

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. P., in der Finanzstrafsache gegen B.P., 9800 S., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes S.V. vom 12. Juli 2004, SN 061/2004/00172, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird wie folgt geändert:

"Gegen Herrn B.P. wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der begründete Verdacht besteht, der Beschwerdeführer habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis Dezember 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 3,641,79, die Monate November u. Dezember 2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 1.727,08 und die Monate Jänner bis Mai 2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 4,927,70 bewirkt und hiernach das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen".

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. Juli 2004 hat das Finanzamt S.V. als Finanzstrafbehörde erster Instanz das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der begründete Verdacht bestand, der Beschwerdeführer (im Folgendem: Bf.) habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Monate 1 bis 12/2002 in Höhe von € 3.641,79; den Monat 12/2003 in Höhe von € 8.349,34 und die Monate 1 bis 5/2004 in Höhe von € 5.833,11 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt und hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend führte das Finanzamt aus, der Bf. habe die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 eingereicht. Der Nachforderungsbetrag habe sich aus der Jahressteuererklärung ergeben. Die Einreichung der Umsatzsteuererklärung des Jahres 2002 wirke gleich einer Selbstanzeige. Dieser käme jedoch eine strafbefreiende Wirkung nicht zu, weil der Bf. den Nachforderungsbetrag nicht entrichtet habe. Hinsichtlich der Jahres 2003 und 2004 führte das Finanzamt aus, der Bf. habe die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen weder eingereicht noch entsprechende Vorauszahlungen geleistet.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 4. August 2004, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Umsatzsteuerrückstand aus dem Jahre 2002 bestehe zu Recht. Die Einzahlung sei aus persönlichen, finanziellen Gründen nicht erfolgt. Das gesamte Gebäude (gemeint: ein Mietobjekt) sei über die R.-Bank fremdfinanziert. Nachdem die Bank den Kredit habe fällig stellen wollen, hätten sich die Kreditkonditionen verschlechtert. Der Mieter A. sei bis 7/2007 noch im Gebäude. Derzeit wären Verhandlungen über den vorzeitigen Auszug dieses Mieters und über eine Abschlagszahlung im Gange. Diese werde zur Abstattung des Umsatzsteuerrückstandes verwendet.

Hinsichtlich der Umsatzsteuerzahllast für das Jahr 2003 führte der Bf. aus, er habe monatlich die Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 863,54 mittels Dauerauftrag überwiesen. Im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung sei der Rückstand falsch festgestellt worden, weil die Mieten ab 2004 nur mehr netto verrechnet wurden. Man habe gegenüber dem Mieter A. nachträglich jedoch Umsatzsteuer verrechnet, um die Mehrbelastungen zu dokumentieren. Die Berechnungen in der Niederschrift über Umsatzsteuersonderprüfung wären nicht richtig.

Als Beilagen übermittelte der Bf. die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-5/2004, die Berufung gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2003 und die Berufung gegen den bezughabenden Verspätungszuschlagsbescheid.

Mit schriftlicher Eingabe vom 7.1.2004 teilte der Bf. dem Finanzamt mit, dass er ab dem 1. 1.2004 keine Umsatzsteuer mehr für seine Vermietungserlöse in Rechnung stellen werde.

Das Finanzamt stellte hiezu im Umsatzsteuerakt und in der Niederschrift vom 25. Juni 2004 über die Umsatzsteuersonderprüfung fest, dass der Bf. entgegen dieser Ankündigung, mit Rechnung vom 29.4.2004 an den Mieter A. für den Zeitraum 1/2004 bis 4/2004 Umsatzsteuern in Rechnung gestellt hat. In der Rechnung für den Monat Mai 2004 wurde ebenfalls die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen.

Der Bf. gab diese neuerliche Änderung der Verhältnisse dem Finanzamt nicht mehr bekannt. Umsatzsteuervoranmeldungen wurden weder eingereicht noch Zahllasten vollständig entrichtet.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 leg.cit. zukommenden Verständigungen und Mitteilungen daraufhin zu prüfen, ob genügend Verdachtmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt die Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, nach der Anordnung des Abs. 3, erster Satz, der zuletzt zitierten Gesetzesstelle, das Strafverfahren einzuleiten (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 14. Feber 1991, ZI. 90/16/0210).

