



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen WM, ehem. Geschäftsführer, geb. 3. Juni 1946, GS, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 8. April 2004 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck, vertreten durch Mag. Christine Sageder, vom 15. März 2004, SN 043-2004/00028-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Spruch des bekämpften Einleitungsbescheides wird, wie folgt, präzisiert:

Gegen WM wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass er im Juli 1998 im Amtsbereich des Finanzamtes Gmunden als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma GTE, vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung für das Veranlagungsjahr 1997 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. insgesamt 15.489,29 € (213.137,32 ATS) bewirkt und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 15. März 2004 hat das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 043-2004/00028-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als verantwortlicher Ge-

schäftsführer der Firma GTE vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 1997 eine Verkürzung von Umsatzsteuer iHv. insgesamt 15.489,29 € (213.137,32 ATS) bewirkt bzw. hinsichtlich eines Betrages von 1.799,69 € (24.764,32 ATS) zu bewirken versucht und hiermit ein Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG begangen habe.

In der Begründung wurde im Wesentlichen auf die Ergebnisse einer von der Abgabenbehörde zur StNr.12 unter der ABNr.34 durchgeföhrten Betriebsprüfung verwiesen, bei der festgestellt worden sei, dass seitens der angeführten Firma Scheinrechnungen ausgestellt und für die im Zuge der Abschlussarbeiten nachgebuchten Rechnungen zu Unrecht der Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden sei. Über Ersuchen der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz um Erläuterung der im Strafakt SN 043-2004/00028-001 aufliegenden Berechnung des im Bescheidspruch angeführten Hinterziehungsbetrages (Bl. 9 des Aktes) gab die Amtsbeauftragte am 16. September 2004 an, dass der zweitangeföhrte Betrag iHv. 1.799,69 € im erstangeföhrten Betrag (15.489,29 €) enthalten sei und der vom Tatvorwurf der Abgabenhinterziehung umfasste Betrag somit insgesamt 15.489,29 € ausmache.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 8. April 2004, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Es seien zu keiner Zeit Manipulationen getätigt worden, um Vorsteuerabzüge nicht durchzuführen. Ein im Hinblick auf die Geschäftsführer-Haftung für USt-Schulden der GesmbH eröffnetes Verfahren sei auf Grund der schriftlichen Rechtfertigungen seinerseits eingestellt worden und stehe dies der Annahme einer strafbaren Umsatzsteuerverkürzung entgegen. Beziiglich der angelasteten Rechnungen LS werde nochmals darauf hingewiesen, dass es sich dabei lediglich um Angebotsrechnungen gehandelt habe und die darin angegebenen Leistungen nie ausgeführt worden seien. Dem damaligen Zwangsausgleich sei am 31. Dezember nach eingehenden Prüfungen durch die Abgabenbehörde zugestimmt worden, weshalb die gesamte Angelegenheit als erledigt zu betrachten sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

- die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- die Tat kein Finanzvergehen bildet;

- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe 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.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt, und nicht wirklich sicher ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der 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, 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.

Bei ihrer Beurteilung, ob bzw. inwieweit sich nicht notwendigerweise aus eigenen Vorerhebungen, sondern durchaus auch aus abgabenbehördlichen Feststellungen abzuleitende Verdachtmomente in Richtung der Begehung eines oder mehrerer Finanzvergehen ergeben, ist die Finanzstrafbehörde jedoch nicht an die Ergebnisse des Abgabenverfahrens gebunden, da sie aus eigener Überzeugung die Verdachtslage zu beurteilen hat. So können insbesondere auch aus der im gegenständlichen Abgabenverfahren im Übrigen nicht wegen Nichtvorliegens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen sondern lediglich wegen der wirtschaftlichen Situation des Bf. nicht erfolgten Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung iSd. § 9 BAO keine zwingenden Schlüsse für das Strafverfahren übernommen werden.

