Höhe“ ersetzt wird.
- II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 5. September 2005 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate 01-12/2001, 01-12/2002, 01-12/2003 und 03/2005 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 37.077,72 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Er habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 4. Oktober 2005, in welcher unter Anschluss mehrerer Beilagen im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das Konto des Beschwerdeführers beim Finanzamt Innsbruck weise einen erheblichen Zahlungsrückstand auf. Dieser habe sich im Laufe der letzten Jahre stark erhöht. Der Beschwerdeführer befindet sich seit 2001 in permanenten Zahlungsschwierigkeiten, die letztlich im Juni 2003 zum Konkurs geführt hätten, der vom BG Innsbruck mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden sei. Dieser Status belaste den Beschwerdeführer auch heute noch. Er habe die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Jahre 2001, 2002 und 2003 und März 2005 monatlich pünktlich an das Finanzamt gesandt. Aus den beigelegten Buchhaltungsunterlagen gehe hervor:

2001:	Jahresüberschuss (Guthaben)	ATS	-1.420,66
	Zahlungen an das Finanzamt	ATS	98.145,00
2002:	Jahres-Zahllast	€	1.572,22
	Zahlungen an das Finanzamt	€	1.500,00
2003:	Jahresüberschuss (Guthaben)	€	-780,00
	Zahlungen an das Finanzamt	€	0,00

Der Beschwerdeführer weise daher die Beschuldigung, dass er in den genannten Zeiträumen eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 37.077,72 bewirkt habe, entschieden zurück. Er habe am 12. Mai 2003 keine UVA-Prüfung gehabt. Seine Betriebsprüfungstermine seien im Jahr 1998/99 durch das Finanzamt Kufstein (Herr P1), am 3. Oktober 2001 durch Herrn P2 und am 25. Mai 2005 durch Herrn P3 gewesen. In der Beilage übersende er die jeweiligen Prüfungsberichte. Somit falle der Einleitungsgrund „das Finanzstrafverfahren war aufgrund der UVA-Prüfung 12. Mai 2003 AB-Nr. Y samt Selbstanzeige einzuleiten“ offensichtlich weg.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und

der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, 94/16/0226).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, 92/15/0061).

Der Beschwerdeführer ist seit 1992 als Betriebsberater tätig. Er ist für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ergibt sich aus dem Veranlagungsakt und dem Abgabekonto des Beschwerdeführer, StNr. Z, dass er für die hier gegenständlichen Zeiträume die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht bzw. nicht rechtzeitig abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat bzw. dass Umsatzsteuervoranmeldungen unrichtig waren.

Der Beschwerdeführer hat die Jahres-Umsatzsteuererklärung für 2001 nicht abgegeben, weshalb die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für 2001 gemäß § 184 BAO auf Grundlage der vom Beschwerdeführer erstellten Planungsrechnung geschätzt und die Umsatzsteuer für 2001 mit Bescheid vom 28. Oktober 2003 festgesetzt wurde; daraus resultierte gegenüber dem bisher vorgeschriebenen Betrag eine Nachforderung von € 6.895,85. Im angefochtenen Bescheid wird der Verdacht ausgesprochen, der Beschwerdeführer habe für 2001 eine Abgabenhinterziehung in diesem Umfang begangen. Nun ergibt sich aus dem Veranlagungsakt und dem Abgabekonto des Beschwerdeführers, StNr. Z, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner, Februar, März und Mai 2001 verspätet bekannt gegeben wurden. Für April und Juni 2001 wurden Gutschriften geltend gemacht. Für Juli bis Dezember 2001 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben oder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Anlässlich der zu AB-Nr. p1 durchgeföhrten UVA-Prüfung für die Zeiträume 01-07/2001 wurden Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner, Februar, März und Mai 2001 erhöht, die für April und Juni 2001 geltend gemachten Überschüsse wurden vermindert. Weiters wurde die Umsatzsteuervorauszahlung für Juli 2001 mit S 42.118,85 ermittelt (vgl. Tz. 1 der Niederschrift über das Ergebnis der UVA-Prüfung vom 4. Oktober 2001 AB-Nr. p1). Bei einer weiteren zu AB-Nr. p2 durchgeföhrten UVA-Prüfung für die Zeiträume 09-12/2001

ergaben sich laut Niederschrift vom 18. März 2003 keine Feststellungen, die zu einer Änderung der bisher erklärten Bemessungsgrundlagen führten; allerdings sind diese angesprochenen „bisher erklärten“ Bemessungsgrundlagen aus dem Arbeitsbogen bzw. dem Veranlagungsakt und dem Abgabenkonto des Beschwerdeführers nicht ersichtlich.

