



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen RG, ehemals Transporte, geb. 19XX, whft. in L, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Februar 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch HR Gottfried Buchroithner, vom 23. Jänner 2006, SN 052-2004/00501-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wird insofern präzisiert, als die im Bescheidspruch angeführte Handlungsweise des Beschwerdeführers den Verdacht der Begehung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begründet.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2006 hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 052-2004/00501-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 1-12/2003 und 1-12/2004 im Gesamtbetrag von 13.266,36 € bewirkt und dies

nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und damit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 FinStrG begangen habe.

Begründend wurde auf die aktenkundige (vorsätzliche) Nichtabgabe der gemäß den abgabenrechtlichen Vorschriften des UStG 1994 für die angeführten Zeiträume einzureichenden Umsatzsteuervoranmeldungen verwiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Februar 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Sämtliche Unterlagen seien dem seinerzeitigen abgabenrechtlichen Vertreter übergeben worden und habe unbeschadet der nach den Schätzungen der Jahresumsatzsteuer 2003 und 2004 erfolgten Mitteilung des Vertreters, dass keine Arbeiten mehr durchgeführt würden, auf Grund des Umstandes, dass er keinerlei Unterlagen zurückerhalten habe, der Bf. davon ausgehen können, dass alle zur Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften erforderlichen Schritte noch ausgeführt worden seien. Möglicherweise habe er sich aber aus Gutgläubigkeit zu sehr auf andere verlassen, doch könne ihm diesbezüglich lediglich Unwissenheit bzw. eine Unachtsamkeit, aber jedenfalls kein Vorsatz angelastet werden. Es werde daher unter Berücksichtigung dieser Umstände das Finanzstrafverfahren einzustellen sein.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg wird zum Inhalt des Rechtsmittelverfahrens festgestellt, dass ausgehend vom Wortlaut der Beschwerde ("... Beschwerde gegen den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ...") einzig und allein die bescheidmäßige Einleitung des Strafverfahrens wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und nicht auch die dem Bescheid unter der in Pkt. II angeschlossene (und iSd. § 152 FinStrG nicht rechtsmittelfähige) Verständigung über die Einleitung eines Strafverfahrens wegen § 51 Abs. 1 FinStrG dessen Gegenstand iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG bildet.

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 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 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 hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher sein, 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, 2003/13/0152).

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 (vgl. VwGH vom 26. November 2002, 2002/15/0125). Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, u. a. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG) getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind (vgl. z. B. VwGH vom 19. Februar 1991, 90/14/0078). Obwohl sich schon der Verdacht sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken muss, bedarf es bei der die vorgeworfene(n) Tat(en) in groben Umrissen enthaltenden Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG insbesondere nicht der ziffernmäßigen Angabe des verkürzten Abgabebetrages (vgl. z. B. VwGH vom 30. Mai 1995, 95/16/0065).

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.

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. Verkürzung meint dabei jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf deren Höhe und Fälligkeit, sodass eine tatbildmäßige Abgabenverkürzung bereits dann bewirkt ist, wenn die

Abgabe dem anspruchsberechtigten Gläubiger nicht bis zu dem Zeitpunkt zufließt, zu dem sie ihm nach den Abgabenvorschriften gebührt. Die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils dadurch, dass die Abgabe erst nach dem Fälligkeitszeitpunkt entrichtet bzw. bekannt gegeben wird, stellt bei nicht auf die endgültige Abgabenverkürzung gerichteten Finanzvergehen iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG den Regelfall dar (vgl. VwGH vom 3. Mai 2000, 98/13/0242)

Tatvorsatz iSd. § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit. ist dann gegeben, wenn der objektiv tatbildlich Handelnde zumindest bedingt vorsätzlich (vgl. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG), d. h. mit dem Wissen um die ernsthaft in Erwägung zu ziehende Möglichkeit und einem Sich-Abfinden im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung (§ 21 UStG 1994) und wissentlich, d. h. mit der Gewissheit im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg der Abgabenverkürzung handelt, wobei letzteres jedoch nicht den genauen Verkürzungsbetrag umfassen muss (vgl. z. B. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093).

