



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Linz
Strafsenat 1

GZ. FSRV/0093-L/02

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1 in der Finanzstrafsache gegen Herrn D., vertreten durch WTH Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs GmbH, wegen der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. Juli 2002 gegen den Bescheid vom 10. Juni 2002 des Finanzamtes Linz über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Juni 2002 hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN XXX ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dieser habe im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Monate April bis Juli und November bis Dezember 1997 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von 567.323,00 S bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. 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. Juli 2002, in welcher die Verteidigerin des Beschwerdeführers lediglich ausgeführt hat, in Anbetracht der Urlaubszeit eine Beschwerdebegründung bis 20. August 2002 nachreichen zu wollen.

Mit Eingabe vom 20. August 2002 wurde im Wesentlichen wie folgt vorgebracht:

Im Zuge einer UVA-Prüfung bei der Fa. D KEG seien die fehlenden Umsatzsteuerbeträge mit 567.323,00 S beziffert worden, wovon ein Betrag von 168.006,00 S nicht zum Vorsteuerabzug zugelassen worden sei. Die dagegen eingebrachte Berufung sei am 20. August 1999 zu Gunsten der Berufungswerberin entschieden worden, sodass nur der verbleibende Differenzbetrag von 399.317,00 S der Strafbemessung zu Grunde gelegt werden könne. Die gegen den Umsatzsteuerveranlagungsbescheid 1998 eingebrachte Berufung sei bis heute unerledigt. Aus dem Jahresabschluss 1998 sei ersichtlich, dass eine weitere Umsatzsteuergutschrift in Höhe von 283.576,00 S zu erwarten sei. Bei positiver Berufungserledigung würde sich der ursprüngliche Umsatzsteuerrückstand auf 115.741,00 S reduzieren. Seitens des Beschuldigten habe zwar die Bereitschaft bestanden, Umsatzsteuer zu entrichten, doch sei ihm dies durch die Zahlungsunfähigkeit diverser Kunden unmöglich gewesen. Die Verfügbarkeit von finanziellen Mitteln habe sich nach dem Forderungszessionsstand gerichtet, der von der Hausbank vorgegeben worden sei. Die D KEG sei erst im Jahr 1997 gegründet worden und habe im Geschäftsjahr 1997 einen Verlust von 489.600,00 S und 1998 einen von 3.321.000,00 S in Kauf nehmen müssen. In diesen beiden Geschäftsjahren hätten Schadensfälle, Forderungsausfälle und Zuweisungen zu Wertberichtigungen von insgesamt 2.591.000,00 S hingenommen werden müssen. Dies habe im Jahr 1999 zur Insolvenz der Fa. D KEG geführt. Die Hoffnung des Geschäftsführers, dass längst überfällige Ausgangsrechnungen beglichen würden und die Gesellschaft damit in der Lage gewesen wäre, fällige Steuern zu entrichten, habe sich nicht erfüllt. Dieses positive Element unterscheide ihn vom Vorsatztäter. Nach der Formulierung des § 33 FinStrG sei unzweifelhaft, dass der Vorsatz des Täters auf eine Abgabenverkürzung gerichtet sein müsse. Das strafbare Verhalten könne sich nicht in einer Pflichtverletzung erschöpfen, sondern diese müsse vielmehr in der Absicht erfolgen, dadurch eine Abgabenverkürzung zu bewirken. Diese Absicht werde aber bestritten, weil er gehofft habe, offene Ausgangsrechnungen bezahlt zu bekommen, um damit – wenn auch verspätet – seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommen zu können. Der Beschwerdeführer bestreite seinen Lebensunterhalt durch Einkünfte aus nichts selbstständiger Arbeit. Auf Grund der Insolvenz der Fa. D KEG und des anschließenden Privatkurses seien derzeit und auch in Zukunft Lohnexekutionen anhängig.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs.1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind.

- Gemäß Abs.3 leg. zit. 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 Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe vorliegen,
 - d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
 - e) 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 würde.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen.

Demnach genügt es, 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. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus.

Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält, wobei eine Abgabenverkürzung bei Selbstberechnungsabgaben bereits dann bewirkt gilt (objektive Deliktsvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden. Für den Tatbestand der Steuerhinterziehung genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Eine Abgabenverkürzung ist auch dann bewirkt, wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden (§ 33 Abs.3 lit.d FinStrG). Demnach fallen sowohl die gänzliche oder teilweise Nichtentrichtung der Vorauszahlung als auch die unrechtmäßige Bewirkung einer Gutschrift an Umsatzsteuer unter den Begriff "Verkürzung von Umsatzsteuer".

Gegenständlich wurde im Zuge einer bei der Fa. D KEG durchgeführten UVA-Prüfung nach § 99 FinStrG vom Prüfer die Feststellung getroffen, dass die Rechnungen der Fa. S das geprüfte Unternehmen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, da die Fa. S entsprechend der Aussage des Herrn PS keine Lieferungen oder sonstigen Leistungen an die Fa. D KEG ausgeführt habe. Aus diesem Grund seien nachfolgende Vorsteuerkürzungen vorzunehmen: April 1997: 43.950,00 S, Mai 1997: 15.000,00 S, Juni 1997: 26.840,00 S, Juli 1997: 36.000,00 S und Dezember 1997: 42.216,80 S (Tz.1 der Niederschrift vom 18. März 1998 zu AB-Nr. 201010/98).

Darüber hinaus wurde die Umsatzsteuer 11/97 mit einem Betrag von 242.392,00 S am 31. März 1998 – verspätet – entrichtet und mit einem Teilbetrag von 48.333,00 S am 6. April 1998 festgesetzt. Die Festsetzung von 48.333,00 S resultierte daraus, dass für Anzahlungen keine Umsatzsteuer abgeführt worden war und die sich durch die Versteuerung ergebende Umsatzsteuer in der Voranmeldung für November 1997 erfasst wurde (Tz. 2 der o.a. Niederschrift). Die Umsatzsteuer 12/97 wurde ebenfalls erst mit Bescheid vom 6. April 1998 mit einem Betrag von 154.808,00 S festgesetzt, wobei die o.a. Vorsteuerkürzung von 42.216,80 S bereits berücksichtigt wurde.

Mit Eingabe vom 20. April 1998 wurde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 4/97, 5/97, 6/97, 7/97, 11/97 und 12/97 Berufung erhoben und die Anerkennung der versagten Vorsteuerbeträge von insgesamt 168.006,80 S begehrt.

Bei Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides 1997 am 12. Juli 1999 wurde zur Begründung angeführt, dass analog zu den Prüfungsfeststellungen die beantragte Vorsteuer um 168.006,80 S gekürzt worden sei. Da dieser Bescheid trotz des inzwischen eröffneten Insolvenzverfahrens zum einen der steuerlichen Vertretung und nicht dem Masseverwalter zugestellt worden war und zum anderen die steuerliche Vertretung die in Streit stehende Vorsteuerkürzung entgegen der Annahme des Finanzamtes berücksichtigt hatte, wurde der neuerlich erlassene Umsatzsteuerbescheid vom 26. August 1999 dem Masseverwalter zugestellt und die abziehbare Vorsteuer erklärungsgemäß berücksichtigt.

Mit Bescheid vom 3. September 1999 wurde die gegen die Festsetzungsbescheide erhobene Berufung als unzulässig (geworden) zurückgewiesen, da diese Bescheide durch Erlassung des Jahresbescheides aus dem Rechtsbestand ausgeschieden waren.

Die gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 1997 erhobene Berufung vom 28. September 1999 wurde am 5. Mai 2000 aus den dort angeführten Gründen abgewiesen.

Der Einwand des Beschwerdeführers, die gegen die Vorsteuerkürzung eingebrachte Berufung sei zu Gunsten der Berufungswerberin entschieden worden und einer allfälligen Strafbemessung deshalb nur der um 168.006,00 S verminderte Betrag von 399.317,00 S zu Grunde zu legen, ist unberechtigt, da er in Widerspruch zur Aktenlage steht.

