



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat (Wien) 2

GZ. FSRV/0076-W/07

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates (Wien) 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen C.H., vertreten durch Weinberger & Höchtel Wirtschaftstreuhänder, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft OEG, 3100 St. Pölten, Mariazeller Straße 150, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 26. März 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 26. Februar 2007, Strafnummer-1,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Verdachts des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für den Zeitraum von Jänner 2002 bis Dezember 2002 mit einem Verkürzungsbetrag in Höhe von € 391,99 sowie Jänner 2003 bis Dezember 2003 mit einem Verkürzungsbetrag in Höhe von € 259,43 aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. Februar 2007 hat das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur Strafnummer-1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma R-OEG im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St.

Pölsen unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner 2002 bis September 2005 und Jänner bis September 2006 in Höhe von € 14.577,09 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Bekanntgabe der Umsatzsteuerrestschulden 2002 bis 2004 in den Jahressteuererklärungen zwar grundsätzlich eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG darstelle, mangels zeitgerechter Entrichtung haben sie jedoch keine strafbefreiende Wirkung entfallen können. Die im Jänner 2007 durchgeführte Umsatzsteuersonderprüfung für die Monate 1-9/2005 und 1-9/2006 habe ebenfalls eine Nachforderung ergeben. Da bereits am 5.12.2006 eine Verfolgungshandlung durch die Finanzstrafbehörde gesetzt worden sei, stelle die Bekanntgabe der Beträge eine verspätete Selbstanzeige dar, daher sei ihr eine strafbefreiende Wirkung zu versagen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die als Berufung bezeichnete fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 26. März 2007.

Zu den Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2002 bis 2004 wird ausgeführt, dass die R-OEG die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 im März 2004 abgegeben habe und es zu einer Nachforderung von € 391,99 (Erfassung von Privatanteilen, Kürzung von Aufwandsvorsteuern), wie dies aufgrund der Jahresabschlussarbeiten häufig der Fall sei, gekommen sei. Die Nachforderung von € 391,99 bezogen auf eine Gesamtzahllast von € 6.868,35 sei geringfügig und falle üblicherweise im Zuge von Jahresabschlussarbeiten an. Die Nachforderung sei am 23. Juni 2004 kurzfristig verspätet überwiesen worden.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung von 2003 habe ebenfalls eine geringfügige Nachzahlung von € 259,43 ausgewiesen; dies wieder bezogen auf die gesamte Jahresumsatzsteuer von € 3.582,20.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2004 habe eine Zahllast von € 4.428,59 ausgewiesen. Aufgrund von Liquiditätsengpässen habe die am 12. Juni 2006 fällige Abgabe erst im Dezember entrichtet werden können. Die Entrichtung sei in Höhe von € 4.107,25 im Dezember vorgenommen worden, der Restbetrag sei im Februar 2007 (siehe Gebarung am Finanzamtskonto) entrichtet worden.

Es liege daher bei den Jahressteuererklärungen für die Jahre 2002 und 2003 kein Hinterziehungstatbestand vor, bei den Jahressteuererklärungen für 2004 sei eine Selbstanzeige erstattet worden, die jedoch aufgrund einer kurzfristigen Liquiditätsenge etwas verspätet zur Einzahlung gebracht worden sei.

Zu den Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner bis September 2005 sowie Jänner bis September 2006 wird ausgeführt, dass am 6. Dezember 2006 von der Abgabenbehörde der Prüfauftrag für eine Außenprüfung sowie eine Nachschau für diesen Zeitraum erteilt worden sei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und diversen Kommentaren, insbesondere Leitner „Österreichisches Finanzstrafrecht“, sei eine telefonische Vorankündigung einer Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG keine solche in Verfahrensvorschriften vorgesehene Amtshandlung, sondern werde eine solche Vorankündigung ausdrücklich als Verfolgungshandlung ausgeschlossen.

Die Umsatzsteuerzahllasten für den Zeitraum 1-12/2005 sowie 1-9/2006 seien am 19.12.2006 bzw. 14.12.2006 zur Einzahlung gebracht worden. Zum Prüfungsbeginn am 21.12.2006 (relevanter Stichtag für die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige) seien sämtliche Unterlagen der Abgabenbehörde vorgelegt worden und haben sich aus den Berechnungen keine Abweichungen zur Abgabenerklärung und Zahlung ergeben.