Aus den bisherigen Erhebungsergebnissen (Veranlagungsakt zur StNr. 12 samt zugehörigem Gebärungskonto, Arbeitsbögen der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen ABNr. 34 und 56 sowie Finanzstrafakt SN 78) geht nachfolgender für die Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde maßgeblicher Sachverhalt hervor:

Der von September 2001 bis Ende 2004 als selbständiger Transportunternehmer gewerblich tätige und dabei Umsätze iSd. UStG 1994 ausführende Bf., der bereits einen in Teilrechtskraft erwachsenen Schuldspruch wegen Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a (Umsatzsteuerverkürzungen für 2, 4, 5, 6, 8-12/2002, 1-4, 6, 8-12/2003 und 1-3/2004), §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (SN 78 vom 14. April 2005) gegen sich gelten lassen muss, hat nach der Aktenlage von den im Spruch des Einleitungsbescheides angeführten, jeweils Zahllasten (Vorauszahlungen) ergebenden Voranmeldungszeiträumen 1-4, 6, 8-12/2003 sowie 1-10 und 12/2004 weder termingerechte Abgabenerklärungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 eingereicht noch entsprechende Vorauszahlungen entrichtet (1/03: Voranmeldung am 20. März 2003; 2 und 3/03: Voranmeldung jeweils am 16. Juni 2003; 4/03: Voranmeldung am 18. Juni 2003; 6/03: Voranmeldung am 19. August 2003; 8-12/03 und 1-3/04: Voranmeldung am 24. Juni 2004 im Zuge einer Selbstanzeige nach Ankündigung einer abgabenrechtlichen Prüfung, ABNr. 56). Lediglich für Mai 2003 (Zahllast: 351,37 €) wurde laut Gebärungskonto eine Voranmeldung termingerecht beim Finanzamt eingereicht. Ebenso wurden für die Zeiträume 4-10 und 12/04 keine Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet. Für Juli 2004 erfolgte am 5. August 2004 eine, als Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG für Juli 2004 bezeichnete, Zahlung iHv. 200,00 €, die jedoch trotz einer gleichzeitig erteilten gültigen Verrechnungsweisung iSd.

§ 214 Abs. 4 BAO (vgl. Vermerk auf Blatt 3 des Strafaktes SN 052-2004/00501-001) am Abgabenkonto entsprechend den Grundsätzen des Abs. 1 leg. cit. auf Saldo verbucht wurde.

Für die Veranlagungsjahre 2003 (Erklärungsversand im Dezember 2003) und 2004 (Erklärungsversand im Dezember 2004) wurden trotz mehrfacher Aufforderungen bzw. Erinnerungen vom Bf. (wie bereits zuvor für die Vorjahre wiederum) keine Jahressteuererklärungen (Umsatz- und Einkommensteuer) abgegeben und ergingen seitens der Abgabenbehörde in der Folge unter Heranziehung des (unwidersprochen) bescheidmäßig festgestellten Jahresumsatzes 2002 gemäß § 184 BAO die vom Bf. unangefochten gebliebenen und somit in formelle Rechtskraft erwachsenen Jahresumsatzsteuerbescheide vom 3. März 2005 (Umsatzsteuernachforderung 2003: 5.365,02 €) bzw. vom 5. Jänner 2006 (Umsatzsteuernachforderung 2004: 7.901,34 €).

Wenngleich die bisherige Aktenlage derzeit weder eine exakte Zuordnung der lediglich in entsprechenden (Jahres-)Summen der Abgabenbescheide ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge auf die einzelnen (monatlichen) Voranmeldungszeiträume 1-12/2003 bzw. 1-12/2004 noch eine den Grundsätzen des § 98 Abs. 3 FinStrG entsprechende Feststellung in Richtung einer objektiven Tatbegehung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für sämtliche Kalendermonate der Jahre 2003 und 2004 (vgl. insbesondere § 21 Abs. 1 UStG 1994, wonach lediglich in den Fällen einer sich im Zuge der Selbstberechnung ergebenden Vorauszahlung eine Voranmeldung einzureichen bzw. eine entsprechende Zahlung zu entrichten ist), ermöglicht, kann dennoch aus den bisher getroffenen bzw. angesichts der Aktenlage zu treffenden Feststellungen, wonach sich für den Zeitraum Jänner 2002 bis März 2004 eine durchschnittliche monatliche Vorauszahlungsbelastung iHv. annähernd 350,00 € ergibt, mit der derzeitigen Verfahrensstandpunkt erforderlichen summarischen Bestimmtheit (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, Finanzstrafgesetz³, K 83/4) geschlossen werden, dass der Bf. nicht nur im Hinblick auf die - hier erstmals - verfahrensgegenständlichen Zeiträume 4-10 und 12/04 (keine Voranmeldungen, keine Vorauszahlungen), sondern auch im Hinblick auf die Zeiträume 1-12/03 und 1-3/04 sowie 11/04 tatbildmäßig iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt hat. Für die mit den durchwegs verspäteten Voranmeldungen bekannt gegebenen Zahllasten für 1-6, 8-12/03 sowie 1-3 und 11/04 bzw. auch für die Gutschrift laut Voranmeldung 7/03 kann nämlich bis auf Weiteres davon ausgegangen werden, dass die teilweise auch dem Strafverfahren SN 78 dem Schuldspruch hinsichtlich § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu Grunde gelegten Verkürzungsbeträge für 2003 und 2004 nicht zutreffend waren und der Bf., indem er für die angeführten Zeiträume entweder keine oder unzutreffende Voranmeldungen eingereicht und auch keine den tatsächlichen Zahllasten entsprechenden Vorauszahlungen (vgl. § 1 der Verordnung BGBl II 1998/206 idgF.) entrichtet hat, eine Abgabenverkürzung von insgesamt 13.266,36 € (2003:

5.365,02 € und 2004: 7.901,34 €) bewirkte, tatbildlich im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt hat.

