

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, OR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Herrn T.M., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Dezember 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Neunkirchen vom 19. November 2003, Strafnummer 2003/00082-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. November 2003 hat das Finanzamt Neunkirchen als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 2003/00082-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser

- a) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an für Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 1.412,76, für Jänner bis Dezember 2002 in Höhe von € 1.412,76 sowie Jänner bis Februar 2003 in Höhe von € 235,46 bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und
- b) vorsätzlich für die Firma N-KEG unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für Dezember 2002 in Höhe von € 2.350,62 sowie für Jänner bis März 2003 in Höhe von € 37.704,32 bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe

und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe, wobei als Begründung ausgeführt wurde, dass anlässlich von Umsatzsteuersonderprüfungen zu den Steuernummern 123/4567 und 123/1234 Mängel festgestellt wurden und aufgrund seiner Tätigkeit als Geschäftsmann davon auszugehen sei, dass der Bf. die Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Meldung bzw. Bezahlung der Umsatzsteuer gekannt habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte als Berufung bezeichnete Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Dezember 2003, in welcher im Wesentlichen vorgebracht wurde, dass sämtliche Arbeiten des Rechnungswesens verbunden damit die Steuerangelegenheiten durch die Steuerberatungskanzlei B-GesmbH durchgeführt worden seien, sodass er mit dem Bescheid erstmals in Kenntnis gesetzt worden sei, dass die Kraftfahrzeugsteuer- und Straßenbenützungsabgabenerklärungen ab Oktober 2002 durch die Steuerberatungskanzlei nicht mehr vorgenommen worden seien.

In Anbetracht dieses Umstandes könne auch der § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht angewendet werden, da der Bf. keine vorsätzlichen Hinterziehungen vorgenommen habe und er sich im Bereich des Rechnungs- und Steuerwesens auf den Steuerberater verlassen hätte, da dieser auch dafür die Belege ordnungsgemäß erhalten hätte.

Die im Bescheid angeführten Umsatzsteuerbeträge seien anlässlich einer Umsatzsteuersonderprüfung in Anrechnung gebracht worden, wobei diesbezüglich die gänzlichen Rechnungswesenunterlagen anscheinend nicht vorgelegen seien, da von Seite des Steuerberaters aufgrund eines offenen Honorarsaldos diese nicht ausgefolgt worden seien, sodass daher die Hinzurechnung als nicht unbestritten zu betrachten sei.

Da die Betriebsschließung im März 2003 (10. März 2003) erfolgte und von Seite des Steuerberaters keine Tätigkeiten mehr vorgenommen worden seien, sei er auch nicht in der Lage gewesen, weitere Erklärungen und Zahlungen ab diesem Zeitpunkt durchzuführen, sodass daher von einer vorsätzlichen Hinterziehung überhaupt nicht ausgegangen werden könne, und er sich gegen diese Behauptung sowie den Verdacht vehementest dagegen ausspreche.

Da aufgrund dieser Umstände gegen ein Strafverfahren seiner Person ausgegangen werden könne, werde ersucht, der "Berufung" statzugeben und den Bescheid vom 19. November 2003 aufzuheben.

#### **Zur Entscheidung wurde erwogen:**

*Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.*

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG*

entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Zunächst muss festgehalten werden, dass der Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens sich nur auf die Hinterziehung von Umsatzsteuer bezieht. Soweit der Bf. Ausführungen zu dem mit Verfügung des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz ebenfalls vom 19. November 2003 eingeleiteten Finanzstrafverfahren hinsichtlich Kraftfahrzeugsteuer und Straßenbenützungsabgaben vorbringt, ist darauf hinzuweisen, dass der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 9.6.1988, B 92/88, die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Verdachts der Abgabenhinterziehung als Bescheid qualifiziert. Bei Vorliegen eines Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, (nur solchen Einleitungen kann nach der Argumentation des Verfassungsgerichtshofes normative Wirkung zukommen) hat daher die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mit Bescheid zu erfolgen. Das bedeutet jedoch, dass der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG – wie im Fall der Kraftfahrzeugsteuer und Straßenbenützungsabgaben – keine rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende Wirkung zukommt und eine entsprechende Verständigung der Finanzstrafbehörde von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mangels normativer Wirkung daher auch nicht mit Rechtsschutzeinrichtungen, wie sie in Rechtsmitteln vorgesehen sind, bekämpft werden kann. Ein entsprechendes Rechtsmittel wäre als unzulässig zurückzuweisen gewesen. Da jedoch der Bf. ausdrücklich "nur" den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens bekämpft, konnte von einer formellen Zurückweisung Abstand genommen werden.

Wenn der Bf. vorbringt, dass im Zusammenhang mit den Kraftfahrzeugsteuer- und Straßenbenützungsabgabenerklärungen der § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht angewendet werden könne, da er keine vorsätzlichen Hinterziehungen begangen hätte, ist ihm insoweit beizupflichten, als es sich bei diesem angeschuldeten Finanzvergehen um eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG handelt, die nicht vom angefochtenen Einleitungsbescheid umfasst und somit nicht Gegenstand der Beschwerdeentscheidung ist.