Die Einleitungsverfügung stellt einen Bescheid dar; es gelten für Inhalt und Form die Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO). Im Spruch der Einleitungsverfügung muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, welches als Finanzstrafvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen umschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", d.h. in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. Die einer Finanzstrafbehörde I. Instanz über begangene Finanzvergehen zukommenden Anzeigen und Mitteilungen sind gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dahingehend zu prüfen, ob die darin enthaltenen Verdachtmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen vom 16. Februar 1994, ZI. 93/13/0256, vom 24. März 1994, ZI. 93/16/0118, vom 17. März 1994, ZI. 90/14/0046, vom 14. Februar 1992, ZI. 90/16/0210, 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 Schulterspruch (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*".

Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG vorliegen, geht es 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 durchgeföhrten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen.

Ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens gemäß §§ 114 ff FinStrG vorbehalten (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 18. Jänner 1994, Zlen 93/14/0020, 0060,0061, und die dort zitierten Vorerkenntnisse).

Ein Verdacht kann immer nur aufgrund der Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 25. Jänner 1990, ZI. 89/16/0183, 14. Februar 1991, ZI. 90/16/0210 u.a.).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht bloß für möglich sondern für gewiss hält.

Der Bf. erzielt Einnahmen aus der Vermietung eines ihm eigentümlichen Gebäudes, welches fremdfinanziert ist. Hinsichtlich der Umsatzsteuerzahllasten des Jahres 2002 hat der Bf. keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und die Vorauszahlungen nicht vollständig entrichtet. Am 22.10.2003 übermittelte der Bf. für das Jahr 2002 eine Einnahmen-Ausgaben - Überschussrechnung, die Einkommensteuererklärung und die Umsatzsteuererklärung. In der Umsatzsteuerjahreserklärung weiß der Bf. eine Restschuld aus, ohne diese zu entrichten. In seiner Beschwerde bestätigt der Bw. den Abgabenzustand der Höhe nach und führt aus, dass er mit einer noch zu erwartenden Abschlagszahlung eines Mieters diese Zahllasten nachträglich entrichten werde.

Aus der Niederschrift vom 25.6.2004 über die Umsatzsteuersonderprüfung (Zeiträume 2003 und 1-5/2004) ergibt sich, dass der Bw. im Kalenderjahr 2003 für die Voranmeldungszeiträume April, September, November und Dezember weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Zahllasten entrichtet hat. Die für die restlichen Voranmeldungszeiträume entrichteten Zahlungen entsprechen laut diesem Bericht nicht dem Steuerbetrag, welcher sich nach Maßgabe der vereinnahmten Entgelte ergibt. Das Finanzamt setzte die Umsatzsteuerzahllast für den Monat 12/2003 fest. Gegen diesen Bescheid er hob der Bf. Berufung und brachte vor, dass er die monatlichen Zahllasten in Höhe von € 863,54 mittels Dauerauftrag über die Bank eingezahlt habe.

Das Berufungsverfahren ergab, dass die Umsatzsteuerzahllasten für die Monate 4 und 9/2003 tatsächlich überwiesen, jedoch beim Finanzamt mangels entsprechender Verrechnungsweisung auf die älteste aushaltende Abgabenschuld verbucht wurden. Für die Monate 11 und 12/2003 wurden die Umsatzsteuerzahllasten seitens der Bank nicht mehr angewiesen.

Mit schriftlicher Eingabe vom 7.1.2004 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass er für die Mietentgelte Umsatzsteuer nicht mehr in Rechnung stellen werde. Entgegen dieser Ankündigung hat der Bw. jedoch dem Mieter A. nachträglich Umsatzsteuer für den Zeitraum 1 bis 4/2004 und 5/2004 in Rechnung gestellt.

