



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen GS, Schul- und Projektreisen, geb. 19XX, whft. in L, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 10. Dezember 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung (Ausdehnung) eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Linz, vertreten durch Amtsrätin Claudia Enzenhofer, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2006, StrNr. 046-2006/00000-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. Oktober 2006 hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 046-2006/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet bzw. ausgedehnt, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Zahllast oder Gutschrift) für die Monate 1-12/2002 und 1-12/2003 iHv. (insgesamt) 19.282,10 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Begründend wurde darauf verwiesen, dass finanzstrafbehördlichen Ermittlungen zufolge die Jahreserklärungen für 2002 und 2003 nicht zum Fälligkeitstag abgegeben bzw. die Nachforderungen jeweils nicht innerhalb der Nachfrist bezahlt worden seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 10. Dezember 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die angesprochene verspätete Erklärungsabgabe sei in jedem Fall mit Kenntnis und Zustimmung des Finanzamtes erfolgt und würden die Steuererklärungen bereits jahrelang anerkannterweise im Herbst abgegeben. Dies sei auch dem Finanzamt Linz mitgeteilt worden und seien zahlreiche Eingaben und Ansuchen um verspätete Abgabe auch bewilligt worden. Zudem seien auch keine Verzugszinsen verrechnet bzw. bezahlt worden, sodass auch keine Verkürzung oder dergleichen entstanden sein könne. Sich aus den Erklärungsangaben ergebende Nachzahlungen seien im Sinne einer bewilligten Ratenvereinbarung immer bezahlt worden und wären derartige Zahlungen auch im März nicht höher oder geringer gewesen. Da es daher keine Verkürzung an Umsatzsteuer oder dergleichen gebe, werde um Aufhebung des angefochtenen Bescheides bzw. um Einstellung des Verfahrens ersucht.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. 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 Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder –Aufhebungsgründe, letzteres z.B. in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige, 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.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei Finanzvergehen, die geeignet sind, das Bankgeheimnis zu durchbrechen, d.h. Vorsatztaten, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten (vgl. § 38 Abs. 2 Z. 1 Bankwesengesetz),

abgesehen von der Konstellation des § 83 Abs. 3 FinStrG (Beschuldigteinvernahme durch eine andere Dienststelle der Finanzverwaltung als durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz), die Verständigung in Form eines (im Rechtsmittelzug gemäß § 152 FinStrG anfechtbaren) Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Bf. ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. z.B. VwGH vom 31. März 2004, 23/13/0152).

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen 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(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d.h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, u.a. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. z.B. VwGH vom 19. Februar 1991, 90/14/0078).

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

Gemäß § 21 Abs. 1 bis 3 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Kalendervierteljahr) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung oder Überschuss) selbst zu berechnen hat. Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II 1998/206 idgF. entfällt diese Verpflichtung lediglich

dann, wenn sich entweder für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt oder wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Vorsatz iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist bereits dann gegeben, wenn der objektiv tatbildlich Handelnde zumindest bedingt vorsätzlich (vgl. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG) im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung (§ 21 UStG 1994) und wissentlich im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg (Abgabenverkürzung) handelt, wobei es allerdings nicht erforderlich ist, dass das Täterwissen auch den genauen Verkürzungsbetrag umfasst (vgl. z.B. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093).

Abs. 3 lit. b leg.cit. zufolge ist eine (derartige) Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden. Als Verkürzung ist dabei jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf deren Höhe und Fälligkeit anzusehen, sodass eine tatbildmäßige Verkürzung bereits dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten Steuergläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem dieser nach den Abgabenvorschriften erstmals darauf Anspruch gehabt hätte (vgl. z.B. VwGH vom 15. Dezember 1993, 93/13/0055). Eine endgültige Abgabenhinterziehung ist für den, von der Strafdrohung des Abs. 5 leg.cit. grundsätzlich den anderen Hinterziehungsformen des § 33 gleichgestellten Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG somit nicht erforderlich und der Umstand einer nicht auf Dauer angelegten, sondern bloß vorübergehenden Verkürzung bei einem Schulterspruch allenfalls auf der Ebene der Strafausmessung (§ 23 FinStrG) entsprechend zu berücksichtigen.

Im Anlassfall ergibt sich aus der Entscheidung über die Beschwerde neben den verfahrensgegenständlichen Unterlagen des bisher durchgeführten Finanzstrafverfahrens zu Grunde zu legenden, insbesondere auch den Veranlagungsakt StNr. 12 einschließlich Geburungskonto einschließenden Aktenlage, folgender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Der auch nicht selbständige Einkünfte iSd. § 25 EStG 1988 beziehende Bf., gegen den bereits beim Finanzamt Linz ein verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Umsatzsteuervorauszahlungen für Juni 2004 und September bis Oktober 2005 iHv. 16.776,75 €) anhängig ist (vgl. vom Bf. beeinspruchte Strafverfügung vom 10. Februar 2006 zur StrNr. 046-2006/00000-001), betreibt bzw. betrieb im hier entscheidungsrelevanten Zeitraum unter der Bezeichnung: ET im Amtsbereich des genannten Finanzamtes ein Einzelunternehmen mit dem Betriebsgegenstand Schul- und Projektreisen und tätigte daraus Umsätze iSd. UStG 1994 bzw. erzielte Einkünfte iSd. § 23 EStG 1988 (StNr. 12). Im Veranlagungsjahr 2001 betrugen die vom Bf. mit dem Unternehmen erzielten Umsätze 28.902,57 € (vgl. § 21 Abs. 3 UStG 1994).

