



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Herrn MK, vertreten durch ZB, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 12. Mai 2004 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes St. Pölten vom 13. April 2004, SN 2004/00052-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert, als an Stelle des angeführten strafbestimmenden Wertbetrages von € 41.255,05 der Betrag von € 5.536,98 tritt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 13. April 2004 hat das Finanzamt St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 2004/00052-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes St. Pölten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 6/02 bis 11/03 in Höhe von € 41.255,05 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit eine Abgabenhinterziehung gem. § 33 (2) lit. a des Finanzstrafgesetzes begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 12. Mai 2004, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Dem angelasteten Umsatzsteuerverkürzungsbetrag von € 41.255,05 liege unter anderem die im Zuge der Umsatzsteuerprüfung gemäß § 151 BAO gegen die K-KEG erfolgte Zuschätzung für Tischgebühr um monatlich € 15.000,00 für den Zeitraum 06/02 bis 09/03 zugrunde. Der Umsatzsteuerbescheid 2002 des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 4. März 2004, Steuernummer x sei insofern angefochten worden, als im genannten Bescheid die erklärten Erlöse um die Tischgebühren in Höhe von € 87.500,00 erhöht worden seien. Der Umsatzsteuerbescheid 2003 für die K-KEG sei bisher nicht ergangen.

Der Bescheid vom 13. April 2004, Steuernummer y werde dahingehend bzw. in dem Umfange angefochten, als das Finanzstrafverfahren wegen angeblicher Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 6/02 bis 11/03 wegen nicht erklärter Erlöse aus Tischgebühren eingeleitet worden sei.

Für die Zuschätzung im Rahmen der Umsatzprüfung gemäß § 151 BAO für Tischgebühren und darauf beruhend die Einleitung des entsprechenden Strafverfahrens lägen keinerlei objektivierte Umstände vor und sei sohin weder der Verdacht des entsprechend eingeleiteten Strafverfahrens noch der strafbestimmte Wertbetrag gegeben.

Im Rahmen einer Akteneinsicht durch die ausgewiesenen Vertreter in den Straftakt und den Steuerakt der K-KEG seien zum Thema Tischgebühren lediglich 2 Niederschriften des GPK H vorgefunden worden, eine Niederschrift vom 9. Jänner 2003 aufgenommen mit HK und eine vom 13. Jänner 2003 aufgenommene mit EÖ. Bei den, den ausgewiesenen Vertretern ausgefolgten Kopien der genannten Niederschriften würde jeweils bezüglich der genannten Personen das Geburtsdatum fehlen, der Geburtsort, die Beschäftigung, der Wohnort, so dass nicht einmal die tatsächlich Existenz von Personen dieses Namens überprüft werden könne. Dadurch erachte sich der Bf. in seinen Verteidigungsrechten gröblich verletzt.

In der Niederschrift mit HK vom 9. Jänner 2003 würden ohne jede Differenzierung pauschale Angaben über das Lokal der K-KEG in der Adressex und ein Konkurrenzlokal in der Adressey aufscheinen. Es würden jegliche Angaben in der Niederschrift fehlen, welche Personen angeblich wann und um welche Einsätze im Lokal der K-KEG in der Adressex gespielt und dafür angeblich Tischgebühr bezahlt hätten. Derart vage in keiner Weise konkretisierten und überprüfbare Angaben in einer fast als anonymen Anzeige zu wertenden Niederschrift würden weder eine entspreche Zuschätzung im Rahmen der Umsatzsteuer noch die Einleitung eines entsprechen Strafverfahrens rechtfertigen.

Gleiches gelte für die Niederschrift mit EÖ vom 13. Jänner 2003. Auch diese Auskunftsperson erhebe in keiner Weise konkretisierte und daher auch nicht überprüfbare Vorwürfe pauschal

gegen die Lokale Adresssex und das Konkurrenzlokal Adresssey. Die Auskunftsperson vermöge nicht anzugeben, wann konkret und wo konkret welche Personen angeblich Tischgebühr in welchem Ausmaß an wen bezahlt hätten. Aus der Niederschrift dieser Auskunftsperson gehe auch hervor, dass sein Wissen vom Hörensagen stamme.

