



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0034-I/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag. Reinhard Feistmantl, Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, Edith-Stein-Weg 2, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 12. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. November 2003 über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), SN X,

zu Recht erkannt:

I. Aus Anlass der Beschwerde wird der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Tatvorwurfs betreffend die Umsatzsteuer für 1993 bis 1997 (strafbestimmender Wertbetrag € 3.239,54) sowie betreffend die Einkommensteuer für 1994 (strafbestimmender Wertbetrag € 6.797,53) aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

III. Der Beschwerdeführer wird mit seinem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, auf diese Entscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. November 2003 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer

abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für die Jahre 1993-1998 in Höhe von € 6.601,64 und an Einkommensteuer für die Jahre 1994-1998 in Höhe von € 16.869,18 bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt und Aufwendungen doppelt geltend gemacht worden seien. Er habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 12. Dezember 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die dem Beschwerdeführer zur Last gelegte Abgabenverkürzung sei nicht gegeben, weil zunächst aus dem Bescheid nicht hervorgehe, wie sich der strafbestimmende Wertbetrag ermittle bzw. welche Punkte der durchgeführten Nachprüfung 1993 bis 1998 als strafrelevant angesehen würden. Weiters habe der Beschwerdeführer anlässlich der ersten Betriebsprüfung für diesen Zeitraum bezüglich der vorgeworfenen Abgabenverkürzung betreffend die Schwarzbiereinkäufe Selbstanzeige erstattet. Zudem habe er sich für die Erstellung der steuerlichen Aufzeichnungen eines befugten Steuerberaters bedient. Er habe sich somit nicht um jedes einzelne Detail der erforderlichen Aufzeichnungen und Meldungen kümmern können und auf die fachliche Qualifikation seines Steuerberaters vertraut. Die Selbstanzeige sei rechtzeitig und gesetzlich ausgeführt worden und schließe daher ein Strafverfahren aus. Die in dem bekämpften Bescheid vorgeworfenen Abgabenverkürzungen seien zudem nicht rechtskräftig, da der Beschwerdeführer dagegen am 1. August 2003 Berufung eingebracht habe und die Rechtsmittelinstanz noch nicht entschieden habe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

a) Zur Umsatzsteuer 1993 bis 1997:

Der Beschwerdeführer wurde mit Strafverfügung des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9. November 2000, StrafNr. Y, wegen § 33 Abs. 1 FinStrG mit einer Geldstrafe von S 15.000,00, im Falle deren Uneinbringlichkeit mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen bestraft, weil er im Bereich des Finanzamtes Innsbruck unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für die Jahre 1993 bis 1997 in Höhe von S 44.833,00 bewirkt hat, indem Schwarzumsätze von Bier getätigt wurden. Diese Strafverfügung ist unbekämpft in Rechtskraft erwachsen. Im nunmehr angefochtenen Einleitungsbescheid wird dem Beschwerdeführer (unter anderem) wiederum vorgeworfen, er habe unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 1993 bis 1997 bewirkt, indem Einnahmen nicht erklärt und Aufwendungen doppelt geltend gemacht worden seien.

Die selbständige Tat bei dem mit der angeführten Strafverfügung bestraften Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG war die vom Beschwerdeführer unter vorsätzlicher Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkte Verkürzung der für die Zeiträume 1993 bis 1997 zu entrichtenden Umsatzsteuer. Durch diesen Tatbestand wurde die vom Beschwerdeführer unter Zuwiderhandlung gegen die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen) für den jeweiligen Veranlagungszeitraum bewirkte Abgabenverkürzung in ihrer Gesamtheit erfasst. Die gegen den Beschwerdeführer wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ergangene, in Rechtskraft erwachsene Strafverfügung entfaltet im Umfang der darin abgestraften Tat Sperrwirkung dergestalt, dass eine nachfolgende Verfolgung und Bestrafung wegen derselben Tat als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – ohne vorherige Wiederaufnahme des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens (§ 165 FinStrG) – selbst bei nachträglichem Hervorkommen von im selben Tatzeitraum zusätzlich bewirkter Abgabenverkürzungen ausgeschlossen ist.

Der angefochtene Bescheid war daher hinsichtlich des Tatvorwurfs betreffend die Umsatzsteuer 1993 bis 1997 aufzuheben.

b) Zur Einkommensteuer 1994:

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet. Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind (§ 31 Abs. 5 FinStrG).