Die Beschwerdebehörde ist daher der Ansicht, dass durchaus Verdachtsmomente bestehen, dass durch die verspätete Abgabe bzw. Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und das Nichtentrichten von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. durch das offensichtlich unrechtfertigte Geltendmachen von Gutschriften eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 20001 bewirkt wurde. Die Höhe der verkürzten Beträge wird in dem von der Finanzstrafbehörde I. Instanz abzuführenden Untersuchungsverfahren festzustellen sein.

Für die Zeiträume 01-12/2002 wurden keine (rechtzeitigen) Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Zu AB-Nr. Y wurde für die Zeiträume 02-12/2002 eine UVA-Prüfung durchgeführt, welche am 12. Mai 2003 abgeschlossen wurde. Das Beschwerdevorbringen, diese Prüfung habe nicht stattgefunden, ist unzutreffend; vielmehr wurde der Prüfungsauftrag am 14. März 2003 der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers, X-GmbH, zur Kenntnis gebracht. Zu Beginn der Prüfung hat die X-GmbH für den Beschwerdeführer eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG erstattet (welche aber mangels rechtzeitiger Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung zu entfalten vermag). Die steuerliche Vertreterin hat dem Prüfer die Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-12/2002 sowie ergänzende Unterlagen übergeben. Dabei wurden folgende Beträge bekannt gegeben:

Jänner 2002	Überschuss	893,18
Februar 2002	Überschuss	463,07
März 2002	Überschuss	165,84
April 2002	Vorauszahlung	1.669,00
Mai 2002	Überschuss	571,70
Juni 2002	Vorauszahlung	901,49
Juli 2002	Überschuss	22,91
August 2002	Vorauszahlung	943,01
September 2002	Überschuss	330,69
Oktober 2002	Vorauszahlung	102,29
November 2002	Überschuss	510,99
Dezember 2002	Überschuss	985,04

Für den Zeitraum 12/2002 hat der Prüfer Vorsteuern für Rechts- und Beratungskosten in Höhe von € 1.036,02 nicht anerkannt; im Übrigen hat der Prüfer die Umsatzsteuervorauszahlungen für 04-11/2002 entsprechend den vorgelegten Unterlagen festgesetzt. Wegen Nichtabgabe der Jahres-Umsatzsteuererklärung für 2002 wurde die Umsatzsteuer für 2002 gemäß § 184 BAO geschätzt und die Nachforderung von € 791,74 dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 24. März 2004 vorgeschrieben.

Auch für den Zeitraum 2002 liegen zwar Verdachtsmomente vor, dass durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und das Nichtentrichten von Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt wurde. Allerdings sind auch für diesen Zeitraum zur Feststellung der tatsächlichen Höhe der relevanten Beträge weitere Ermittlungen erforderlich: die nicht anerkannten Vorsteuern in Höhe von € 1.036,02 umfassen den gesamten die gesamten für das Jahr 2002 geltend gemachten Rechts- und Beratungsaufwand; die entsprechende Korrektur für den gesamten Zeitraum erfolgte im Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2002 vom 13. Mai 2003. Begründet wurde die Kürzung der Vorsteuer damit, dass die maßgeblichen Rechnungen nicht vorgelegt wurden. Dazu ist zu bemerken, dass in der Buchhaltung des Beschwerdeführers der Rechts- und Beratungsaufwand – teilweise unter Anführung des Namens des Ausstellers der Rechnung – verzeichnet wurde. Der Beschwerdeführer wurde im Zuge der UVA-Prüfung zu AB-Nr. Y mit Schreiben vom 29. April 2003 ersucht, die mit den Aufwendungen für Rechts- und Beratungskosten in Zusammenhang stehenden Vorsteuern belegmäßig nachzuweisen. Dieses Schreiben wurde durch Hinterlegung zugestellt und vom Beschwerdeführer nicht behoben, woraufhin – wie in diesem Schreiben angekündigt – die Vorsteuer hinsichtlich des Rechts- und Beratungsaufwandes versagt wurde. Damit erscheint der für 2002 erhobene Tatverdacht, die Abgabenhinterziehung resultiere (teilweise) daraus, dass 2002 überhaupt kein vorsteuerbegründender Rechts- und Beratungsaufwand entstanden sei, nicht hinreichend begründet, zumal sich im Arbeitsbogen zu AB-Nr. Y Rechnungskopien im Zusammenhang mit Rechts- und Beratungskosten befinden (Honorarnoten Rechtsanwalt Dr.Y vom 4. April 2002 und Notar Dr.X vom 14. Oktober 2002). Es wird im Untersuchungsverfahren daher auch zu prüfen sein, inwieweit hier Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht wurden. Für 2002 ist daher im jetzigen Verfahrensstadium davon auszugehen, dass Verdachtsmomente bestehen, dass durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. das Nichtentrichten von Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 2002 in noch festzustellender Höhe bewirkt wurde.

