



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 16. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. November 2008, StrNr. 001, über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (= Bf.) fungiert seit 16. März 2007 als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der im Jahr 2003 errichteten E.GmbH (Firmenbuchauszug vom 1. April 2009).

Im Jahr 2007 führte das Finanzamt Graz-Umgebung bei der GmbH eine Umsatzsteuersonderprüfung durch. Da für die Monate Jänner bis Juni 2007 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet wurden und die Bemessungsgrundlagen auf Grund der fehlenden Unterlagen nicht ermittelt werden konnten, wurden die Besteuerungsgrundlagen für diese Voranmeldungszeiträume gemäß § 184 BAO auf der Basis eines inneren Betriebsvergleiches unter Zugrundelegung der in den im Zuge der Prüfung eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für Oktober bis

Dezember 2006 erklärten Umsätze im Schätzungsweg ermittelt (durchschnittlicher monatlicher Umsatz 20.000,00 €, monatliche Vorsteuer 2.000,00 €, siehe Niederschrift vom 13. Juli 2007, TZ 3).

Mit den Bescheiden vom 13. Juli 2007 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juni 2007 mit einer Zahllast von jeweils 2.000,00 € fest.

Da ein Organ des Finanzamtes nach Durchsicht des Steueraktes sowie nach Abfrage des Abgabekontos der GmbH im Jahr 2008 feststellte, dass in den Folgemonaten wiederum keine Selbstbemessungsabgaben gemeldet bzw. Vorauszahlungen entrichtet worden waren, versuchte ein Prüfer des Finanzamtes – vorerst erfolglos – den Bf. telefonisch zu erreichen. Am 23. April 2008 nahm der Bf. telefonisch Kontakt mit dem Prüfer auf. Im Zuge dieses Gespräches erklärte sich der Bf. bereit, am 29. April 2008 im Finanzamt persönlich vorzusprechen, um den Sachverhalt betreffend die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen sowie der aushaftenden Abgabenrückstände der E.GmbH aufzuklären.

Nach unentschuldigtem Fernbleiben zum vereinbarten Termin erschien der Bf. nach mehreren schriftlichen Eingaben sowie Telefonaten am 14. Mai 2008 im Finanzamt, woraufhin ihm ein Prüfungsauftrag betreffend eine Nachschau für das Jahr 2005 sowie eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum August 2007 bis Februar 2008 ausgehändigt wurde.

Da der Bf. mehrmaligen Aufforderungen des Prüfers, Ein- und Ausgangsrechnungen, Belege, Umsatzsteuervoranmeldungen oder andere Aufzeichnungen vorzulegen, nicht nachkam, wurden die Besteuerungsgrundlagen für die Prüfungszeiträume August 2007 bis Februar 2008 gemäß § 184 BAO ebenfalls auf der Basis eines inneren Betriebsvergleiches geschätzt (durchschnittlicher monatlicher Umsatz im Zeitraum 1-6/07 zuzüglich einer 10 %igen Erhöhung 22.000,00 €, monatliche Vorsteuer 2.000,00 €, siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung ABNr. 12).

Da seit Prüfungsbeginn 14. Mai 2008 auch für die Voranmeldungszeiträume März, April und Mai 2008 weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen geleistet wurden, erfolgte auch für diese Voranmeldungszeiträume eine analoge Schätzung der Besteuerungsgrundlagen.

Den Feststellungen des Prüfers folgend, setzte das Finanzamt Graz-Umgebung mit den Bescheiden vom 31. Juli 2008 die Umsatzsteuer für die Monate August 2007 bis Mai 2008 mit einer Zahllast von jeweils 2.400,00 € fest.

Mit dem Bescheid vom 12. November 2008 leitete das Finanzamt Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich als Geschäftsführer der E.GmbH unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate März 2007 bis Mai 2008 in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

In objektiver Hinsicht sei der Verdacht auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung zu ABNr. 12 gegeben. In subjektiver Hinsicht wurde ausgeführt, für die GmbH seien vom Bf. für die Zeiträume August 2007 bis Mai 2008 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen getätigt worden.

In der Berufung (richtig: Beschwerde) gegen diesen Bescheid vom 16. Dezember 2008 wird vorgebracht:

„Die Abgabenerklärung erfolgte unter Abstimmung mit dem Finanzamt Graz-Umgebung.