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer (und Gesellschafter) der im September 1992 gegründeten und mit Beschluss des Landesgerichtes Wels über die Konkurseröffnung vom 2. April 2001, Az.56, aufgelösten Firma GTE, FN78 des Landesgerichtes Wels, StNr.12 , Kstraße. Am 16. April 1997 wurde vom Landesgericht Wels unter dem Az.910 (erstmals) über das Vermögen der GTE das Konkursverfahren eröffnet. Im Mai 2004 fand aus diesem Anlass unter der ABNr.1112 hinsichtlich des Zeitraumes 2/96 – 3/97 eine abgabenbehördliche USO-

Prüfung statt, bei der hinsichtlich des Umsatzsteuervoranmeldungszeitraumes von 3/97 bis zur Konkursöffnung die Umsätze und Vorsteuern mit 671.311,57 ATS (Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch), 8.130,45 ATS (Innengemeinschaftliche Erwerbe) bzw. 114.445,28 ATS (Vorsteuern) und 1.626,09 ATS (Vorsteuern aus innengemeinschaftlichem Erwerb) festgesetzt wurden. Weiters wurden die gemäß § 16 Abs. 3 UStG 1994 rückzurechnenden Vorsteuern mit 229.559,91 ATS festgesetzt (vgl. Niederschrift zur angeführten ABNr. vom 23. Mai 1997). Am 1. Dezember 1997 wurde im angeführten Konkursverfahren der Zwangsausgleich (Quote 20 %) gerichtlich bestätigt und am 30. Dezember 1997 das Konkursverfahren gemäß § 157 Abs. 1 KO aufgehoben.

Am 28. Juli 1998 wurde von der Abgabepflichtigen, seit Jänner 1998 steuerlich vertreten durch die WSgesmbH in G, u. a. die Jahresumsatzsteuererklärung 1997, darin ausgewiesener Jahresumsatz: 7.965.656,00 ATS, Vorsteuer (inkl. EUSt und innergem. Erwerb): 968.750,40 ATS, eingereicht. Bei einer Zahllast iHv. 662.634,00 ATS und Vorauszahlungen von 757.247,00 ATS wurde in der Erklärung eine Gutschrift iHv. 94.613,00 ATS ausgewiesen. In Abweichung davon erging am 8. April 1999 der Jahresumsatzsteuerbescheid 1997, in dem (zusätzlich zu den Erklärungsangaben) bei Ermittlung der Vorsteuer unter Berücksichtigung der o.a. Zwangsausgleiches-Quote iHv. 80 % die anlässlich der USO-Prüfung rückgerechnete Vorsteuer (Kennziffer 090) ein Betrag von 183.648,00 ATS (80 % von 229.559,91 ATS) als Berichtigung gemäß § 16 UStG 1994 berücksichtigt und bei einer Zahllast iHv. 846.282,00 ATS die Nachforderung (Restschuld) mit 89.035,00 ATS festgesetzt wurde. Dagegen wurde seitens des Abgabepflichtigen am 7. Mai 1999 das Rechtsmittel der Berufung erhoben und (unter Anchluss einer berichtigten Umsatzsteuererklärung) mit der Begründung, dass der in der ursprünglichen Jahreserklärung unter der Kennziffer 060 (Gesamtbetrag der Vorsteuern) angeführte Betrag von 902.773,27 ATS bereits um den Rückrechnungsbetrag laut USO-Prüfung iHv. 229.559,91 ATS gekürzt worden sei und richtigerweise unter Berücksichtigung des Berichtigungsbetrages iHv. 183.648,00 ATS (Kennziffer 067) 1.132.333,18 ATS zu lauten habe, eine entsprechende Abänderung begeht. Laut Aktenlage wurde diese Berufung am 6. Juni 2001 vom Masseverwalter zurückgenommen (Gegenstandsloserklärung vom 14. August 2001).