Für die Zeiträume Februar, März, Mai, Juni und Oktober 2003 wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet abgegeben. Die Umsatzsteuervorauszahlungen für diese Zeiträume wurden mit Bescheiden vom 13. Jänner 2004 mit insgesamt € 2.308,86 festgesetzt. In diesem

Umfang besteht der Verdacht, dass eine Abgabenhinterziehung bewirkt wurde. Wegen Nicht-abgabe der Jahres-Umsatzsteuererklärung für 2003 wurde die Umsatzsteuer für 2003 gemäß § 184 BAO geschätzt und die Nachforderung von € 20.780,20 dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 24. Juni 2005 vorgeschrieben. Nun hat der Beschwerdeführer der gegenständlichen Beschwerde die „Umsatzsteuervoranmeldungen“ für 01-12/2003 beigelegt, aus denen sich das auch im Bescheid vom 24. Juni 2005 dargestellte Umsatzsteuerguthaben für 2003 von € 780,20 ergeben. Da die Schätzungsmethode der Jahresumsatzsteuer für 2003 aus den vorliegenden Akten nicht ersichtlich ist, sind auch hinsichtlich der Höhe der Jahresumsatzsteuer für 2003 ergänzende Feststellungen zu treffen; auch für 2003 ist daher im derzeitigen Verfahrensstadium von einer Verkürzung an Umsatzsteuer in noch festzustellender Höhe auszugehen.

Schließlich wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für 03/2005 in Höhe von € 1.649,25 am 27. Juni 2004 und damit verspätet abgegeben.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung 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.

Insgesamt bestehen damit hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer durch die verspätete Abgabe bzw. Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und die Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die gegenständlichen Zeiträume eine Verkürzung an Umsatzsteuer bewirkt und damit den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat. Aufgrund der oben dargestellten Umstände vermag sich die Beschwerdebehörde der im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellung, der strafbestimmende Wertbetrag belaufe sich auf € 37.077,72, nicht anzuschließen; vielmehr ist zum gegenwärtigen Zeitpunkt von einem strafbestimmenden Wertbetrag in betragsmäßig noch festzustellender Höhe auszugehen. Ergänzend wird bemerkt, dass es der Angabe des verkürzten Betrages an Abgaben im Einleitungsbescheid nicht bedarf (VwGH 30.5.1995, 95/13/0112; VwGH 2.8.1995, 93/13/0167).

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit einer nachfolgenden Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG kein Hindernis entgegensteht (vgl. etwa VwGH 27.2.2001, 99/13/0103). Da der Beschwerdeführer steuerlich erfasst war und bei ihm laufend abgabenrechtliche Prüfungen stattfanden, bestehen keine Verdachtsmomente auf ein Finanzvergehen hinsichtlich der Jah-

resumsatzsteuer, sodass die Vorinstanz zutreffenderweise den Verdacht auf ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa § 33 Abs. 1 FinStrG) festgestellt hat.

Zum Beschwerdevorbringen ist zu bemerken, dass der eine Aufrechnung verkürzter Beträge mit in anderen Perioden geltend gemachten Gutschriften nicht zulässig ist. Die in der Beschwerdeschrift dargestellte Jahres-Zahllasten (bzw. Guthaben) müssen daher nicht den Verkürzungsbetrag (strafbestimmenden Wertbetrag) darstellen.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt. 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.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt und bedarf keines steuerlichen Spezialwissens, dass die erzielten Umsätze der Finanzbehörde in den Umsatzsteuervoranmeldungen zu erklären bzw. entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten sind. Der Beschwerdeführer war bereits seit 1992 als Betriebsberater unternehmerisch tätig. Aufgrund seiner einschlägigen unternehmerischen Erfahrungen wusste der Beschwerdeführer zweifellos von seinen diesbezüglichen Verpflichtungen; ebenso wusste er, dass er durch das verspätete bzw. das Nichtabgeben von Umsatzsteuervoranmeldungen und das Nichtentrichten von Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer bewirkt. Wenn in der Beschwerdeschrift auf die wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Beschwerdeführers verwiesen wird, so ist dazu zu bemerken, dass sich die Frage der Zahlungsunfähigkeit des Abgabenschuldners auf die Frage der Einbringlichkeit der Abgabenschuld reduziert, die hier unbeachtlich ist. Von der strafrechtlichen Haftung hätte sich der Beschwerdeführer durch Erfüllung seiner Offenlegungspflicht befreien können (vgl. dazu VwGH 22.10.1997, 97/13/0113). Es liegen damit auch ausreichende Verdachtsmomente vor, dass der Beschwerdeführer die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. Juli 2006