Zusammengefasst werde festgehalten, dass die vorgeworfenen Straftaten entweder geringfügig (Umsatzsteuerrestschulden 2002-2004) oder keine Hinterziehung aufgrund rechtzeitiger Zahlung und Selbstanzeige (UVA 1-9/2005 und 1-9/2006) seien.

Es werde daher beantragt, den Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 26. Februar 2007 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 weiters 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.

Gemäß § 29 Abs. 3 FinStrG tritt Straffreiheit nicht ein,

- a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,*
- b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder*
- c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.*

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, 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.

Zum Beschwerdevorbringen, der Bf. hätte noch vor Einleitung des Strafverfahrens beim Finanzamt Selbstanzeige eingebracht, ist zu erwidern, dass eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht hindert (VwGH 29.11.2000, 2000/13/0207).

Soweit der Bf. ausführt, zu den Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner bis September 2005 sowie Jänner bis September 2006 sei am 6. Dezember 2006 von der Abgabenbehörde der Prüfauftrag für eine Außenprüfung sowie eine Nachschau für diesen Zeitraum erteilt worden und nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und diversen Kommentaren, insbesondere Leitner „Österreichisches Finanzstrafrecht“, sei eine telefonische Vorankündigung einer Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG keine solche in Verfahrensvorschriften vorgesehene Amtshandlung, sondern werde eine solche Vorankündigung ausdrücklich als Verfolgungshandlung ausgeschlossen, ist festzuhalten, dass der Bf. selbst den Prüfungsbeginn vom 21. Dezember 2006 als relevanten Stichtag für die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige bezeichnet, dabei jedoch übersieht, dass zwar seinen Ausführungen folgend sämtliche Unterlagen der Abgabenbehörde vorgelegt worden sind, aus denen sich keine Abweichungen zu den Abgabenerklärungen und Zahlungen ergeben haben. Laut Aktenlage wurde jedoch zu Beginn der Außenprüfung – entgegen den Darstellungen des Bf. – keine Selbstanzeige erstattet. Dem Prüfungsauftrag AB 223039/06 für die Außenprüfung nach §§ 147, 144 BAO für den Zeitraum 1-12/2005 sowie 1-9/2006 ist lediglich entnehmen, dass eine Ausfertigung des Prüfungsauftrages dem steuerlichen Vertreter übergeben wurde. Es wurde jedoch angekreuzt, dass bei Prüfungsbeginn keine Selbstanzeige erstattet wurde. Im Übrigen stellt die bloße Übergabe von Buchhaltungsunterlagen an den Prüfer ohne nähere Erklärungen keine ausreichende Erfüllung einer Offenlegungspflicht als eine der Voraussetzungen einer Selbstanzeige dar.

Selbst wenn der Bf. am 21. Dezember 2006 Selbstanzeige erstattet hätte, übersieht er, dass das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 5. Dezember 2006 (zugestellt am 6. Dezember 2006) dem Bf. mitgeteilt hat, dass gegen ihn wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG im Zeitraum 1-

9/2005 und 1-9/2006 Vorerhebungen eingeleitet wurden und diese Mitteilung als Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG gelte.

Der Unabhängige Finanzsenat kann sich den Ausführungen, wonach eine telefonische Vorankündigung einer Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG keine Verfolgungshandlung darstellt nur anschließen, doch war dies im gegenständlichen Finanzstrafverfahren nicht zu prüfen.

Das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren wird mit der ersten Verfolgungshandlung iSd § 14 Abs. 3 FinStrG anhängig. Die (förmliche) „Einleitung des Strafverfahrens“ nach § 82 Abs. 3 und § 83 FinStrG ist für dessen Anhängigkeit ohne rechtliches Gewicht (VwGH 29.4.1998, 98/16/0038). Verfolgungshandlungen nach § 14 Abs. 3 FinStrG sind nur solche Akte, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht des Gerichts oder der Finanzstrafbehörde erkennen lassen, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Verdacht auf eine in den Verfahrensvorschriften vorgesehene Weise zu prüfen. Dem behördlichen Akt muss insbesondere zu entnehmen sein, welche Tat der betreffenden Person zur Last gelegt wird, und die Verfolgungshandlung muss sich auf alle der Bestrafung zu Grunde liegenden Sachverhaltselemente beziehen.

