



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., nunmehr vertreten durch Dr. Erwin Markl, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Schmerlingstraße 2/I, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 13. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. September 2006, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) im fortgesetzten Verfahren

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. April 2006 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich hinsichtlich der Monate 01-12/2002, 01-12/2003, 05-12/2004 und 01-12/2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 16.474,54 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33

Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe. Dieser Bescheid ist unbestritten in Rechtskraft erwachsen.

Mit Bescheid vom 7. September 2006 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstraßbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X den Einleitungsbescheid vom 24. April 2006 ausgedehnt, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Geschäftsführer der K-GmbH. im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich hinsichtlich der Zeiträume 03-12/2004, 01-12/2005 und 01-05/2006 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 30.929,20 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2006 hat der Beschwerdeführer "gegen die Einleitung des Strafverfahrens gem. § 83 Abs. 1 bzw. gegen die Strafverfügung" einen "Einspruch" (gemeint: eine Beschwerde) erhoben. Das Finanzamt Innsbruck als Finanzstraßbehörde erster Instanz hat den Beschwerdeführer mit Bescheid vom 19. Oktober 2006 aufgefordert, dort näher umschriebene Mängel der (als „Einspruch“ bezeichneten) Beschwerde bis 10. November 2006 zu beheben. Am 3. November 2006 hat der Beschwerdeführer beim Finanzamt Innsbruck als Finanzstraßbehörde erster Instanz ein als „Schriftliche Stellungnahme“ bezeichnetes Schreiben eingebracht, aus welchem ersichtlich ist, dass sich die Eingabe vom 13. Oktober 2006 gegen den Bescheid vom 7. September 2006, StrNr. X, richtet und in der er weiters wie folgt vorgebracht hat:

Die Unterlassung der Abgabe der gegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen sei vom Beschwerdeführer keinesfalls vorsätzlich bewirkt worden. Diese Umsatzsteuervoranmeldungen und auch die sonstigen Steuererklärungen habe immer seine Frau A verfasst und für deren rechtzeitige Einbringung beim Finanzamt gesorgt. Aufgrund der mit dem Objekt verbundenen zahlreichen Zivilrechtsstreitigkeiten und auch aufgrund familiärer Probleme sei seine Frau in eine depressive Phase getreten, die bewirkt habe, dass die ihr übertragenen Angelegenheiten, so auch die gegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen, entweder nicht oder nicht ordnungsgemäß erledigt worden seien. Dies sei dem Beschwerdeführer bis zur Einleitung des Strafverfahrens verborgen geblieben. Von einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung könne daher keine Rede sein. Dem Beschwerdeführer könne auch nicht angelastet werden, dass er allenfalls irgendwelche Überwachungspflichten gegenüber seiner Frau vernachlässigt habe, da sie bis dato sämtliche steuerlichen Angelegenheiten als Agenden übernommen habe und für ihn keinerlei Anlass bestanden habe, daran zu zweifeln, dass sie die ihr übertragenen Aufgaben verlässlich und ordnungsgemäß ausführen werde, zumal sie ihm keinerlei Mitteilung

über ihre gesundheitlichen Probleme gemacht habe und diese auch nach außen nicht in Erscheinung getreten seien. Dass seine Frau offensichtlich auch durch seine zwei Herzinfarkte und immer wiederkehrenden Herzrhythmusstörungen noch zusätzlich überfordert gewesen sei, stehe außer Zweifel.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 31. August 2007, FSRV0039-I/06, hat der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass mit Gesellschaftsvertrag vom 18. September 1991 die K-GmbH. mit Sitz in Innsbruck gegründet wurde. Gegenstand der Gesellschaft war die Erbauung und die Errichtung sowie die Vermietung eines Wohn- und Geschäftshauses in 6020 Innsbruck, ABC-Straße. Der Beschwerdeführer war Gesellschafter der K-GmbH. und für die Dauer seiner Zugehörigkeit zur Gesellschaft zum alleinverantwortlichen Geschäftsführer bestellt. Er war damit auch für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten der K-GmbH. verantwortlich. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 4. April 2007, GZ., wurde der Konkursantrag betreffend diese Gesellschaft mangels Vermögen abgewiesen. Die Gesellschaft ist infolge rechtskräftiger Abweisung des Konkursantrages gemäß § 39 Firmenbuchgesetz aufgelöst.

