



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Herrn F.J., vertreten durch RPW Wirtschaftstreuhand GmbH, 3500 Krems, Roseggerstraße 2/6, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 22. November 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. Oktober 2005, SN 018/2005/00326-001,

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Bescheid hinsichtlich des Verdachtes der versuchten vorsätzlichen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG von Einkommen- und Umsatzsteuer 2003 aufgehoben.
- II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. Oktober 2005 hat das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (in weiterer Folge Bf.) zur Strafnummer 018/2005/00326-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vorsätzlich

- 1) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Nichteinreichung von Abgabenerklärungen für das Jahr 2003, eine

Abgabenverkürzung an

Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 3.481,87

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 4.700,00

zu bewirken versucht habe

2) unter Verletzung der Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 1-12/2004 und 1-7/2005 in noch festzustellender Höhe bewirkt habe und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe

und hiemit ein Finanzvergehen zu 1) nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 13 FinStrG zu 2) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass die Einleitung hinsichtlich des Zeitraumes 2003 erfolgt sei, da durch die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen für die Umsatz- und Einkommensteuer der begründete Verdacht einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung gegeben sei. Hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Zeiträume 1-12/2004 und 1-7/2005 sei die Einleitung erfolgt, weil weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien.

Als mehrjährig tätigem Geschäftsmann sei dem Bf. die Verpflichtung für eine korrekte und termingerechte Abgabengebarung sowie Einreichung von Voranmeldungen Sorge zu tragen, bekannt gewesen, weshalb der Bf. wider besseres Wissen gehandelt habe. Wissentliches Handeln liege vor.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte, als Berufung bezeichnete Beschwerde des Beschuldigten vom 22. November 2005, in der zum Bescheidpunkt 1) ausgeführt wird, dass der steuerliche Vertreter die Erklärungen für das Jahr 2003 und Folgejahre ausfertigen werde, die Unterlagen dazu allerdings teilweise noch ausständig seien. Betreffend Umsatzsteuer 2003 werde eine vorläufige Umsatzsteuervoranmeldung beigelegt, aus der ersichtlich sei, dass entgegen der bisher festgesetzten Umsatzsteuer von € 6.000,00 ein Betrag von € 1.477,85 festzusetzen sei. Darüber hinaus seien noch Vorsteuern geltend zu machen, die noch in einer zusätzlichen Jahreserklärung geltend gemacht werden würden. Aus der vorläufigen Berechnung ergebe sich bereits eine Gutschrift in Höhe von rund € 4.600,00. Weiters sei mit Schätzungsbescheid Einkommensteuer in Höhe von € 3.481,87 festgesetzt worden. Aufgrund der vorliegenden Honorareinnahmen sei bereits ersichtlich, dass eine entsprechende Einkommensteuergutschrift in selber Höhe erfolgen werde, da von den Einnahmen noch Betriebsausgaben in Abzug zu bringen sein werden, die mit gesonderter Erklärung noch vorgelegt werden, daher werde aus der Einkommensteuer eine höhere

Gutschrift erfolgen als gesamt an Umsatzsteuerbelastung entstehen werde. Darüber hinaus seien die bisher festgesetzten Anspruchsziens in Höhe von € 52,92 ebenso gutzuschreiben.

Des Weiteren werde darauf hingewiesen, dass für die Einkommensteuervorauszahlung 2004 € 3.805,74 festgesetzt worden seien und aufgrund vorläufiger Informationen bei Vorlage der Erklärung ebenfalls eine teilweise Gutschrift dieses Betrages zu erwarten sei.

Zu Bescheidpunkt 2) Umsatzsteuervoranmeldungen werde ausgeführt, dass der steuerliche Vertreter den Bf. darauf hingewiesen habe, dass er laufend, auch wenn keine Umsatzsteuerbelastung entstehe, eine Voranmeldung mit „Leer“ oder „Null“ durchführen müsse und lege betreffend der Jahre 2002, 2003 und 2004 eine vorläufige Umsatzsteuervoranmeldung für den gesamten Jahreszeitraum vor. Mit gesondertem Schreiben werde der Bf. für die ersten 3 Quartale 2005 die Umsatzsteuervoranmeldungen an die Abgabenbehörde übermitteln und die daraus resultierende Restschuld einzahlen. Für die nachfolgenden Quartale werde eine entsprechende termingerechte Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben werden.

Weiters werde angemerkt, dass der Bf. sich bisher keines steuerlichen Vertreters bedient habe und diesen erst vor kurzem beauftragt habe. Darüber hinaus hätten sich bei dem Bf. keine Umsatzsteuerzahllasten ergeben, sodass er auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen durchzuführen gehabt habe.

Im Hinblick auf die von Seiten des steuerlichen Vertreters durchgeföhrten Aufgliederungen und der Einsicht des Bf. werde ersucht, von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens abzusehen, da kein vorsätzliches Finanzvergehen vorliege, da es zu keiner Steuerverkürzung gekommen sei, sondern insgesamt zu Steuergutschriften und keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung vorliege.