Neben bzw. vor den o.a. selbständigen Tätigkeiten (Vermittlung von Schulskikursen bereits seit 1993) war der Bf. bereits, als Betreiber einer Gastwirtschaft (1984 bis 1989) bzw. einer Boutique (1995, 1996) gewerblich bzw. unternehmerisch iSd. vorangeführten Abgabenvorschriften tätig (s. auch StNr. 34).

Sowohl für den Voranmeldungszeitraum 1-12/2002 als auch für 1-12/2003 wurden vom Bf. beim zuständigen Finanzamt zur StNr. 12 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 entrichtet.

Am 10. November 2003 (die Frist zur Erklärungsabgabe 2002 endete laut Aktenlage am 15. Mai 2003) wurde, nach behördlichen Erinnerungen vom 5. August 2003 bzw. vom 9. September 2003 verspätet (vgl. dazu auch den Bescheid vom 26. März 2004 über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages iHv. 398,33 €), u.a. die Jahresumsatzsteuererklärung 2002 eingereicht und darin steuerpflichtige Umsätze (vgl. § 1 Abs. 1 UStG 1994) iHv. 62.208,00 € (d.s. laut beiliegender Einnahmen-Ausgaben-Rechnung Einnahmen aus Projektwochen für Schulen; 20 % Normalsteuersatz) sowie Vorsteuer im Ausmaß von 4.475,00 € erklärt. Am 26. März 2004 erging dazu der entsprechende Jahressteuerbescheid, mit dem die Umsatzsteuer laut den Erklärungsangaben für das Jahr 2002 mit 7.966,60 € (Nachforderung), bisher vorgeschrieben: 0,00 €, festgesetzt wurde. Laut Gebarungskonto zur angeführten StNr. wurde dieser, nach den Abgabenvorschriften bereits fällige Abgabenbetrag vom Bf. am 12. Mai 2004 (Überweisung 7.000,00 €) bzw. am 16. Juli 2004 und damit außerhalb der zur Entrichtung des Abgabenbetrages zugestandenen Nachfrist (3. Mai 2004) entrichtet (vgl. Buchungsabfrage vom 17. April 2008).

Am 15. November 2004 (die Frist zur Erklärungsabgabe endete am 15. Mai 2004) wurde, wiederum verspätet (vgl. dazu Erinnerung vom 7. Oktober 2004 bzw. Bescheid vom 16. November 2004 über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages iHv. 792,08 €), u.a. die Jahresumsatzsteuererklärung 2003 eingereicht und darin neben (steuerneutralen) innergemeinschaftlichen Erwerben von 488.350,00 € (Erwerb- bzw. Vorsteuer: 48.835,00 €) aus Einnahmen für Projektwochen für Schulen herrührende steuerpflichtige Umsätze iHv. 79.479,00 € (Normalsteuersatz 20 %) und 83.127,00 € (ermäßigter Steuersatz 10 %) sowie Vorsteuern von 12.893,00 € erklärt. Dazu erging seitens des Finanzamtes der Jahressteuerbescheid vom 16. November 2004, mit dem die Umsatzsteuer entsprechend den Erklärungsangaben für das Jahr 2003 mit 11.315,50 € (Nachforderung), bisher vorgeschrieben: 0,00 €, festgesetzt wurde. Laut Gebarungskonto zur angeführten StNr. wurde dieser, bereits fällige Abgabenbetrag am 24. Jänner 2005 bzw. am 16. Februar 2005 und somit außerhalb der zur Entrichtung eingeräumten Nachfrist (23. Dezember 2004), im Sinne der Abgabenvorschriften entrichtet.

Wenngleich der bisherige Erhebungsstand eine exakte Zuordnung bzw. Aufteilung der vom Bf. aus der angeführten Tätigkeit in den Jahren 2002 und 2003 erzielten Umsätze bzw. der geltend gemachten Vorsteuern, damit aber auch eine Zuordnung der zu den einzelnen Voranmeldungszeiträumen gehörigen Zahllasten bzw. eine endgültige Beurteilung, ob bzw. inwieweit in den Monaten 1-12/2002 und 2003 überhaupt die Pflichten des § 21 UStG 1994 verletzt bzw. entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen (Zahllasten) verkürzt wurden, derzeit nicht ermöglicht, steht ob der oben angeführten Feststellungen mit der zumindest mit im derzeitigen Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit fest, dass der Bf., indem er für die in den angeführten Jahren erzielten Umsätze vorschriftswidrig weder Vorauszahlungen entrichtet, noch (termingerechte) Voranmeldungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 bei der Abgabenbehörde eingereicht hat, und so eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen iHv. insgesamt 7.966,60 € (2002) bzw. 11.315,50 € (2003) bewirkt hat, das objektive Tatbild des Finanzvergehens einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG erfüllt hat.