Die fristgerechte Abgabe konnte durch die Betriebsprüfung und den dadurch entstehenden Zeitlauf in dem Umfang erfolgen, wie diese bei unserem Steuerberater bearbeitet wurde und beim Finanzamt eingelangt ist.

Die Aktenlage und Unterlagen wurden ordnungsgemäß durch unseren Steuerberater und weiterer Folge durch die Betriebsprüfer des Finanzamtes geprüft.

Es ist die Schutzbehauptung Ihrerseits nicht richtig, dass die Umsätze und Vorauszahlungen für den Zeitraum Mai 2007-2008 nicht eingereicht wurden. Dies ist eindeutig durch die Onlineanzeigen des Steuerberaters belegbar. Weiters werden sämtliche Vorwürfe beeinsprucht und zurückgewiesen. Um detaillierte Unterlagen zur Einsicht zu erhalten, ist jederzeit ein Termin möglich.

Hiermit halte ich nochmals fest, dass zu allen Ihren Schreiben und Bescheide berufen wird und eine Stellungnahme bei Anfragen erfolgte.

Um die Sachlage und die Haftung der handelnden Personen abzuklären, ersuche ich mir die Daten sämtlicher mit dem Akt vertrauten Personen zu nennen, da ich derartige Vorkommnisse an weitere Abteilungen weitergeben muss.“

Aus den der erkennenden Behörde vorliegenden Akten ist folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Mit dem Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 22. November 2004 wurde der Bf. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 1999 bis 2002 im

Gesamtausmaß von 30.047,91 € für schuldig erkannt und über ihn eine Geldstrafe in der Höhe von 7.000,00 € verhängt. In diesem Verfahren verantwortete sich der Bf. dahingehend geständig, im Zeitraum November 1999 bis Dezember 2002 als Werkvertragsnehmer der J.GmbH Rechnungen mit Umsatzsteuer ausgestellt, diese gegenüber dem Finanzamt aber ebenso wenig offen gelegt zu haben wie die Einnahmen aus der Vermietung einer Squashhalle im Zeitraum März bis Dezember 2001.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende 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. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.

Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Nach der ständigen 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 (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Im Stadium der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens hat daher noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich zu erfolgen. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 2 ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

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.

Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat.

Der Begriff der Verkürzung umfasst daher grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit. Die Abgabenverkürzung braucht zur Tatbestandsverwirklichung keine dauernde zu sein (vgl. dazu Fellner, Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mit weiteren Nachweisen). Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242). Die nachträgliche Bekanntgabe bzw. Entrichtung der geschuldeten Abgaben (etwa im Wege der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung) vermag die Verwirklichung des Tatbestandes nicht mehr zu beseitigen.

Der Bf. bringt in der Beschwerde vor, die Umsatzsteuervoranmeldungen für die verfahrensgegenständlichen Monate seien durch den steuerlichen Vertreter eingebracht worden.

Diese Behauptung ist aktenwidrig. Nach der vorliegenden Buchungsabfrage des Abgabenkontos der GmbH vom 10. Februar 2009 wurden in den im Einleitungsbescheid angeführten Zeiträumen weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet. Dass Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingereicht wurden, ergibt sich auch aus den Feststellungen der Prüferin in der Niederschrift vom 13. Juli 2007, TZ. 2, wonach eine Aufbuchung der Belege für die Monate Jänner bis laufend noch nicht erfolgt sei, sowie aus den mehrmaligen – vom Bf. nicht befolgten – Aufforderungen des Prüfers im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung für die Monate August 2007 bis Februar 2008, Ein- und Ausgangsrechnungen, Belege, Umsatzsteuervoranmeldungen oder andere Aufzeichnungen vorzulegen.

Dass seitens des steuerlichen Vertreters der GmbH für die Monate Jänner bis Dezember 2007 (Tatzeitraum im Einleitungsbescheid März bis Dezember 2007) sowie für Jänner bis Mai 2008 Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingereicht wurden, konnte überdies den an die GmbH übermittelten Buchungsmittelungen zweifelsfrei entnommen werden und war daher dem Bf. als Geschäftsführer der GmbH bekannt.