Zur bescheidmäßigen Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist auszuführen, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Dabei ist nur zu prüfen,

ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Dem Beschwerdevorbringen, die Hinzurechnung sei als nicht unbestritten zu betrachten, ist zu entgegnen, dass der Festlegung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages in einem Einleitungsbescheid keine normative Wirkung zukommt. Einwendungen gegen die Höhe des dem Bf. vorgeworfenen strafbestimmenden Wertbetrages können jederzeit im Rahmen des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorgebracht werden, wobei keine Bindung der Finanzstrafbehörde an die Ergebnisse des Abgabenverfahrens gegeben ist. Bedenken gegen die Berechnung der Umsatzsteuernachforderungsbeträge bestehen seitens der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz nicht, zumal die Steuerberatungskanzlei B-GesmbH Druckfiles für die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuervoranmeldungen – wie im Betriebsprüfungsbericht betreffend die Firma N-KEG vom 17. Oktober 2003 festgehalten – zur Verfügung gestellt hat.

Wenn der Bf. weiters vorbringt, er hätte sämtliche Unterlagen jeweils an die damalige steuerliche Vertretung geschickt, ist darauf hinzuweisen, dass im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfungen Umsatzsteuerdifferenzen festgestellt wurden. Einerseits wurde festgestellt, dass der Bf. als Einzelunternehmer die Umsatzsteuer aus der Vermietung einer Liegenschaft ab dem Jahr 2001 der Finanzverwaltung verschwiegen und keine entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben oder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat. Andererseits ist für die Firma N-KEG für das vorliegende Finanzstrafverfahren der Verdacht ableitbar, dass die errechneten Umsatzsteuerbeträge nicht entrichtet bzw. die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, wie an den Nachforderungen an Umsatzsteuer zu ersehen ist. Anhaltspunkte, dass die steuerliche Vertretung die Umsatzsteuerbeträge unrichtig berechnet hätte, wurden weder vom Bf. vorgebracht noch sind sie dem Strafakt zu entnehmen.

Nach ständiger Rechtsprechung sowohl des Obersten Gerichtshofes als auch des Verwaltungsgerichtshofes wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann, wenn in der Folge mit Beziehung auf denselben Betrag und denselben Steuerzeitraum die Umsatzsteuerverkürzung auch im Stadium ihrer bescheidmäßigen Festsetzung im Sinne des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgt oder zumindest versucht wird, als Vortat von dem letzteren Finanzvergehen als Haupttat, in deren Schaden die Folgen der Vortat zur Gänze aufgehen, konsumiert (VwGH 27.1.2001, 99/13/0103). Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit

zufolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG kein Hindernis entgegensteht.

Als Einzelunternehmer hat der Bf. die Umsatzsteuerjahreserklärungen für 2001 und 2002 nicht fristgerecht eingebracht, wobei er offenbar in Kauf genommen hat, dass die Umsatzsteuerbeträge in der Höhe der Vorjahre (anhand des bekannten Mietentgeltes) geschätzt werden. Daraus lässt sich jedoch kein Verdacht auf eine versuchte Abgabenhinterziehung der Jahresumsatzsteuer ableiten, sodass keine Umqualifizierung des im Bescheid unter a) angeführten Sachverhaltes der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner 2001 bis Dezember 2002 vorzunehmen war.

Der Umstand, dass die Steuerberatungskanzlei (aus welchem Grund auch immer) in weiterer Folge keine Tätigkeiten mehr für den Bf. vorgenommen hat, kann den Bf. keineswegs vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung entschuldigen, zumal er durch die Aussagen, ab dem Zeitpunkt der Betriebsschließung keine Erklärungen abgegeben und Zahlungen durchgeführt zu haben, selbst eine Abgabenverkürzung eingesteht. Aus den zur Verfügung gestellten Druckfiles ist auch ersichtlich, dass die Steuerberatungskanzlei die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 2002 berechnet hat. Entsprechende Zahlungen wurden vom Bf. – soweit es die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2002 betrifft – nicht geleitet. Da der Bf. als Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen (Umsatzsteuervoranmeldungen) und der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenbeträge gewusst hat, trotzdem – auch – die nach dem 10. März 2003 (Betriebsschließung) fälligen Umsatzsteuerbeträge weder entrichtete noch entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben hat, lässt sich daraus der für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens erforderliche Verdacht der für das gegenständliche Finanzvergehen notwendigen inneren Tatseite ableiten.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob das Finanzvergehen tatsächlich begangen wurde bzw. ob die für eine Bestrafung nach Punkt b des angefochtenen Bescheides gebotene Vorsatzform der Wissentlichkeit für den gesamten angeschuldeten Tatzeitraum gegeben war, bleibt dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Oktober 2004