Im Mai 2001 fand hinsichtlich der Umsatzsteuer 1997 bis 2000 unter der ABNr.34 eine abgabenbehördliche Betriebsprüfung zur angeführten StNr. statt, bei der u. a. festgestellt wurde, dass es sich bei zwei jeweils an die Firma LSgesmbH, Gs, gelegte Ausgangsrechnungen (vom 3. November bzw. vom 12. Dezember 1997), ausgewiesener Gesamtrechnungsbetrag netto 275.329,00 ATS (USt: 55.065,80 ATS) offenbar um (nicht verbuchte) Scheinrechnungen handel (Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994; vgl. Tz. 19 des Prüfberichtes vom 6. August 2001) sowie dass für die

beim Jahresabschluss nachgebuchten Rechnungen mit Vorsteuerabzug, soweit sie den Zeitpunkt vor dem 17. April 1997 (Stichtag für Konkurseröffnung) betrafen und nicht von der unter der ABNr.1112 durchgeführten Vorsteuerrückrechnung gemäß § 16 Abs. 3 UStG 1994 erfasst, geltend gemachte Vorsteuer insgesamt 197.589,40 ATS, kein Vorsteuerabzug zustehe und daher die geltend gemachten Vorsteuern in der angeführten Höhe zu streichen gewesen seien (vgl. Tz. 20 des Prüfberichtes). Am 21. August 2001 erging seitens des Finanzamtes Gmunden ein entsprechender Wiederaufnahme- bzw. Abgabenbescheid, in dem die Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994 mit 55.065,80 ATS und die gemäß § 16 leg.cit. zu berichtigende Vorsteuer mit 183.648,00 ATS festgesetzt wurde.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Diese ist Abs. 3 lit. a leg.cit. zufolge u. a. dann bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden.

Wenngleich nach dem Obenstehenden für eine finanzstrafbehördliche Maßnahme gemäß §§ 82 Abs. 3 bzw. 83 Abs. 2 FinStrG keinesfalls schon der Nachweis eines finanzstrafrechtlich relevanten Verhaltens erforderlich ist, sind sowohl für das objektive Tatbild der Abgabenhinterziehung (Bewirken einer Abgabenverkürzung unter Verletzung einer Pflicht iSd. § 119 BAO) als auch für die subjektive Tatseite (vgl. § 8 Abs. 1 FinStrG) entsprechend fundierte Anhaltspunkte unabdingbar. Dazu bedarf es auch nicht unbedingt eigener finanzstrafbehördlicher Vorerhebungen, sondern können im Einzelfall durchaus auch andere Wahrnehmungen, wie beispielsweise abgabenrechtliche Prüfungen iSd. BAO, ausreichen, um einen entsprechenden Tatverdacht zu begründen. Denn auch Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfungsorgane über bestimmte Sachverhalte oder Vorgangsweisen können für sich betrachtet bereits ausreichend Grund für die Annahme bilden, dass der Steuerpflichtige nicht nur unter Missachtung seiner abgabenrechtlichen Pflichten eine Verkürzung der von ihm zu entrichtenden Abgaben bewirkt hat, sondern darüber hinaus (auch) in einer Art und Weise gehandelt hat, die die Möglichkeit, dass er sowohl die Pflichtverletzung als auch die Abgabenverkürzung (zumindest) ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat nicht ausschließt.

Gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 schuldet derjenige, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt, diesen Betrag. Ist der Rechnungsaussteller ein Unternehmer iSd. UStG 1994 hat er diese in sein steuerliches Rechenwerk aufzunehmen bzw. in der gemäß §§ 119 BAO iVm. 21 Abs. 4 UStG 1994 einzureichenden Jahresumsatzsteuerklärung die kraft Rechnungslegung geschuldeten Steuerbeträge (Kennziffer 056) anzuführen.

