



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0011-L/06

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen JG, z. Zt. arbeitslos, geb. am 19XX, whft. in W, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 17. November 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch Dr. Dieter Baumgartner, vom 14. Oktober 2005, SN 051-2005/00117-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. Oktober 2005 hat das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 051-2005/00117-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich im Jahr 2002 unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe einer dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung für den Monat April 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. 30.280,35 € bewirkt habe, indem er keine Vorauszahlungen entrichtete und die in diesem Fall einzureichende Voranmeldung nicht abgab, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Begründet wurde dieser Spruch im Wesentlichen damit, dass sich der betreffende Sachverhalt aus der im Unternehmen des Beschuldigten durchgeführten abgabenrechtlichen Umsatz-Sonderprüfung ABNr. 12 (Verkauf einer vermieteten Eigentumswohnung unter Ausweis der Umsatzsteuer) sowie aus dem Umstand ergebe, dass der Beschuldigte seit 1993 unternehmerisch tätig sei und das System der Umsatzsteuer genau kenne. Im Hinblick auf die berufliche Tätigkeit als Unternehmensberater könne daher vom Vorliegen der Wissentlichkeit iSd. bezogenen Gesetzesstelle ausgegangen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 17. November 2005, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das vom Bf. betriebene Unternehmen, die Firma G-GesmbH. habe im Dezember 2001 Konkurs angemeldet und habe er infolge der dadurch eingetretenen Arbeitslosigkeit die 1997 privat angeschaffte und zur Gänze fremdfinanzierte (Fremdwährungskredit bei der Sparkasse N) und in weiterer Folge der G-GesmbH. vermietete Eigentumswohnung, wobei die von der GesmbH. entrichtete Miete zur Gänze zur Abdeckung des Fremdwährungskredites herangezogen worden sei, nicht mehr finanziert werden können. 2002 habe die Sparkasse N die Wohnung weiterverkauft und dabei den von ihm unterschriebenen Kaufvertrag aufgesetzt. Entgegen der Begründung des angefochtenen Bescheides habe er zu keiner Zeit die Tätigkeit eines Unternehmensberaters ausgeübt bzw. habe er auch nicht das einschlägige Wissen eines Unternehmensberaters, sodass er sich keiner Abgabenhinterziehung schuldig gemacht habe.

Über Mängelbehebungsauftrag vom 17. November 2006 iSd. § 156 Abs. 4 FinStrG (Angaben iSd. § 153 Abs. 1 lit. b und c FinStrG) gab der Bf. an, dass der Bescheid vom 20. Oktober 2005 in sämtlichen Punkten angefochten werde und beantragte sinngemäß die Einstellung des Finanzstrafverfahrens, da er entgegen den erstinstanzlichen Feststellungen keine Umsatzhinterziehung im Zusammenhang mit dem Wohnungsverkauf begangen habe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 iSe. 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. zuletzt VwGH vom 31. März 2004, 23/13/0152).

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, ua. 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. zB. VwGH 30. Mai 1995, 95/16/0065).

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

Aus den bisherigen Erhebungsergebnissen (Veranlagungsakt zur StNr. 34 samt Gebärungskonto, Niederschrift über die Ergebnisse der Umsatzsteuer-Sonderprüfung ABNr. 12 vom 12. September 2002 samt Aktenvermerk vom 23. September 2002 und Kaufvertrag AZ. 494 sowie dem verfahrensgegenständlichen Strafakt) geht nachfolgender für die Entscheidung über die Beschwerde maßgeblicher Sachverhalt hervor:

Der schon seit dem Veranlagungsjahr 1993 gewerblich tätige und daraus Einkünfte iSd. EStG 1988 erzielende bzw. Umsätze iSd. UStG ausführende Bf., der zur Zeit eine vom Landesgericht L am 18. Jänner 2005 unter der GZ. 56 wegen §§ 146 iVm. 147 Abs. 3 StGB ausgesprochene Freiheitsstrafe verbüßt, war vom 1. Februar 1996 bis zum Dezember 2001 Gesellschafter-Geschäftsführer der G-GesmbH. (FN 78, Auflösung infolge Konkurs am 21. Dezember 2001), Unternehmensgegenstand: Vermögensberatung und Vermittlung, und erzielte neben den aus der Geschäftsführertätigkeit resultierenden nsA-Bezügen (1998 bis 2000) bzw. Einkünften iSd. § 22 EStG 1988 (2000 und 2001) teilweise noch Einkünfte aus einem von ihm bis Oktober 2000 betriebenen Einzelunternehmen; Geschäftsgegenstand: Verkaufsvermittlung von Waren und Dienstleistungen, iSd. §§ 23 bzw. 28 EStG 1988, letzteres aus der Vermietung einer im Jänner 1998 vom Bf. unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges iSd. §§ 6 Abs. 2 iVm. 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 erworbenen Eigentumswohnung an die G-GesmbH. in den Veranlagungsjahren 1998 bis 2001, bzw. führte als Unternehmer iSd. § 2 UStG 1994 entsprechende Umsätze iSd. umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften aus. Im Rahmen der geschilderten unternehmerischen Tätigkeit(en) wurden vom Bf. selbst neben den jeweiligen Jahresabgabenerklärungen für den Zeitraum 1998 bis 2001 jeweils auch entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt und eingereicht bzw. sich ergebende Vorauszahlungen gemäß § 21 UStG 1994 entrichtet.

Mit dem den Kriterien einer Rechnung iSd. § 11 Abs. 1 UStG 1994 (Name und Anschrift des liefernden bzw. leitenden Unternehmers, des Leistungsempfängers, Menge und Bezeichnung des Liefergegenstandes, Tag der Lieferung, das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag) entsprechenden Kaufvertrag vom 12. April 2002 (Bl. 7-10 des Strafaktes) verkaufte der Bf. die oben bezeichnete Eigentumswohnung (Liegenschaftsanteile samt Wohnungseigentum) an Frau MP um 151.401,73 € zuzüglich 20 % Umsatzsteuer iHv. 30.280,35 €, insgesamt somit 181.682,07 €, wobei die Verkäuferin in Anrechnung auf den Kaufpreis ein bestehendes Darlehen iHv. 44.207,03 € übernahm und der Rest der Kaufsumme von 137.475,04 € vom Verkäufer zur Abdeckung einer entsprechenden Darlehensforderung der Sparkasse N Bank AG verwendet wurde.

Gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 schuldet ein Unternehmer, der in einer Rechnung für eine Lieferung einen ansonsten nicht geschuldeten Steuerbetrag (hier: § 6 Abs. 1 Z. 9 UStG 1994) gesondert ausweist, diesen allein auf Grund der Rechnung.

Analog zu anderen im Rahmen des Unternehmens umsatzsteuerrelevanten Geschäftsvorgängen (zum Unternehmerbegriff iSd. § 2 UStG 1994 s. Doralt-Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts⁶, Band I, S 368 oben) gilt auch diesbezüglich die Vorschrift des § 21 UStG 1994, wonach spätestens bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats eine entsprechende den zu entrichtenden Steuerbetrag enthaltende Voranmeldung abzugeben und den ausgewiesenen Betrag zu entrichten hat.

Da vom Bf. bis zum Zeitpunkt der im August 2002 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung ABNr. 12 vom Bf. weder eine Umsatzvoranmeldung abgegeben noch eine entsprechende Umsatzsteuervorauszahlung entrichtet wurde (vgl. § 21 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994 iVm. § 1 der Verordnung BGBl II 1998/206 idGF.), steht aber auch für das Strafverfahren mit der erforderlichen Wahrscheinlichkeit fest, dass der Bf. objektiv tatbildlich iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt hat.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG kann die dargestellte Tat nur mit qualifiziertem Vorsatz verwirklicht werden, dh. der Täter muss im Hinblick auf den Taterfolg wissentlich handeln, während für die abgabenrechtliche Pflichtverletzung bedingter Vorsatz iSd. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG ausreicht.