Die Mitteilung der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. Dezember 2006 über die Einleitung von Vorerhebungen gegen den Bf. erfüllt somit alle relevanten Voraussetzungen des § 14 Abs. 3 FinStrG, weshalb eine strafbefreiende Selbstanzeige hinsichtlich der in dieser Mitteilung genannten Voranmeldungszeiträume nicht erfolgen konnte.

Hinsichtlich des Verdachtes einer Abgabenhinterziehung durch unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate Jänner 2002 bis Dezember 2003 mit Verkürzungsbeträgen von insgesamt € 651,42 erscheint die Verantwortung des Bf. insofern nachvollziehbar, als sich aufgrund der Jahresabschlussarbeiten durch Erfassung von Privatanteilen und Kürzung von Aufwandsvorsteuern angesichts der Gesamtzahllasten als geringfügig zu bezeichnende Nachforderungen ergeben haben und diese üblicherweise im Rahmen von Jahresabschlussarbeiten anfallen. Die für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geforderte subjektive Tatseite liegt laut Aktenlage für die Zeiträume Jänner 2002 bis Dezember 2003 auch angesichts der geringen Verkürzungsbeträge nicht vor, sodass der angefochtene Bescheid insoweit aufzuheben war.

Die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner 2004 bis September 2005 sowie Jänner bis September 2006 wird in der Beschwerde nicht bestritten. Vielmehr wird ausgeführt, dass die Umsatzsteuer für das Jahr 2004 mit einer Zahllast von € 4.428,59 aufgrund von Liquiditätsengpässen erst im Dezember 2006 entrichtet werden konnte und die Umsatzsteuerzahllasten für den Zeitraum 1-12/2005 sowie 1-9/2006 am 19.12.2006 bzw. 14.12.2006 zur Einzahlung gebracht worden sind. Zudem wird vom Bf.

vermeint, bei Prüfungsbeginn am 21.12.2006 eine strafbefreiende Selbstanzeige eingebracht zu haben. Es kann dazu nur neuerlich darauf hingewiesen werden, dass bei Prüfungsbeginn laut Anmerkung im Prüfungsauftrag keine Selbstanzeige erstattet wurde.

Die Abgabenverkürzung war im vorliegenden Fall nach § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG mit der Nichtentrichtung der entsprechenden Zahllasten zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen vollendet. Der dem Bf. zur Last gelegte Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert für die subjektive Tatbestandsmäßigkeit für den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit, während für die Pflichtverletzung bloß bedingter Vorsatz genügt.

Der Bf. bringt dazu vor, er habe aufgrund von Liquiditätsengpässen die angefallenen Zahllasten verspätet entrichtet. Damit weist der Bf. jedoch selbst darauf hin, dass er keine Schritte gesetzt hat, die angefallenen Umsatzsteuerzahllasten fristgerecht zu entrichten, somit der Verdacht besteht, dass er wusste, dass er infolge Nichtbeachtung der Fälligkeitstage eine Verkürzung bewirkt.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die angeschuldeten Zeiträume 2005 und 2006 wurden erst zu Beginn der Außenprüfung am 21. Dezember 2006 übergeben. Aufgrund seiner bisherigen Tätigkeit war dem Bf. die ihn als Unternehmer treffende Verpflichtung zur Entrichtung der monatlichen Umsatzsteuerzahllasten spätestens am Fälligkeitstag bzw. die Einreichung entsprechender Voranmeldungen bekannt. Aus den vorliegenden Umständen kann daher nach der Lebenserfahrung der Verdacht wissentlicher Handlungsweise durch den Bf. abgeleitet werden.

Zum Tatbild der Steuerhinterziehung gehört keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242).

Allein der Umstand, dass der Bf. verspätet mittels vermeintlicher Selbstanzeige seine Verfehlungen offen gelegt oder einfach die verkürzten Beträgen verspätet entrichtet hat, er sich offensichtlich der Tatsache bewusst war, die Abgaben entgegen seiner abgabenrechtlichen Verpflichtung nicht fristgerecht zu den Fälligkeitstagen entrichtet bzw. gemeldet zu haben und damit eine Verkürzung bewirkt hat, besteht der Verdacht des angeschuldeten Finanzvergehens sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht.

Die Beantwortung der Frage, ob der erhobene Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Finanzstrafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, der Bf. habe das ihm zur Last

gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt ebenso dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten wie die Klärung der Frage, ob der Bf. (möglicherweise für 2004 teilweise fristgerecht) – entgegen der Aktenlage – allenfalls eine Selbstanzeige erstattet hat.

Wien, am 31. März 2008