Für die Zeiträume 03-12/2004 wurden für die K-GmbH. keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung für 2004 wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt und der K-GmbH. die daraus resultierende Nachforderung an Umsatzsteuer für 2004 in Höhe von € 11.468,08 mit Bescheid vom 14. August 2006 vorgeschrieben. Dieser Bescheid ist unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde hat die gesamte bescheidmäßig festgesetzte Nachforderung aus 2004 auf die Zeiträume 03-12/2004 verteilt und Vorsteuer im Ausmaß von 5% der geschätzten Umsatzsteuer in Abzug gebracht und derart den strafbestimmenden Wertbetrag für 03-12/2004 mit € 10.894,68 ermittelt. Gegen die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages wurden keine Einwendungen erhoben.

Für die Zeiträume 01-12/2005 und 01-05/2006 wurden dem Finanzamt Innsbruck die Umsatzsteuerzahllasten am 31. Juli 2007 (und damit durchwegs verspätet) mit jeweils € 1.179,00 (ausgenommen 02/2006: € 1.170,52) bekannt gegeben. Dies wurde dem angefochtenen Bescheid als strafbestimmender Wertbetrag für diese Zeiträume zugrunde gelegt.

Die gesamten angeführten Beträge hafteten zum Zeitpunkt der Erlassung der Beschwerdeentscheidung zu FSRV/0039-I/06 auf dem Abgabenkonto der K-GmbH. unberichtigt aus, sodass

die (teilweise) verspätete Bekanntgabe der geschuldeten Beträge schon aus diesem Grund keine strafbefreiende Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG darstellen konnte.

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

Es bestand daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer durch die verspätete Abgabe bzw. Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen für 03-12/2004, 01-12/2005 und 01-05/2006 eine Verkürzung an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 30.929,20 bewirkt und hiemit den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Zur subjektiven Tatseite wurde ausgeführt, dass es in Unternehmerkreisen allgemein bekannt ist und keines steuerlichen Spezialwissens bedürfe, dass die erzielten Umsätze der Finanzbehörde in den Umsatzsteuervoranmeldungen zu erklären bzw. entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten sind. Der Beschwerdeführer ist bereits seit 1975 unternehmerisch tätig und war seit 1991 alleinverantwortlicher Geschäftsführer der K-GmbH. Aufgrund seiner langjährigen einschlägigen Erfahrungen ist davon auszugehen, dass ihm die Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt war. Aufgrund der unternehmerischen Erfahrungen des Beschwerdeführers bestand auch der Verdacht, dass er wusste, dass er durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. das Nichtentrichten von Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer bewirkt. Im Übrigen war auch auf den rechtskräftigen Einleitungsbescheid vom 24. April 2006, StrNr. 081/2006/00046-001, zu verweisen, mit welchem dem Beschwerdeführer weitere – auch bereits länger zurückliegende – vorsätzliche Verkürzungen an Umsatzsteuer vorgeworfen wurden, gegen die er aber keine Einwendungen erhoben hat.

Zum Beschwerdevorbringen wurde festgehalten, dass für die K-GmbH. vom 26. April 2004 (Einreichung für U 02/2004) bis zum 7. August 2006 (verspätete Einreichung der Erklärungen betreffend U 01/2005 bis 05/2006) weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet wurden. Der Beschwerdeführer war während dieses Zeitraumes alleinverantwortlicher Geschäftsführer dieser Gesellschaft und somit auch für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich. Es erscheint daher nicht glaubhaft, dass ihm diese Versäumnisse während dieses mehrjährigen Zeitraums verborgen geblieben sind. Zudem wurden die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für die K-GmbH. für 2000 am 15. November 2002 und jene für 2001 am 27. Mai 2003 eingereicht.

Diese Erklärungen wurden vom Beschwerdeführer eigenhändig unterfertigt, woraus sich ergibt, dass er auch mit steuerlichen Angelegenheiten befasst war. Für die Folgejahre wurden keine Abgabenerklärungen mehr abgegeben. Schließlich ist auf den unbekämpft in Rechtskraft erwachsenen Einleitungsbescheid vom 24. April 2004 zu StrNr. X zu verweisen, wonach der Verdacht bestand, dass der Beschwerdeführer zu seiner Steuernummer Y die Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-12/2002, 01-12/2003, 05-12/2004 und 01-12/2005 vorsätzlich nicht bzw. nicht rechtzeitig eingebracht und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat. Diese Umstände sprechen dafür, dass der Beschwerdeführer, der während des hier inkriminierten Zeitraumes seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht mehr nachgekommen ist, es jedenfalls ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingebracht bzw. keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet werden. Da ihm auch zweifelsfrei bekannt war, dass die K-GmbH. während des hier gegenständlichen Zeitraumes Umsätze erzielt hat, besteht auch der Verdacht, dass er gewusst hat, dass dadurch eine Verkürzung an Umsatzsteuer bewirkt wird, wobei anzumerken ist, dass die konkrete Höhe des Verkürzungsbetrages nicht zum Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehört und daher nicht vom Vorsatz des Täters umfasst sein muss.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof und beantragte (unter anderem), den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes, in eventu wegen Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Im Erkenntnis vom 28.5.2008, Zl. 2008/15/0011, hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes erwogen:

„Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit macht der Beschwerdeführer geltend, er sei seit Bestehen der K GmbH [K-GmbH.] nie mit der Erledigung der Voranmeldungen befasst gewesen. Auf Grund der jahrzehntelangen Verlässlichkeit seiner Ehegattin habe er keine Kontrolle ihrer diesbezüglichen Tätigkeit vorgenommen. Betreffend den subjektiven Tatbestand lägen nicht genügend Verdachtsmomente vor, welche die Einleitung des Finanzstrafverfahrens gegen ihn rechtfertigten.

Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wird in der Beschwerde ausgeführt, die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe den Beschwerdeführer mit dem bekämpften Bescheid vom 7. September 2006 zwar zur schriftlichen Rechtfertigung aufgefordert, habe es jedoch unterlassen, ihn zur Beibringung der seiner Verteidigung dienlichen Beweismittel aufzufordern. Auch die belangte Behörde habe diesen Verfahrensmangel nicht aufgegriffen. Wenn er zur Bekanntgabe oder Beischaffung von

Beweismitteln aufgefordert worden wäre, hätte er seine Ehefrau als Zeugin zum Beweis dafür namhaft gemacht, dass sie für die steuerlichen Agenden der K GmbH [K-GmbH.], insbesondere die Vornahme der Umsatzsteuervoranmeldungen, allein verantwortlich gewesen sei.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG die ihr gemäß § 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz nach Abs. 3 leg. cit. das Strafverfahren einzuleiten. Für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens genügt es, wenn gegen den Verdächtigen genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Es geht bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen für einen Verdacht ausreichen oder nicht. Die Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat oder nicht, ist jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 leg. cit. vorbehalten (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die [hg.] Erkenntnisse vom 24. September 2007, 2007/15/0094, und vom 28. November 2007, 2007/15/0228).

Für die auf der Grundlage des § 82 Abs. 1 FinStrG zu lösende Rechtsfrage des Vorliegens von genügenden Verdachtsgründen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist Folgendes von Bedeutung:

Im Spruch des Einleitungsbescheides muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, das als Finanzvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen beschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", somit nicht in den für eine Subsumption relevanten Einzelheiten geschildert werden. In der Begründung des Einleitungsbescheides ist darzulegen, von welchem Sachverhalt die Finanzstrafbehörde ausgegangen ist und welches schuldhafte Verhalten dem Beschuldigten vorgeworfen wird. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Verdächtigen genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt.

Soweit die Beschwerde die Annahme des subjektiven Tatbestandes in Zweifel zieht, ist sie darauf zu verweisen, dass gerade das mit dem angefochtenen Bescheid eingeleitete – erweiterte – Finanzstrafverfahren klären soll, ob die dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Tatbestände erfüllt sind. Dazu gehört auch die Prüfung, ob dem Beschwerdeführer ein tatbestandsmäßiges Verschulden anzulasten ist. Durch die Behauptung, er habe auf Grund einer jahrzehntelangen Verlässlichkeit seiner Ehefrau keine Kontrolle ihrer diesbezüglichen Tätigkeit vorgenommen, wird ein solches Verschulden nicht unter allen Umständen ausgeschlossen. Auch die in diesem Zusammenhang erhobene Verfahrensrüge zeigt nicht auf, dass die belangte Behörde die auf der Grundlage des § 82 Abs. 1 FinStrG zu lösende Rechtsfrage des Vorliegens von genügenden Verdachtsgründen für die Erweiterung eines Finanzstrafverfahrens nicht dem Gesetz entsprechend beantwortet hat.