Unzulässig ist ferner, wie es dem Beschwerdeführer offenbar vorschwebt, die Kompensation einer Abgabenverkürzung mit einer anderen Abgabenmehrleistung. Bei Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages ist daher die Aufrechnung eines verkürzten Abgabenbetrages mit für andere Abgaben oder Zeiträume zu viel entrichteten Beträgen nicht zulässig. Gegenständlich könnte selbst dann, wenn sich im Zuge der Erledigung der gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 eingebrachten Berufung die vom Beschwerdeführer erwartete Gutschrift ergeben würde, dies nicht eine Minderung des strafbestimmenden Wertbetrages bewirken, da das Delikt des § 33 Abs.2 lit.a i.V.m. § 33 Abs.3 lit.d FinStrG, wie bereits erwähnt, schon mit der Geltendmachung unrichtiger Vorsteuerabzüge bzw. bei Nichtentrichtung einer entsprechenden Zahllast oder bei Entrichtung zu geringer Vorauszahlungen bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung vollendet ist. Eine nachträgliche Bezahlung oder Entsprechung der Voranmeldungspflicht kann die formelle Deliktsvollendung weder verhindern noch aufheben.

Die Frage der Zahlungs(un)fähigkeit des Abgabenschuldners reduziert sich auf die Frage der Einbringlichkeit der Abgabenschuld, die hier unbeachtlich ist, weil sich der Abgabenschuldner von der strafrechtlichen Haftung durch die Erfüllung seiner Offenlegungspflicht, d.h. der rechtzeitigen Bekanntgabe der geschuldeten Beträge, hätte befreien können. Wurden abgabenrechtliche Verfehlungen durch Finanzengpässe (mit)verursacht, so stellt dieser Umstand weder einen Strafausschließungs- noch –aufhebungsgrund dar, sondern ist im Rahmen einer allenfalls vorzunehmenden Strafbemessung im weiteren Verfahren zu würdigen.

Aus der Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 19. August 1998 zur Berufung im Abgabenverfahren ist ersichtlich, dass Herr PS im Zuge einer niederschriftlichen Einvernahme am 24. Februar 1998 dargelegt hat, dass ihm die Fa. D KEG gänzlich unbekannt sei, er nie für diese gearbeitet und an diese Firma keine Rechnungen gelegt habe. Diese Aussage wurde durch die Angaben der Frau ES, einer Büroangestellten des PS, die für das Schreiben von Rechnungen, den Schriftverkehr und die Belegsammlung zuständig war, bestätigt. Auch sie gab im Zuge einer Befragung an, dass ihr die Fa. D KEG völlig unbekannt sei. Über die angeblich nur mündlich abgeschlossenen Verträge hätten keinerlei Unterlagen wie insbesondere Auftragserteilung oder sonstiger Schriftverkehr vorgelegt werden können. Die

im Zuge der UVA-Prüfung beanstandeten Rechnungen seien überdies im Rechenwerk des Einzelunternehmers PS nicht enthalten gewesen.

Auf Grund vorgenannter Überlegungen ist daher sehr wohl der Verdacht begründet, dass der Beschwerdeführer die im Spruch des angefochtenen Bescheides vorgeworfene Abgabenhinterziehung begangen hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist demnach in objektiver Hinsicht zu Recht erfolgt.

Nach § 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 (bedingter Vorsatz). Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist. § 33 Abs.2 lit.a FinStrG erfordert für die subjektive Tatbestandsmäßigkeit die Schuldform der Wissentlichkeit lediglich für den Verkürzungserfolg. Dazu genügt, dass der Täter vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen verletzt bzw. vorsätzlich unrichtige Voranmeldungen abgibt und weiß, dass infolgedessen eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlung unterbleibt bzw. durch die überhöhte Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt wird; auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages braucht sich der Verkürzungserfolg nicht zu erstrecken.

Zum Einwand nicht vorliegender Absichtlichkeit ist vorweg klarzustellen, dass weder dem Spruch noch der Begründung des angefochtenen Einleitungsbescheides entnehmbar ist, dass dem Berufungswerber ein qualifizierter Vorwurf im Sinne absichtlichen Handelns zur Last gelegt worden noch Absichtlichkeit zur Verwirklichung des subjektiven Tatbestandes des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG erforderlich ist.