Der beiliegenden Umsatzsteuervoranmeldung 1-12/2004 ist eine Zahllast in Höhe von € 3.428,71 zu entnehmen, der Umsatzsteuervoranmeldung 1-12/2003 (beide unterfertigt am 19. November 2005) ist eine Zahllast in Höhe von € 1.477,65 zu entnehmen.

Anlässlich der Vorlage des Rechtsmittels führte die Finanzstrafbehörde erster Instanz aus, dass der Bf. seit Juli 1994 eine freiberufliche Tätigkeit als Bautechniker ausübe. Hinsichtlich des Veranlagungszeitraumes 2003 seien die Besteuerungsgrundlage im Schätzungswege zu ermitteln gewesen, weil der Bf. der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen nicht nachgekommen sei. Der Abgabenbetrag an festgesetzter Umsatzsteuer für 2003 habe € 4.700,00, der Abgabenbetrag an festgesetzter Einkommensteuer für 2003 habe € 3.481,87

betragen. Die Abgabenbescheide seien unbeeinsprucht in Rechtskraft erwachsen. Für das Kalenderjahr 2004 wurden weder Umsatzsteuervorauszahlungsbeträge entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht, ebenso wenig für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2005. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ab dem Kalenderjahr 1994 liege vor.

Aus dem Finanzstrafakt ist eine einschlägige Vorstrafe ersichtlich, wonach der Bf. bereits mit Strafverfügung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. Juli 2004 (für frühere Veranlagungszeiträume) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von € 5.000,00 oder 17 Tage Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt worden ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

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.

Nach ständiger 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). Dabei ist nur zu prüfen, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Maßgeblich für die Entscheidungsfindung ist die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung. Daher ist, über den Wissenstand bei Erlassung des

Einleitungsbescheides hinausgehend, zunächst zu Bescheidpunkt 1) festzuhalten, dass mit Bescheiden des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 6. April 2006 die Einkommen- und Umsatzsteuer 2003 jeweils unter Berücksichtigung der dem Finanzstrafverfahren zugrunde gelegten Abgabenfestsetzung eine Abgabengutschrift von € 364,00 (Einkommensteuer) bzw. € 5.081,15 (Umsatzsteuer) ergeben hat, somit eine für eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG notwendige Verkürzung nicht vorliegt, da der Tatbestand des angeschuldeten Finanzvergehens objektiv nicht erfüllt ist. Der angefochtene Bescheid war daher insoweit aufzuheben.

Zu der unter Bescheidpunkt 2) angelasteten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist auszuführen, dass zum Tatbild dieser Steuerhinterziehung keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben gehört; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. 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. 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).

Auch wenn die Finanzstrafbehörde erster Instanz die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages in noch festzustellender Höhe dargestellt hat, wird informativ darauf hingewiesen, dass es dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides nicht widerspricht, wenn die Höhe der dem Beschuldigten allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten wird. Nach § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. Die Nennung einer konkreten Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ist sohin gesetzlich nicht gefordert, daher ist bei einem grundsätzlichen Tatverdacht auch die Textierung "in noch festzustellender Höhe" und der damit dokumentierte Vorbehalt, die Höhe der Verkürzung erst im anschließenden Untersuchungsverfahren kundzutun, zulässig (VwGH 2.8.1995, 93/13/0167).

Den Beschwerdeaussführungen, dass aus der Einkommensteuer 2004 eine teilweise Gutschrift zu erwarten sei, ist zu erwidern, dass eine Kompensation der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen mit Mehrleistungen in einer anderen Abgabensparte wie der allenfalls überhöhten Einkommensteuervorauszahlung bereits objektiv ausscheidet und subjektiv zumindest der Entsprechung der Voranmeldungs- bzw. Anzeigepflicht bedurft hätte .

Angesichts der Tatsache, dass der Bf. eine einschlägige Vorstrafe aufweist und er mit Strafverfügung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. Juli 2004 wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von € 5.000,00 oder 17 Tage Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt worden ist, dem Bf. als langjährig tätigem Geschäftsmann die Verpflichtung der fristgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen samt den damit verbundenen Folgen bekannt ist, erscheint der die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens rechtfertigende Verdacht eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Soweit vom steuerlichen Vertreter des Bf. vorgebracht wird, dass der Bf. sich bisher keines steuerlichen Vertreters bedient habe und diesen erst vor kurzem beauftragt habe, ist daraus nicht abzuleiten, dass die subjektive Tatseite des angeschuldeten Abgabenhinterziehung (im Lichte der einschlägigen Vorstrafe) nicht gegeben sein sollte.

Wenn in der Beschwerde ausgeführt wird, dass der Bf. für die nachfolgenden Quartale (2005) entsprechende termingerechte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wird, könnte man daraus insofern auch ein Geständnis abzuleiten, als dies für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume davor offenbar nicht erfolgt ist. Im Zusammenhalt mit der Einsicht des Bf. wird dies allenfalls bei einer Strafentscheidung als Milderungsgrund des Geständnisses zu werten sein. Diese Ausführungen sind jedoch nicht geeignet, Zweifel am Verdacht der Abgabenhinterziehung zu begründen.

Die Beantwortung der Frage, ob das in Rede stehende Finanzvergehen tatsächlich begangen wurde, bleibt ebenso dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten wie die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages.

Wien, am 6. Oktober 2006