Zu dem ebenfalls für eine Maßnahme im Sinn des angefochtenen Bescheides erforderlichen subjektiven Tatverdacht ist, abgesehen von den auch im gegenständlichen Verfahren zu berücksichtigenden und naturgemäß auch Rückschlüsse über die Wissens- bzw. Kenntnislage des Bf. zu den (nunmehr) zusätzlichen, in einem zeitlichen Naheverhältnis zu den Vortaten stehenden Zeiträumen erlaubenden, nicht zuletzt auf ein volles Schuldeingeständnis des Bf. aufbauenden Feststellungen der Finanzstrafbehörde zu SN 78 (vgl. Niederschrift über die mündliche Verhandlung des Spruchsenates vom 14. April 2005, Seite 2), wonach der Bf. für 2, 4, 5, 6, 8-12/2002, 1-4, 6, 8-12/2003 und 1-3/2004 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 Vorauszahlungsverkürzungen von insgesamt 12.914,91 € bewirkt hat, darauf zu verweisen, dass bei dem schon seit 2001 selbständig unternehmerisch tätigen und nach dem Akteninhalt zur StNr. 12 durchaus mit den Vorschriften des UStG 1994 vertrauten Bf. (vgl. z. B. die aktenkundige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für 2/2002 bzw. Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in dem vom Bf. ausgefüllten Fragebogen) eine entsprechende Kenntnis der einerseits ihn als abgabenrechtlich Verantwortlichen treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen (zur termingerechten Bekanntgabe der Vorauszahlungen) und andererseits der Folgewirkungen einer Nichtzahlung bzw. Nichtbekanntgabe zu den bekannten Fälligkeitsterminen, gleichsam als vorübergehender, zu Lasten des Abgabengläubigers gehender, Kredit angenommen werden kann. Gegen eine in der Beschwerde geltend gemachte abgabenrechtliche Unwissenheit spricht insbesondere auch der Umstand, dass der Bf. schon zuvor laut den (abgabenbehördlichen) Feststellungen zu ABNr. 34 trotz laufender Aufforderungen nur sehr schleppend seine zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten erforderlichen Belege dem u. a. mit der Einreichung der Voranmeldungen beauftragten Steuerbüros übermittelt hat.

Was eine grundsätzlich ob der oben dargestellten objektiven, eine Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärungen 2003 und 2004 ebenfalls mitumfassenden Sachverhaltsumstände denkmöglich erscheinende Qualifikation des bisher bekannt gewordenen Täterverhaltens als (versuchte) Hinterziehung der Jahresumsatzsteuern 2003 und 2004 in Höhe der bescheidmäßigen Nachforderungen nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG (vgl. z. B. VwGH vom 15. Juni 1998, 97/13/0106, bzw. OGH vom 21. November 1991, 14 Os 127/90) und die sich daraus allenfalls ergebenden Folgewirkungen für das diesfalls als konsumierte (nach- bzw. mitbestrafte) Vortat hier verfahrensgegenständliche Finanzvergehen des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angeht (vgl. z. B. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 33 Tz 45b), so steht der Annahme eines entsprechenden, auf die (endgültige) Verkürzung

der Jahressteuerbeträge gerichteten Vorsatzes bei der Nichtabgabe der Jahreserklärungen entgegen, dass der Bf. auf Grund der Erfahrungen der Vorjahre (in denen jeweils die Nichtabgabe der Jahreserklärungen eine abgabenbehördliche Schätzung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen nach sich gezogen hatte) wohl auch für 2003 und 2004 nicht mit der für einen Vorsatz iSd. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG erforderlichen Wahrscheinlichkeit mit einem entsprechenden Taterfolg seiner Handlungsweise (in Bezug auf die Jahresumsatzsteuer 2003 bzw. 2004) rechnen konnte.

Ob der Bf. die ihm somit zur Last zu legende Tat(en) tatsächlich auch begangen hat (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt ebenso wie eine im Sinne einer möglichst genauen Bestimmtheit des inkriminierten Verhaltens wohl noch geboten bzw. notwendig erscheinende Präzisierung der einzelnen Tathandlungen bezogen auf die einzelnen Zeiträume (vgl. § 138 Abs. 2 FinStrG) den Ergebnissen des nunmehr von der Finanzstrafbehörde nach den Grundsätzen des §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. März 2007