Der Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens muss – wie sich dies aus dem Wortlaut des § 83 Abs. 2 FinStrG ergibt – u. a. die zur Last gelegte Tat und die in Betracht kommende Strafbestimmung zum Ausdruck bringen. Es muss somit im Bescheid dargelegt sein, auf welches Finanzvergehen sich der Verdacht bezieht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann ausgeschlossen, wenn einer Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinn des § 33 Abs. 2 lit. a als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist, was auch für solche Fälle gilt, in denen sowohl die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a als auch jene nach § 33 Abs. 1 durch Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahresumsatzsteuererklärungen bewirkt oder zu bewirken versucht wird. Eine Bestrafung eines Täters nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert klare und eindeutige Feststellungen dahingehend, ob der Täter nicht ohnehin den Tatbestand nach § 33 Abs. 1 leg. cit. hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer erfüllt hat (vgl. etwa die [hg.] Erkenntnisse vom 15. Juli 1998, 97/13/0106, und vom 30. Jänner 2001, 2000/14/0109).

Die belangte Behörde geht sowohl davon aus, dass der Abgabenbehörde der Abgabeanpruch dem Grunde nach bekannt gewesen sei und im Hinblick auf die eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen keine Anhaltspunkte für die Verwirklichung eines Deliktes nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer bestehen, als auch, dass Jahresumsatzsteuererklärungen für 2004 nicht und für 2005 und 2006 verspätet eingereicht worden sind. Diese Erwägungen sind noch nicht geeignet, das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung i.S.d. § 33 Abs. 1 FinStrG verneinen zu lassen. Zur Klarstellung wird im gegebenen Zusammenhang darauf verwiesen, dass Tathandlung einer Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer auch die

Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuererklärung sein kann. Unbeschadet der Bestimmung des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG – § 33 Abs. 3 leg. cit. enthält lediglich Legaldefinitionen des Bewirkens einer Abgabenverkürzung und des Zeitpunktes der technischen Vollendung des Vergehens, nicht aber die Tatbestände der Abgabenhinterziehung –, ist dabei für die Tathandlung nicht entscheidend, ob ein Steuerpflichtiger aktenmäßig beim zuständigen Finanzamt erfasst ist. Gleiches gilt für den Fall, dass der Abgabenanspruch dem Grunde nach bekannt ist. Bei einem solchen Steuerpflichtigen kann die Unterlassung der Abgabe der Umsatzsteuererklärung im Hinblick auf die Möglichkeit der Ermittlung der Abgaben durch Schätzung nach § 184 BAO auch nicht unter dem Gesichtspunkt eines absolut untauglichen Versuches betrachtet werden. Überdies ist zu bedenken, dass nach ständiger Rechtsprechung die Verkürzung einer Abgabe schon dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem Abgabengläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem er diese nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Umstand allein, dass zu einem späteren Zeitpunkt eine Veranlagung auf Grund einer Schätzung durchgeführt wird, vermag an der durch die Unterlassung der Einbringung der Abgabenerklärung eingetretenen Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, die eine Abgabenverkürzung bewirkte, nichts zu ändern (vgl. dazu das [hg.] Erkenntnis vom 15. Dezember 1993, 93/13/0055). Die belangte Behörde hat es somit unterlassen, ausreichende Erwägungen darüber anzustellen, ob nach der im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides gegebenen Sachlage dem Verdacht einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht Vorgänge betreffend die Jahressteuererklärungen entgegenstehen.

Der angefochtene Bescheid wurde dadurch mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.“

Wie sich aus diesen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes ergibt, wurde vom Beschwerdeführer nicht aufgezeigt, dass der Unabhängige Finanzsenat die auf der Grundlage des § 82 Abs. 1 FinStrG zu lösende Rechtsfrage des Vorliegens von genügenden Verdachtsgründen für die Erweiterung eines Finanzstrafverfahrens nicht dem Gesetz entsprechend beantwortet hat. Er hat es aber unterlassen, ausreichende Erwägungen darüber anzustellen, ob nach der im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides gegebenen Sachlage dem Verdacht einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht Vorgänge betreffend die Jahressteuererklärungen entgegenstehen.

Ausgehend von diesen Feststellungen sind im fortgesetzten Verfahren daher ausreichende Erwägungen darüber anzustellen, ob nach der im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides gegebenen Sachlage dem Verdacht einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht Vorgänge betreffend die Jahressteuererklärungen entgegenstehen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte der Unternehmer bzw. die die steuerlichen Abgelegenen eines Unternehmers Wahrnehmenden (im gegenständlichen Fall also der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der K-GmbH.) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) auf Basis der gesamten steuerpflichtigen Umsätze des Unternehmens selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel für Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,00 nicht überstiegen haben, laut § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden.