Es steht daher fest, dass der Bf. in den Jahren 2002 bis Mai 2004 Mietentgelte zuzüglich Umsatzsteuern in Rechnung gestellt hat, ohne für die angeführten Zeiträume die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen und die im Spruch genannten Zahllasten bzw. Vorauszahlungen vollständig zu entrichten.

Der Prüfer stellte im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung weiters fest, dass der Bw. keine Aufzeichnungen im Sinne des § 18 UStG geführt bzw. im Prüfungsverfahren vorgelegt hat.

Der Prüfer nahm dementsprechend eine Berichtigung der Entgelte in den Jahren 2003 und 2004 vor (Tz.12 der Niederschrift).

Hinsichtlich der Umsatzsteuerzahllasten für April und September 2003 ist jedoch zu berücksichtigen, dass der Bf. die Umsatzsteuervorauszahlungen 4 und 9/2003 eingezahlt hat, diese jedoch mangels entsprechender Verrechnungsweisung auf die älteste aushaltende Abgabenschuldigkeit verbucht wurden. Insoweit ist der in der Bescheidbegründung geäußerte Verdacht unbegründet.

Für die Monate November und Dezember 2003 wurden jedoch Umsatzsteuerzahllasten in Höhe von € 1.727,08 nicht mehr entrichtet. Ähnlich verhält es sich mit den Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate 1 bis 5/2004. Entgegen seiner Ankündigung diese nicht mehr zu verrechnen, hat der Bf. wiederum Umsatzsteuern in Rechnung gestellt, jedoch gegenüber dem Finanzamt nicht mehr entrichtet. Damit liegen in objektiver Hinsicht Tatsachen vor, die den Verdacht, der Bf. habe eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen durchaus begründen.

Voraussetzung der Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die besondere Vorsatzform der Wissentlichkeit für die Bewirkung der Verkürzung. Im vorliegenden Sachverhalt steht fest, dass der Bf. Umsatzsteuern nicht vollständig ermittelt und abgeführt hat. Voranmeldungen wurden für die jeweiligen Zeiträume nicht eingereicht und vollständige Zahlungen nicht geleistet. Der Bf. ist seit 1992 selbständig unternehmerisch tätig und einschlägig vorbestraft. Es ist daher davon auszugehen, dass der Bf. aufgrund seiner Erfahrung als Unternehmer genau darüber Bescheid weiß, dass Umsatzsteuervorauszahlungen monatlich zu entrichten sind. Die Frage, ob begründete Verdachtsmomente vorliegen, die die Einleitung des Strafverfahrens rechtfertigen, war daher zu bejahen.

Zum *Tatbild der Steuerhinterziehung* gehört keineswegs die endgültige Verkürzung von Abgaben; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteiles. Verkürzt wird eine Steuereinnahme auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz Anspruch darauf gehabt hat. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteiles den Regelfall dar.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Verdächtige dieses Vergehen tatsächlich begangen hat, bleibt dem Ergebnis des nachfolgenden Untersuchungsverfahrens gemäß §§ 114 ff FinStrG vorbehalten (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 18. Jänner 1994, Zlen 93/14/0020, 0060,0061; vom 26. April 1993, Zl. 92/15/0140; vom 20. Jänner 1993,

Zl. /13/0275, u.a.). Gerade das anschließende *Untersuchungsverfahren* dient dem Zweck, das Vorbringen des Bf. zu überprüfen.

Die Verdachtsmomente wurden durch das Beschwerdevorbringen jedoch nicht beseitigt und stellen sich inhaltlich als eine Beschuldigtenrechtfertigung dar, die im Untersuchungsverfahren bei der Finanzstrafbehörde I. Instanz zu überprüfen und würdigen sein wird.

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.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen. Aus dem Umsatzsteuerakt ergibt sich, dass das Finanzamt im Berufungsverfahren die tatsächlichen Bemessungsgrundlagen ermittelt und die Umsatzsteuerbeträge verringert hat. Diese Reduzierung der strafbestimmenden Wertbeträge war entsprechend der Bestimmung des § 161 Abs.1 FinStrG im anhängigen Beschwerdeverfahren zu berücksichtigen und diese entsprechend herabzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 11. August 2005