Die für die entsprechende subjektive Tatseite bzw. für einen Verdachtsausspruch in Richtung § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erforderlichen Anhaltspunkte ergeben sich aus langjährigen Unternehmereigenschaft des bisher steuerlich unvertretenen und gegenüber der Abgabenbehörde stets selbsttätig agierenden Bf., der laut StNr. 12 in seiner unternehmerischen Vergangenheit nicht nur bereits Umsatzsteuervoranmeldungen (so z.B. 11-12/1995, 1-3/1996 und 4-6/1996) eingereicht, sondern auch durch entsprechende, von ihm verfasste Eingaben bzw. Anträge bei der Abgabenbehörde (vgl. z.B. Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteueridentifikationsnummer, Abgabenerklärungen 1993 bis 2004, Antrag auf die Herabsetzung von Einkommensteuer-Vorauszahlungen 2000, diverse Berufungen etc.) gezeigt hat, dass er über ein entsprechendes umsatzsteuerliches Basiswissen verfügt und wohl auch anlässlich der im Dezember 1996 durchgeführten abgabenbehördlichen Nachschau, ABNr. 56, auf die abgabenrechtlichen Pflichten iSd. § 21 UStG 1994 aufmerksam gemacht wurde. Abgesehen davon, dass ein grundsätzliches Wissen um die Systematik der Umsatzsteuer als Selbstbemessungsabgabe bzw. um die jeweils zu bestimmten Terminen fälligen Vorauszahlungen bzw. Voranmeldungen bei Angehörigen des Verkehrskreises des Beschuldigten wohl als allgemein bekannt unterstellt werden kann, kann insbesondere auf Grund des bisherigen Ermittlungsstandes davon ausgegangen werden, dass der auch über den tatsächlichen Geschäftsgang wohl hinreichend informierte Bf. seine abgabenrechtlichen Pflichten und die Zusammenhänge zwischen Voraus- und Abschlusszahlungen (als Folge der Jahressteuererklärung) soweit kannte, dass ihm einerseits die termingebundene Voranmeldungspflicht der von ihm erzielten Umsätze bzw. die Bekanntgabe (oder Entrichtung) der sich anhand der Selbstberechnung ergebenden Zahllast und andererseits die auf einen

faktischen Zahlungsaufschub bzw. Kredit zu Lasten des Steuergläubigers hinauslaufenden Auswirkungen von erst im Nachhinein, d.h. nach Fälligkeit iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994, mit der Jahreserklärung, bekannt gegebenen Zahllasten hinreichend bekannt war, um daraus auf einen Tatvorsatz iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schließen zu können.

Dafür, dass der Bf. darüber hinaus mit einem, gegebenenfalls einen Tatverdacht in Richtung §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG begründenden Vorsatz im Hinblick auf die (endgültige) Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2002 und 2003 gehandelt hat, bietet jedoch der bisher erhobene Sachverhalt, demzufolge der steuerlich erfasste Beschuldigte die, die entsprechenden Zahllasten ausweisenden Jahressteuererklärungen (wie im Übrigen auch die Jahressteuererklärung 2001), wenn auch verspätet, bei der Abgabenbehörde eingereicht hat, hingegen keine Anhaltspunkte.

Was die im Anlassfall denkmöglichlicherweise als Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG zu qualifizierende nachträgliche Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärungen bzw. deren allfällige, bei zweifelsfreiem Feststehen gegebenenfalls einer Maßnahme iSd. § 83 FinStrG entgegenstehende strafbefreiende Wirkung angeht, ist Derartiges jedenfalls schon anhand des oben angeführten Zahlungsverhaltens des Bf. – so wurden die sich jeweils aus der nachträglichen Erklärungsabgabe ergebende aus Selbstbemessungsabgaben herrührenden Abgabenschuldigkeiten nicht, wie von § 29 Abs. 2 FinStrG gefordert, umgehend, sondern außerhalb der gewährten Nachfristen entrichtet – auszuschließen (vgl. im Übrigen zur rechtzeitigen bzw. umgehenden Zahlung von im Zuge einer Selbstanzeige nachträglich bekannt gegebenen Selbstbemessungsabgaben UFS vom 29. Februar 2008, FSRV/0009-W/07).

Ob der in der Beschwerdeentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG somit zu bestätigende Tatverdacht zu der im Strafverfahren gemäß § 98 FinStrG erforderlichen Überzeugung der tatsächlichen Tatbegehung durch den Bf. führen wird, bleibt den Ergebnissen des nunmehr vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz nach den Verfahrensgrundsätzen des FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten die Möglichkeit einzuräumen sein wird, sich zu den wider ihn erhobenen Vorwürfen entsprechend zu äußern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. April 2008