Von einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wäre zu sprechen, wenn der Unternehmer bzw. die die steuerlichen Abgelegenen eines Unternehmens Wahrnehmenden vorsätzlich unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr bewirkt haben bzw. zu bewirken versucht haben, wobei eine Abgabenverkürzung bewirkt wäre, wenn die Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt worden wäre oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt hätten werden können. Gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hätte.

a) Zum Tatzeitraum 03-12/2004:

Für die K-GmbH. wurden für die Zeiträume 01/2004 und 02/2004

Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Für die Zeiträume 03-12/2004 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet.

Zu prüfen ist, ob hinreichende Verdachtsmomente (auch) hinsichtlich des Tatbestandes nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorliegen. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken (vgl. z.B. VwGH 30.1.2001, 2000/14/0109).

Zum Vorsatzverdacht ist darauf zu verweisen, dass die K-GmbH. eine gewerbliche Vermietung betrieben und, wie auf dem Abgabenkonto StNr. Z ersichtlich ist, über das Jahr verteilt der Höhe nach im Wesentlichen gleichmäßige Umsätze erzielt hat.

Rechnet man die für Jänner und Februar 2004 bekannt gegebenen Umsatzsteuerzahllasten (€ 2.255,12) auf das Veranlagungsjahr 2004 hoch, so ergäbe sich für die inkriminierten Zeiträume 03-12/2004 eine Umsatzsteuerzahllast von € 11.275,60: Dieser Betrag ist höher als der von der Finanzstrafbehörde erster Instanz für diese Zeiträume ermittelte strafbestimmende Wertbetrag von € 10.894,68. Der sich aus einer derartigen Berechnung ($€ 2.255,12 \times 6$) ergebende Jahresbetrag von € 13.530,72 weicht nur unwesentlich von der mit Bescheid vom 14. August 2006 festgesetzten Umsatzsteuer für 2004 von € 13.723,20 ab.

Aufgrund des Umstandes, der der Beschwerdeführer dem Finanzamt gegenüber Angaben hinsichtlich 01-02/2004 machte, aufgrund derer er eine zu niedrige Festsetzung der Jahresumsatzsteuer realistischerweise keinesfalls erwarten konnte, liegen keine hinreichenden Verdachtsmomente vor, dass er eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer für 2004 ernstlich für möglich gehalten hätte.

b) Zum Tatzeitraum 01-12/2005:

Entsprechend stellt sich die Situation für die Zeiträume 01-12/2005 dar. Auch in diesen Zeiträumen hat der Beschwerdeführer seine Verpflichtung nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 verletzt und hat sich der Vorsatz des Beschuldigten hinsichtlich dieser Monate offensichtlich lediglich auf eine vorübergehende Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bezogen: Am 31. Juli 2006 wurden im Vorfeld einer betreffend die Zeiträume 01-05/2006 angekündigten USO-Prüfung zu AB-Nr. (Prüfungsbeginn 10. August 2006) die Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-12/2005 (Zahllast jeweils € 1.179,00, somit der Höhe nach im Wesentlichen dem Vorjahr entsprechend) beim Finanzamt Innsbruck eingebracht. Zu diesem Zeitpunkt war noch keine Umsatzsteuerjahreserklärung für 2005 abgegeben worden; es wurde auch nicht etwa die Jahresumsatzsteuer durch Schätzung des Finanzamtes bereits festgesetzt. Es besteht der Verdacht, dass der Beschwerdeführer in rechtswidriger Weise von der Republik Österreich vorübergehende Abgabenkredite erzielen wollte; es sind jedoch keine

hinreichenden Anhaltspunkte erkennbar, dass sein Verhalten auf eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer gerichtet war bzw. dass er eine solche Verkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hätte.

Das Finanzstrafverfahren wurde daher auch in diesem Umfang zutreffenderweise nicht wegen des Verdachtes nach § 33 Abs. 1 FinStrG, sondern wegen des Verdachts nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG eingeleitet.

c) Zum Tatzeitraum 01-06/2006:

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Der Beschwerdeführer hat die Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-05/2006 am 31. Juli 2006 beim Finanzamt Innsbruck eingebracht. Da zu diesem Zeitpunkt noch keine Verpflichtung zur Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung für 2006 bestand, kommt auch in diesem Umfang das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG nicht in Betracht.

Das Finanzstrafverfahren wurde daher in diesem Umfang zutreffenderweise nicht wegen des Verdachtes nach § 33 Abs. 1 FinStrG, sondern wegen des Verdachts nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG eingeleitet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. November 2009