Eine derartige subjektive letztlich auf einen internen Willensvorgang zurückzuführende TäterEinstellung kann sich, ausgenommen von einem auch die subjektive Tatseite umfassenden Eingeständnis, beispielsweise aus dem nach außen hin in Erscheinung tretenden Täterverhalten erschließen (vgl. zB. VwGH vom 12. November 1985, 85/14/0119).

Bezogen auf das derzeitige Verfahrensstadium (des bloßen Verdachtsauspruches) heißt das, dass eine Maßnahme iSd. § 83 Abs. 1 FinStrG wegen § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit. dann gerechtfertigt bzw. geboten ist, wenn die bisher ermittelte Sachverhaltslage ausreichende Anhaltspunkte dafür bietet, dass der objektiv tatbildlich Handelnde die Pflichtverletzung iSd. § 21 UStG zumindest ernsthaft für möglich und die Abgabenverkürzung für gewiss gehalten und dies letztlich in Kauf genommen hat.

Wenngleich die die Steuerpflicht auslösende Rechnungslegung (Kaufvertrag vom 12. April 2002) möglicherweise nicht über alleinige Initiative des Bf. zustande gekommen sein wird bzw. der Bf. auch nicht, wie in der Begründung des angefochtenen Bescheides angeführt, die Funktion eines Unternehmensberaters ausgeübt hat, so kann doch aus den bisher bekannten Tat- bzw. Täterumständen auf eine entsprechende den Bf. auch subjektiv belastende Verdachtslage im Sinne der angeführten Bestimmungen geschlossen werden. So hat der langjährig als selbständiger Unternehmer, davon mehrere Jahre (auch) im Bereich der wohl auch ein erhöhtes steuerliches Basiswissen erfordernden Finanzdienstleistungen, tätige

Bf., der insbesondere auch beim seinerzeitigen Erwerb der streitgegenständlichen Eigentumswohnung im Jänner 1998 offenbar um die umsatzsteuerrechtlichen Optionen und Gestaltungsmöglichkeiten (vgl. insbesondere §§ 6 und 12 UStG 1994) wusste, durch die bisherige oa. Einhaltung der abgaben- bzw. umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften (vgl. zB. Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, Jahreserklärungen 1995, 1996 und 1998, Umsatzsteuervoranmeldungen 01/1996; 02, 06/1998; 04-09/2001 sowie laufende Umsatzsteuervorauszahlungen ab 05/1998) hinlänglich gezeigt, dass ihm sowohl die, naturgemäß auch die Vorschriften über die (ordnungsgemäße) Rechnungslegung (vgl. § 11 UStG 1994) umfassenden Bestimmungen des UStG 1994 als auch die Systematik der Umsatzsteuer (Steuerpflicht und -schuld, Fälligkeit, Voranmeldung und Vorauszahlung) ausreichend bekannt waren. Dass er dennoch, wohl auch ausgelöst durch die mit dem Wegfall der Einkünfte aus der GesmbH. bedingte wirtschaftlich angespannte Lage (vgl. zB. VwGH vom 21. Jänner 2000, 99/12/0046) und der sich daraus erschließenden Interessenslage, nicht nur die möglicherweise vorgegebenen Bedingungen des Kaufvertrages (gesonderter Ausweis der Umsatzsteuer) akzeptiert, sondern in weiterer Folge im Hinblick auf den angeführten Verkaufsvorgang vom 12. April 2002 pflichtenwidrig iSd. § 21 UStG 1994 gehandelt und die auf Grund seines Kenntnisstandes nicht bloß wahrscheinlich, sondern gewiss eintretende Verkürzung der (ausgewiesenen) Umsatzsteuer in Kauf genommen hat, begründet eben den mit der in diesem Verfahrensabschnitt erforderlichen Wahrscheinlichkeit den Verdacht einer vorsätzlichen Handlungsweise iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Ob der somit zu bestätigende Tatvorwurf letztlich zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG erforderlichen Überzeugung führen wird, der Beschuldigte habe das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt den Ergebnissen des nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden Untersuchungsverfahrens, in dessen Verlauf dem Beschuldigten hinreichend die Möglichkeit einzuräumen sein wird, seinen Rechtsstandpunkt zu vertreten, vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Jänner 2007