Der Beschwerdeführer hat die Einkommensteuererklärung für 1994 am 7. Juni 1995 beim Finanzamt Innsbruck eingereicht. Der erstinstanzliche Einkommensteuerbescheid für 1994 erging am 30. August 1995. Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG ist daher hinsichtlich dieses Tatvorwurfs am 30. August 2005 absolute Verjährung eingetreten. Der angefochtene Bescheid war daher auch hinsichtlich der Einkommensteuer für 1994 aufzuheben.

c) Zur Umsatzsteuer 1998 und Einkommensteuer 1995 bis 1998:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese

Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, 94/16/0226).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, 92/15/0061).

Der Beschwerdeführer betreibt als Einzelunternehmer seit 1982 den Gasthof ABC. Er ist für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Beim Beschwerdeführer wurde zu AB-Nr. Z1 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Dabei wurde (unter anderem) festgestellt, dass die Erlöse für das Jahr 1998 (Mieterlöse) aus nicht nachvollziehbaren Gründen gekürzt wurden; die Mieterlöse für 1998 waren daher um S 4.000,00 (S 3.636,36 netto zuzüglich 10% USt) zu erhöhen. Weiters wurden für die Zeiträume 1995 bis 1998 bisher nicht erklärte Logiseinkünfte festgestellt (1995: S 13.910,00; 1996: S 3.900,00; 1997: S 3.880,00; 1998: S 5.330,00).

Für das Jahr 1998 wurden weiters aufgrund der durchgeführten Kalkulation Abweichungen zu den erklärten Biererlösen festgestellt. Die daraus resultierende Zuschätzung an Biererlösen für diesen Zeitraum betrug S 189.917,00 netto. Schließlich wurde festgestellt, dass der aufgrund von Schwarzbierlieferungen nicht verbuchte Wareneinkauf von der Vorprüfung (AB-Nr. Z2) aufwandswirksam berücksichtigt wurde. Allerdings wurde die Gewinnerhöhung aufgrund der Schwarzumsätze durch den Vorprüfer dergestalt ermittelt, dass diese Beträge von der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage abgezogen wurden. Da dieser Wareneinkauf noch extra als zusätzlicher Betriebsaufwand in die Gewinnermittlung einbezogen wurde, kam es zu einer doppelten Berücksichtigung des Wareneinkaufs. Der Aufwand war daher für 1995 um S 73.179, für 1996 um S 53.771,00 und für 1997 um S 95.741,00 zu berichtigen. Zu bemerken ist, dass die grundlegende Ursache für diese Zurechnung nicht in der Berechnungs-

methode des Vorprüfers, sondern in den vom Beschwerdeführer getätigten Schwarzbierumsätzen liegt.

Die daraus resultierenden Nachforderungen an Einkommensteuer für 1995 bis 1998 betragen insgesamt S 138.589,49 (entspricht € 10.071,69). Weiters resultierten aus den für 1998 getroffenen Feststellungen Nachforderungen an Umsatzsteuer von S 363,60 (Mieterlöse) und S 484,50 (fehlende Erlöse Logis) sowie von S 37.983,40 (Kalkulationsdifferenzen Bier), somit insgesamt von S 38.831,50 (entspricht € 2.822,00).

Die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 1995 bis 1998 und der Umsatzsteuer für 1998 wurden mit Bescheiden vom 3. Juli 2003 wieder aufgenommen und die entsprechenden Abgaben mit Bescheiden desselben Datums vorgeschrieben. Den gegen die Wiederaufnahmebescheide eingebrachten Berufungen vom 1. August 2003 wurde mit Berufungsvorentscheidungen vom 11. Oktober 2005 stattgegeben und diese Bescheide aufgehoben; die Berufungen ebenfalls vom 1. August 2003 gegen die Bescheide hinsichtlich der Einkommensteuer für 1995 bis 1998 und der Umsatzsteuer für 1998 wurden mit Bescheiden vom 11. Oktober 2005 zurückgewiesen. Am 28. Oktober 2005 ergingen erneut Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 1995 bis 1998 und der Umsatzsteuer für 1998 sowie entsprechende Sachbescheide, mit denen (unter anderem) die sich aus den obigen Feststellungen ergebende Einkommensteuer für 1995 bis 1998 und die Umsatzsteuer für 1998 wie mit den Bescheiden vom 3. Juli 2003 vorgeschrieben wurden. Die gegen die Bescheide vom 28. Oktober 2005 erhobenen Berufungen vom 25. November 2005 sind derzeit noch unerledigt.