Eine Pauschalverdächtigung durch HK und EÖ gegen zwei verschiedene Lokale ohne jegliche konkrete und überprüfbare Angaben und ein darauf basierender Umsatzsteuerbescheid 2002, welcher nicht rechtskräftig sei, würden keinesfalls Umstände darstellen, welche einen Verdacht in Richtung der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes bzw. die Einleitung eines Strafverfahrens rechtfertigen würden.

Es stelle eine grobe Verletzung seiner Verteidigungsrechte dar, wenn ein Finanzstrafverfahren eingeleitet werde, ohne dass konkret feststehe oder auch nur im angefochtenen Bescheid angeführt werde, welche konkreten wertbestimmenden Tathandlungen er wann, wo und wie begangen hätte. Die Tatsache einer Umsatzsteuerzuschätzung und eines darauf beruhenden nicht rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheides 2002 würden ebenfalls nicht die Einleitung eines Strafverfahrens rechtfertigen.

Bei richtiger Beweiswürdigung, richtiger und vollständiger Tatsachenfeststellungen und richtiger rechtlicher Beurteilung hätte daher die Einleitung des Strafverfahrens bezüglich Verkürzung von Vorauszahlungen einer Umsatzsteuer für die Monate 6/02 bis 11/02 aus nicht erklärten Tischgebühren verbleiben müssen.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid im Umfange der Anfechtung ersatzlos zu beheben; allenfalls den angefochtenen Bescheid im Umfange der Anfechtung beheben und die Rechtssache zur Neudurchführung und Ergänzung des Verfahrens an die Behörde I. Instanz zurückverweisen.

Über den weiteren Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, wurde bereits mit Bescheid vom 16. Dezember 2005 abgesprochen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gem. § 82 Abs. 1 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden erster Instanz die ihnen gem. §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens bestimmter Umstände rechtfertigen.

Nach Abs.3 leg. cit. haben die Finanzstrafbehörden erster Instanz bei Vorliegen genügender Verdachtsgründe das Strafverfahren einzuleiten, insoweit die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit der Gerichte fällt.

Gemäß § 21 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Verletzung der oben angeführten Verpflichtung kann dabei derart erfolgen, dass schon der Umsatz - und damit in weiterer Folge die Umsatzsteuervorauszahlung - zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden und schließlich auch in der Weise, dass Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe abgesetzt werden. Die Abgabenverkürzung kann aber ebenso durch Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bewirkt werden.

Mit Bericht vom 20. Jänner 2004 wurde eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Juni 2002 bis September 2003 abgeschlossen. Festgestellt wurde dabei, dass im genannten Zeitraum Umsatzsteuer im Ausmaß von € 40.955,04 nicht ordnungsgemäß entrichtet bzw. bekannt gegeben worden sei. Insbesondere seien betreffend die Getränkeerlöse keine Aufzeichnungen sowie hinsichtlich der Automatenerlöse keine Grundaufzeichnungen wie Abrechnungszettel, Zählerwerkstände, Anlageverzeichnis und Standlisten vorhanden gewesen, sodass die materielle Richtigkeit der Buchhaltung in Frage zu stellen gewesen sei und eine Schätzungsverpflichtung im Sinne des § 184 BAO bestanden habe.

Laut Niederschrift vom 18. Jänner 2003, aufgenommen vom Gendarmerieposten H mit dem Kommanditisten Herrn S, betrage der Anteil an den Geldautomatenerlösen 50% des verbleibenden Gewinnes. Laut niederschriftlicher Auskunft vom 19. Dezember 2003 habe Herr S behauptet, dass dieser Anteil nur 10% betrage, doch könne er diese Behauptung nicht beweisen oder glaubhaft machen. Daher sei das Finanzamt bei der Annahme geblieben, dass der Anteil 50% betragen habe, da die Wahrscheinlichkeit größer sei, dass die erstgemachte Angabe richtiger sei. Der Umsatz für ein Monat pro Automaten wurde daraufhin aufgrund des Erhebungsberichtes der Betriebsprüfung mit € 1.300,00 geschätzt. Laut Niederschrift mit Herrn S seien die Automaten Ende Oktober /Anfang November 2002 und Anfang Jänner 2003 aufgestellt worden.