Weiters geht aus vorliegenden Aktenunterlagen hervor, dass der Bf. im Zuge der Besprechung im Finanzamt am 14. Mai 2008 vorgebracht hat, sämtliche Buchhaltungsunterlagen befänden sich beim Steuerberater P in S; die Ursache für die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen Juli 2007 bis Februar 2008 sei (ihm) derzeit nicht erklärbar. Wieso der Bf. in der Eingabe vom 16. Dezember 2008 diesem Wissensstand widersprechend vorbringt, der steuerliche Vertreter habe die Umsatzsteuererklärungen eingebracht, bleibt unerfindlich.

Zum Angebot des Bf., um detaillierte Unterlagen zu erhalten, „sei jederzeit ein Termin möglich“, ist entgegen zu halten, dass es angesichts der eindeutigen Beweislage Sache des Bf. wäre, einen Nachweis für die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen in den vom Einleitungsbescheid umfassten Voranmeldungszeiträumen zu erbringen. Im Übrigen ist, wie bereits ausgeführt, im vorliegenden Fall nur der Verdacht der Tatbestandsverwirklichung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu prüfen und nicht der Nachweis der Begehung des angelasteten Deliktes zu führen.

Der nach der Aktenlage begründete Verdacht kann mit dem Vorbringen des Bf. (ordnungsgemäße Prüfung der Unterlagen durch den Steuerberater und das Finanzamt) nicht ausgeräumt werden, zumal die Prüfung durch das Finanzamt erst nach der Tatbestandsverwirklichung erfolgte und die behauptete Prüfung von Unterlagen durch den Steuerberater weder mit der (zeitgerechten) Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen noch mit der Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen gleichgesetzt werden kann.

Nach der Aktenlage liegen keine Indizien vor, welche geeignet wären, den zur Beurteilung vorliegenden Sachverhalt unter den Tatbestand einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 bzw. §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG zu subsumieren. Auf Grund der vom Finanzamt beim Bf. im Juli 2007 durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung über die Monate Jänner bis Juni 2007 sowie dem noch vor Ablauf der Frist zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2007 (30. April 2008) am 23. April 2008 mit dem Bf. vereinbarten persönlichen Gespräch im Finanzamt, das den Sachverhalt betreffend die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen ab Juli 2007 zum Gegenstand hatte, konnte der Bf. nicht ernstlich mit einer dauerhaften Umsatzsteuerverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG für die Jahre 2007 und 2008 rechnen.

Die Einwendungen des Bf. gegen den Tatbestand der Abgabenhinterziehung des § 33 Abs. 1 FinStrG in der Beschwerde gehen daher ins Leere, weil ihm diese im angefochtenen Bescheid nicht zur Last gelegt wurde.

Zur subjektiven Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist festzuhalten, dass für die Verwirklichung der Abgabenhinterziehung die Schuldform der Wissentlichkeit (*dolus principalis*) hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes (*dolus eventualis*) in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich ist.

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 Bf. bestreitet nicht, von der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gewusst zu haben. Auch aus dem Vorbringen, sein steuerlicher Vertreter habe die Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, geht konkludent hervor, dass dem Bf. die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen bekannt war.

Auch die Verpflichtung zur Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen war dem Bf. ohne Zweifel bekannt, zumal ihm das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits im Verfahren StrNr. 000 (Einleitungsbescheid vom 19. Februar 2003) Last gelegt wurde und er dazu in der Beschuldigteneinvernahme vom 7. April 2004 Stellung genommen hat. Nach den Feststellungen im Erkenntnis des Spruchsenates vom 22. November 2004 ist der Bf. seit dem Jahr 1999 unternehmerisch tätig und stellte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis aus, die gegenüber der Abgabenbehörde jedoch nicht offen gelegt wurden.

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. Die Bekanntgabe der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages hat somit nicht zwingend im Einleitungsbescheid zu erfolgen, sondern kann dem Ergebnis der Ermittlungen im Untersuchungsverfahren vorbehalten werden.

Zusammenfassend bestehen daher im vorliegenden Fall hinreichende Anhaltspunkte, dass der Bf. nicht nur die objektive, sondern auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

verwirklicht hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfolgte damit zu Recht.

Zum Ersuchen, die Daten der mit dem Akt vertrauten Personen zu nennen, wird darauf hingewiesen, dass dem angefochtenen Bescheid nicht nur die Bescheid erlassende Behörde, sondern auch der Name des Sachbearbeiters entnommen werden kann, woraus sich für den Bf. die uneingeschränkte Möglichkeit der Verfolgung seiner rechtlichen Interessen ergibt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 2. April 2009