Wie der Einschreiter in seiner Beschwerde selbst ausführt, ist es auf Grund von finanziellen Schwierigkeiten zu den Versäumnissen hinsichtlich der nicht rechtzeitigen Bekanntgabe bzw. nicht rechtzeitigen Entrichtung der Umsatzsteuer 11/97 und 12/97 gekommen. Gesteht der Beschwerdeführer selbst zu, dass für die Entrichtung der Umsatzsteuer keine liquiden Mittel vorhanden waren, folgt daraus, dass er wusste, dass die Entrichtung der fälligen Umsatzsteuer unterblieb. Zu diesem Beschwerdevorbringen ist festzustellen, dass die Ursachen für die Zahlungsschwierigkeiten, die am 17. Mai 1999 zur Eröffnung eines Konkursverfahrens geführt haben, der am 27. Oktober 1999 mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben wurde, für die strafrechtliche Beurteilung der Tat an sich keine

Bedeutung haben. Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse können lediglich im Rahmen einer allenfalls vorzunehmenden Strafbemessung im weiteren Verfahren berücksichtigt werden.

Die abgabepflichtige KEG war steuerlich vertreten, sodass davon auszugehen ist, dass der Beschwerdeführer als geschäftsführender Gesellschafter in Kenntnis seiner umsatzsteuerrechtlichen Verpflichtungen gewesen ist und dennoch für November und Dezember 1997 zum Fälligkeitstag weder die vollständige Entrichtung der Vorauszahlungen veranlasst noch der Abgabenbehörde bis zum Fälligkeitstag eine Information von den entstandenen Abgabenschulden zukommen hat lassen bzw. Anzahlungen nicht im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung versteuert hat (§ 19 Abs.2 Z.1 lit.a 2. Absatz UStG).

Auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer von Rechnungen, denen entsprechend den begründeten Feststellungen der Betriebsprüfung kein Leistungsaustausch zu Grunde lag, einen Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, indiziert vorsätzliches Verhalten. Der auf den aktenkundigen Rechnungen als leistender Unternehmer aufscheinende PS bestreitet, jemals für die Fa. D KEG gearbeitet und Rechnungen gelegt zu haben.

Bei einer derartigen Akten- und Beweislage ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung sehr wohl der Verdacht gegeben, der Beschwerdeführer habe in Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen die gegenständlichen Finanzvergehen auch in subjektiver Hinsicht begangen.

Die Einwendungen des Beschwerdeführers sind aus den genannten Überlegungen nicht geeignet, den gegen ihn erhobenen Verdacht zu entkräften. Genügende Verdachtsgründe liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein in § 82 Abs.3 lit.a bis e FinStrG angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Nicht erforderlich ist, dass in der Begründung des Einleitungsbescheides schon Feststellungen getroffen werden, die ausreichen würden, die Tat als erwiesen anzunehmen, da damit ja das erst beginnende Untersuchungsverfahren überflüssig würde.

Mit den vom Beschwerdeführer dem behördlichen Verdacht entgegengesetzten Sachverhaltsbehauptungen wird sich die Finanzstrafbehörde I. Instanz im Zuge des nach den §§ 114 f FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens bzw. bei Erlassung ihrer das Finanzstrafverfahren abschließenden Erledigung auseinander zu setzen haben.

Es wird Sache der Finanzstrafbehörde I. Instanz sein, im weiteren Untersuchungsverfahren die Verantwortlichkeit des Beschwerdeführers weiter zu prüfen, alle Umstände zu würdigen

und sodann in ihrer Entscheidung eine Schlussfolgerung zu ziehen. Anlässlich der Klärung der Frage, ob genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs.1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es jedoch nicht schon darum, die Ergebnisse eines noch abzuführenden Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bestehenden Aktenlage ein Verdacht vorliegt. Die abschließende Beurteilung, ob der Beschwerdeführer das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten, worin durch Aufnahme geeigneter Beweise das strafbare Handeln des Beschwerdeführers erst nachzuweisen sein wird. In diesem Verfahren wird ihm auch Gelegenheit gegeben werden, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur restlichen Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Linz, 4. April 2003