Laut Aussagen der Herren HK und EÖ seien im Lokal Adressex auch Würfelspiele durchgeführt worden, wobei für die Tischbenutzung von jedem Spieler € 5,00 für jede halbe Stunde bezahlt worden sei. Die monatlichen Tischgebühren wurde daraufhin hochgerechnet (10 Spieler, 5 Stunden täglich, 30 Tage) und die monatlichen Erlöse mit € 15.000,00 brutto geschätzt. Herr S gab dazu an, dass er von den Spielern nie Tischgebühren erhalten habe. Zur Frage, warum

HK und EÖ dieses behaupten, habe er nichts erklären können. Vielleicht hätten die beiden das gegenüberliegende Lokal Adressey gemeint, denn dort würde Glückspiel betrieben und Tischgebühren verlangt werden. Das Finanzamt folgte den schriftlichen Angaben von HK und EÖ, da die Behauptung, dass keine Tischgebühren verlangt worden seien, weder bewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm diese Feststellungen zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gegen den in der Folge ergangenen Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide vom 26. Jänner 2004, den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 4. März 2004 und den Feststellungsbescheid vom 4. März 2004 wurde fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

In der Folge wurde mit Bericht vom 5. Dezember 2005 eine Außenprüfung gemäß § 150 BAO betreffend den Zeitraum Jänner 2005 bis Juni 2006 bei der Fa. K-KEG abgeschlossen. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung mussten infolge grober Mängel in der Erlöserfassung der Wareneinkäufe die 20%igen Umsätze erhöht werden; des Weiteren waren auf Grund unvollständiger Erfassung von Wareneinkäufen der Wareinsatz und die Vorsteuer zu erhöhen. Folge weiterer Erhöhung der 20%igen Provisionserlöse waren die nicht vollständig erfassten Automaten-Provisionserlöse. Schließlich ergab die Prüfung, dass für das Spiel Barbut Tischgebühr kassiert und bisher nicht in die Steuererklärung aufgenommen worden war, sodass auf Grund des Ermittlungsverfahrens die Tischgebühren geschätzt werden mussten.

Auf Basis der nunmehr in diesem Prüfungsverfahren festgestellten Tischgebühren wurden die Berufungen gegen den Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid vom 26. Jänner 2004, den Umsatzsteuerbescheid 2002 und den Feststellungsbescheid vom 4. März 2004 zurückgezogen.

Nach dem gegenwärtigen Stand des Verfahrens bleiben daher nach wie vor grobe Mängel in der Erfassung der Erlöse bestehen und steht fest, dass Tischgebühren kassiert und nicht in die Steuerklärungen aufgenommen wurden, wobei die ursprünglich vom Finanzamt angenommenen und von der Finanzstrafbehörde erster Instanz übernommenen Beträge nicht mehr aufrecht erhalten werden können.

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.

Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG vorliegen, geht es daher nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorweg

zu nehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen.

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.

Eine Abgabenverkürzung iSd. Abs. 2 ist u. a. dann bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht zu dem im Gesetz vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkt (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) entrichtet wurden.

Voraussetzung für die Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die besondere Vorsatzform der Wissentlichkeit für die Bewirkung der Verkürzung. Im gegenständlichen Fall stellte das Prüfungsorgan fest, dass der Bf. weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch entsprechende Umsatzsteuern entrichtet hat. Damit hat er objektiv eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Werden Umsätze aus einem bestimmten Unternehmensbereich nicht erfasst, so liegen Tatsachen vor, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung den Schluss nahe legen, der Abgabepflichtige habe vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen verletzt und dabei gewusst, dass infolgedessen die fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterbleibt.

In subjektiver Hinsicht ist zu berücksichtigen, dass der Bf. als Unternehmer über die Fristen zur Abgabe richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen und die Folgen der Versäumnis (Verkürzung nicht rechtzeitig entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen) informiert ist. Im Übrigen ist der Aktenlage zu entnehmen, dass der Bf. in den Vormonaten seiner Umsatzsteuerverbarung ordnungsgemäß nachgekommen ist, sodass der begründete Verdacht besteht, der Bf. habe den im korrigierten Spruch angeführten Umsatzsteuerbetrag wissentlich verkürzt. Aufgrund der Erfahrungen des Bf. besteht daher der Verdacht, dass er gewusst hat, dass durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung eintritt. Damit ist auch der Verdacht, er komme in subjektiver Hinsicht als Täter eines Finanzvergehens in Betracht ausreichend begründet.