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

Aufgrund obiger Feststellungen bestehen auch nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer durch das Nichterklären von Erlösen (Miete bzw. Logis und Bier) eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 1998 von S 38.831,00 (entspricht € 2.822,00) und an Einkommensteuer für 1995 bis 1999 von insgesamt S 138.589,49 (entspricht € 10.071,69) bewirkt und damit den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Zum Beschwerdevorbringen ist zu bemerken, dass allfällige Begründungsmängel des angefochtenen Bescheides (Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrag; welche Punkte der durchgeführten Nachprüfung werden als strafrelevant angesehen) durch die obigen Ausführungen saniert wurden. Weiters bedarf es bei Einleitung eines Finanzstrafverfahrens keiner vorhergehenden (rechtskräftigen) Festsetzung der inkriminierten Abgaben durch die zustän-

dige Abgabenbehörde. Wenn der Beschwerdeführer auf die Selbstanzeige vom 17. November 1999 verweist, so ist festzuhalten, dass sich diese lediglich auf die Umsatzsteuer für die Zeiträume 1993 bis 1997 bezieht. In diesem Umfang war der angefochtene Bescheid aus den oben unter Pkt a) angeführten Gründen aufzuheben.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG erforderlich. Nach dieser Gesetzesbestimmung 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.

Der Beschwerdeführer ist jedenfalls bereits seit 1982 unternehmerisch tätig und verfügt damit über umfangreiche unternehmerische Erfahrungen. Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass die Umsätze bzw. Erlöse in tatsächlicher Höhe bekannt zu geben sind; hierbei handelt es sich hier um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Auch dem Beschwerdeführer war dies zweifelsfrei bekannt. Wenn in der Beschwerdeschrift vorgebracht wird, der Beschwerdeführer habe sich für die Erstellung der Abgabenerklärungen eines befugten Steuerberaters bedient, so ist dazu festzuhalten, dass sich der Beschwerdeführer als Abgabenschuldner nicht generell von seiner finanzstrafrechtlichen Verantwortung befreien kann. Insbesondere ist für die Zeiträume 1993 bis 1997 darauf zu verweisen, dass der Beschwerdeführer bereits mit Strafverfügung des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 9. November 2000, StrafNr. Y, wegen § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich Umsatzsteuer für 1993 bis 1997 bestraft wurde. In der Vernehmung am 7. November 2000 hat der damalige Vertreter des Beschwerdeführers zu Protokoll gegeben, der Beschwerdeführer erkläre sich zu den vorgeworfenen Tatbeständen schuldig und gebe ein reumütiges Geständnis ab. Dies spricht dafür, dass dem Beschwerdeführer die in den Steuererklärungen – auch in den Einkommensteuererklärungen für die gegenständlichen Zeiträume – dargelegten Umstände durchaus bekannt waren, zumal wesentliche Nachforderungen an Einkommensteuer aus den Schwarzlieferungen an Bier resultieren. Im Übrigen hat der Beschwerdeführer die Einkommensteuererklärungen für 1995 bis 1998 sowie die Umsatzsteuererklärung für 1998 eigenhändig unterschrieben. Es bestehen damit nach Ansicht der Beschwerdebehörde hinreichende Anhaltspunkte, dass der Beschwerdeführer (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Es bestehen damit nach Ansicht der Beschwerdebehörde auch ausreichende Verdachtsmomente hinsichtlich der subjektiven Tatseite. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachts auf ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgte somit zu Recht.

Zum Eventualantrag, das gegenständliche Strafverfahren bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Berufung gegen die Wiederaufnahme-, Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 1993 bis 1998 zu unterbrechen, ist zu bemerken, dass das Finanzstrafgesetz keine Unterbrechung des Finanzstrafverfahrens kennt. Eine vorläufige Einstellung des Finanzstrafverfahrens im Sinne des § 54 Abs. 4 FinStrG kommt im gegenständlichen Verfahren nicht in Betracht.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer das Finanzvergehen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. Dezember 2005