Nach den bisherigen Feststellungen, wonach es sich bei den unter Tz. 19 angeführten Rechnungen - um dem Rechnungsempfänger offenbar die Möglichkeit eines (ungerechtfertigten) Vorsteuerabzuges zu verschaffen - ausgestellte Scheinrechnungen gehandelt hat, die weder im steuerlichen Rechenwerk noch in der Jahreserklärung 1997 der GTE enthalten waren, besteht der objektive Tatverdacht in Richtung einer vom Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer zu verantwortenden Abgabenhinterziehung iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG, da damit schon auf Grund der abgabenbehördlichen Feststellungen sowohl ausreichende Anhaltspunkte für eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht als auch für eine eingetretene Abgabenverkürzung iHv. 55.065,80 ATS gegeben sind. Was den subjektiven zumindest in der Form des bedingten Vorsatzes (vgl. § 8 Abs. 1 FinStrG) vorliegenden Tatverdacht angeht, ist auf die langjährige Geschäftsführertätigkeit und das schon daraus resultierende wohl auch die grundsätzlichen Bestimmungen des UStG 1994 hinsichtlich der Steuerschuld kraft Rechnungslegung umfassende steuerliche Erfahrungswissen des Beschwerdeführers einerseits um die ihn aus einer derartigen Handlungsweise abzuleitenden als Geschäftsführer treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen und andererseits auch um die Folgewirkungen für die Abgabenfestsetzung zu verweisen.

Gleiches lässt sich aber auch hinsichtlich der nach den Feststellungen im Abgabenverfahren hinsichtlich 80 % (Ausgleichsquote 20 %) zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorsteuer iHv. insgesamt 158.071,52 ATS feststellen. Auch hier begründet allein die Feststellung laut Tz. 20 des BP-Berichtes, wonach unter Missachtung der hinreichend bekannten abgabenrechtlichen Folgewirkungen des Insolvenzverfahrens Az.910 (vgl. § 16 Abs. 3 UStG 1994) aus den jeweils vor der Konkursöffnung erstellten Rechnungen zu Unrecht (die gesamten) Vorsteuerbeträge (und nicht etwa lediglich iHd. zum Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses bereits feststehenden Ausgleichsquote) geltend gemacht worden seien, sowohl einen objektiven als auch einen subjektiven Verdacht gegen den Bf. in Richtung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG.

Nicht nachvollziehbar im Lichte des bisherigen Verfahrensstandes erscheinen hingegen die Erwägungen und Ausführungen der Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe zum Tatverdacht der versuchten Abgabenhinterziehung iHv. 24.764,32 ATS bzw. 1.799,69 €. So trifft es zwar nach der Aktenlage grundsätzlich zu, dass vom Bf. mit der Berufung vom 7. Mai 1999 zu Unrecht geltend gemacht wurde, dass der Gesamtbetrag der in der ursprünglichen Jahreserklärung ausgewiesenen Vorsteuern (Kz. 060) bereits die Vorsteuerrückrechnung laut ABNr.1112 berücksichtigt habe, doch bildet dieses weder aus dem Spruch ("... durch die Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 1997 eine Verkürzung von Umsatzsteuer iHv. insgesamt 15.489,29 € ...") noch aus der Begründung des hier angefochtenen Bescheides ersichtliche, möglicherweise bei Vorliegen der übrigen Tatbe-

standsvoraussetzungen ebenfalls unter die Bestimmung des § 33 Abs. 1 (iVm. § 13) leg.cit. subsumierbare Verhalten bisher nicht den Gegenstand der hier beschwerdegegenständlichen Verfahrenseinleitung, sodass der Bescheidspruch unter Beachtung der Bestimmung des § 161 Abs. 1 FinStrG (vgl. VwGH vom 23. Juni 1975, Zl. 177/73) entsprechend abzuändern war.

Ob der Bf. tatsächlich die ihm in dem angeführten Umfang zu Recht zur Last gelegte Tat begangen hat, bleibt dem nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten Gelegenheit zu einer Stellungnahme einzuräumen sein wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden, der Verdachtsausspruch entsprechend abzuändern und im Übrigen die Beschwerde als unbegründet abzuweisen

Linz, am 28. September 2004