In seinen Erkenntnissen vom 17. Feber 1983, Zl. 81/16/0187, vom 16. Feber 1994, Zl. 93/13/0256, vom 24. März 1994, Zl. 93/16/0118, vom 17. März 1994, Zl. 90/14/0046, vom 14. Feber 1992, Zl. 90/16/0210, hat sich der Verwaltungsgerichtshof u. a. mit der Rechtsnatur der Einleitungsverfügung eingehend auseinandergesetzt und in den Entscheidungsgründen

dargelegt, dass durch die im § 83 Abs. 2 FinStrG vorgesehene Bekanntgabe der in Betracht kommenden Strafbestimmung im Speziellen dem Beschuldigten die Verantwortung vor der Finanzstrafbehörde erleichtert und ihm ermöglicht werden soll, auch Einwände gegen das Vorliegen der einzelnen Elemente des in Betracht kommenden Tatbestandes vorzubereiten. Unter der Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist daher die Einleitung des Untersuchungsverfahrens zu verstehen, an dessen Ende entweder ein Schuldspruch (Erkenntnis, Strafverfügung, Verwarnung) oder eine Einstellung zu stehen hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist keine abschließende Beurteilung des zur Last gelegten Verhaltens, sondern "Vorverfahren des Untersuchungsverfahrens".

Da die der Finanzstrafbehörde I. Instanz zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen und die Ergebnisse der durchgeführten Betriebsprüfung für den Verdacht ausreichen, der Bf. könne das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen begangen haben, war gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dem Bf. bescheidmäßig zur Kenntnis zu bringen, dass ein Tatverdacht gegen ihn vorliege.

Wenn der Bf. im Wesentlichen vorbringt, in den Niederschriften vor dem GPK H mit den Herren HK und EÖ würden in keiner Weise konkretisierte und daher auch nicht überprüfbare Vorwürfe gegen die Lokale Adressex und Adressey erhoben und hätte bei richtiger Beweismwürdigung und richtiger und vollständiger Tatsachenfeststellungen und richtiger rechtlicher Beurteilung eine Einleitung bezüglich Verkürzung von Vorauszahlungen einer Umsatzsteuer für die Monate 6/02 bis 11/03 aus nicht erklärten Tischgebühren verbleiben müssen, ist er darauf hinzuweisen, dass gerade die Rechtfertigung des Bf. die Notwendigkeit der Einleitung eines Untersuchungsverfahrens aufzeigt, um die erhobenen Vorwürfe zu überprüfen. Es gibt dem Bf. auch vor allem Gelegenheit dazu, seine Rechtfertigung anhand geeigneter Unterlagen zu beweisen und die vorhandenen Verdachtsmomente auszuräumen.

Da die Verdachtsgründe durch das Vorbringen des Bf. nicht zur Gänze beseitigt werden konnten, sondern sich die Beschwerdeausführungen als Beschuldigtenrechtfertigung darstellen, die im finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahren zu überprüfen und zu würdigen sein wird, war der Beschwerde ein Erfolg versagt.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Verdächtige dieses Vergehen tatsächlich begangen hat, bleibt somit dem Ergebnis des nachfolgenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten (vgl. VwGH 26.4.1993, Zl. 92/15/0140; vom 20.1.1993, Zl. 92/13/0275, u. a.). Dabei ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen und hat gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG

unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist. Ob der Bf. daher das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen in dem nunmehr festgestelltem Ausmaß auch tatsächlich begangen hat, wird sich im Lauf des weiteren Verfahrens herausstellen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides war hinsichtlich des angelasteten strafbestimmenden Wertbetrages, dahingehend zu berichtigen, als nach den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht vom 5. Dezember 2005 eine aliquote Aufteilung der Umsatzsteuernachforderung der Jahre 2002 und 2003 für den angelasteten Zeitraum 6/02 bis 11/03 vorgenommen wurde (Umsatzsteuer 2002 laut Betriebsprüfung: € 3.798,00 – davon 7 Monate = € 2.210,25 und Umsatzsteuer 2003 laut Betriebsprüfung; € 3.629,20 – davon 11 Monate = € 3.326,73).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. November 2007