



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen AS, ehemals Werbe-, Messewesen und sonstige Wirtschaftsdienste, geb. am 19XX, whft. R, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 8. Oktober 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung (Ausdehnung) eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Hofrat Gottfried W. Buchroithner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. September 2009, StrNr. 052-2009/00000-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem angeführten Bescheid hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz das gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) mit der (in der Folge von der Beschuldigten beeinspruchten) Strafverfügung vom 3. August 2009 zur StrNr. 052-2009/00000-001 wegen Finanzvergehen gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 01-12/2006 und 01-12/2007 sowie Nichtabgabe der Jahreserklärungen für 2007 zur StNr. 12) eingeleitete finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren ausgedehnt, weil (zusätzlich) der Verdacht

bestehe, dass sie im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 01-12/2005 im Gesamtbetrag von 7.189,46 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit (ein) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend führte die Erstbehörde unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 8 Abs. 1, 29 und 33 Abs. 2 lit. a FinStrG im Wesentlichen an, dass die Bf. für die genannten Zeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen entrichtet und erst mit der eingereichten Jahreserklärung die entsprechende Umsatzsteuerzahllast (Restschuld) bekannt gegeben habe. Der damit bekannt gegebene Betrag sei jedoch nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet worden, sodass gegen die Beschuldigte, der nach der Aktenlage eine entsprechende Kenntnis des Systems der Umsatzsteuer, ihrer Pflichten und auch der Folgen einer Pflichtverletzung unterstellt werden könne, ein Finanzstrafverfahren einzuleiten gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 8. Oktober 2009, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Sie – so die Bf. – übe seit 2005 eine selbständige Tätigkeit im Bereich Werbe-, Messewesen und sonstige Wirtschaftsdienste aus und sei ihren steuerlichen Verpflichtungen nach bestem Wissen und Gewissen nachgekommen.

Wie bereits im Einspruch gegen die Strafverfügung vom 3. August 2009 dargelegt, sei ihre StNr. von ihrem ehemaligen, der Behörde namentlich bekannten Lebensgefährten missbraucht worden und habe sie mittlerweile im März 2009 ihre gewerbliche Tätigkeit beendet bzw. das Gewerbe zurückgelegt.

Im Einspruch vom 1. September 2009 (Bl. 24 des Strafaktes) war dazu von der Bf. ausgeführt worden, dass ihr ehemaliger, ebenfalls in der Veranstaltungsbranche tätiger Lebensgefährte ihre steuerlichen Daten missbraucht habe, um damit eigene Geschäfte zu tätigen. Mittlerweile sei gegen den Genannten auch Anzeige erstattet worden und habe sie laut beiliegendem Vernehmungsprotokoll vom 14. April 2009 den gesamten Sachverhalt den zuständigen Sicherheitsbehörden mitgeteilt. Demnach habe der Genannte über einen längeren Zeitraum ihn betreffende Abrechnungen über ihre StNr. bzw. Adresse erstellt und habe er ihr, nach dem 1. Oktober 2008 von ihr diesbezüglich zur Rede gestellt, auch Firmenunterlagen entwendet. Eine entsprechende Sachverhaltsdarstellung werde noch nachgereicht werden.

Singgemäß wurde daher die Aufhebung des Bescheides vom 8. September 2009 beantragt.

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 abzugehen, 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 Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben, letzteres beispielsweise in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) 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.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in Form eines Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist dabei an Hand der sich aus den bisherigen Ermittlungsergebnissen ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Dabei genügt es, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im § 82 Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung eines Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist dabei 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. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines

Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Untersuchungsverfahrens oder die in dessen Verlauf vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst in dem anschließenden, ua. vom allgemeinen strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht (schon) die Tat selbst, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben. Der Bescheid hat daher das dem Beschuldigten zur Last gelegte, als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten nur in groben Umrissen zu beschreiben; die einzelnen Fakten müssen (noch) nicht "bestimmt" sein, dh. nicht schon in allen, für eine (spätere) Subsumtion relevanten, Einzelheiten beschrieben werden.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlung oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung (bereits dann) bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen (gesetzlichen) Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 zufolge hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum, vgl. dazu auch Abs. 2 leg.cit.) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung (= Abgabenerklärung) bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Zeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1, 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Eine Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, lediglich dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt (§ 1 der VO BGBl. II 1998/206 idgF ab 2003 iVm. § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG macht sich jemand einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach dieser Bestimmung schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise indem er entgegen dem § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) eine unrichtige Abgabenerklärung erstellt, mit dem Plan, die Abgabenbehörde werde die Jahresumsatzsteuer mit einem unter der tatsächlichen Zahllastensumme abzüglich allfälliger Guthaben gelegenen Betrag festsetzen, eine Abgabenverkürzung bewirkt bzw. zu bewirken versucht.

Eine allfällige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG konsumierte eine solche wegen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der versuchsweise verkürzten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist (vgl. zB VwGH vom 26. November 1997, 95/13/0040, vom 29. September 1991, 2004/13/0101; OGH vom 21. November 1991, 14 Os 127/90, EvBl. 1992/26).

Gemäß § 13 Abs. 2 leg.cit. ist eine Tat, zB nach § 33 Abs. 1 FinStrG, versucht, sobald ua. der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorausgehende Handlung, beispielsweise durch Einreichung der falschen Abgabenerklärung beim Finanzamt, betätigt. Dabei ist aber selbst bei Vorliegen der subjektiven Voraussetzungen die unrichtige Führung von Büchern und Aufzeichnungen bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben noch nicht eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung. Eine solche ausführungsnahе Handlung wäre beispielsweise (erst) die Erstellung einer unrichtigen Abgabenerklärung.

Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Bezogen auf § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG heißt das, dass derjenige vorsätzlich handelt, der die abgabenrechtliche Pflichtverletzung iSd § 21 UStG 1994 zumindest ernstlich für möglich hält bzw. die (auch nur vorübergehende) Abgabenverkürzung zumindest dem Grunde nach für gewiss hält, und sich jeweils mit dieser Möglichkeit auch abfindet.

Aufgrund der sich neben dem verfahrensgegenständlichen Strafakt betreffend die Bf. insbesondere aus der StNr. 12 erschließenden Aktenlage ist für die über den

(bescheidmäßigen) Verdachtsausspruch zu treffende Beschwerdeentscheidung iSd § 161

Abs. 1 FinStrG von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

Die unter der oa. StNr. beim Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr erfasste Bf. betrieb ab Dezember 2003 bzw. Jänner 2004 im genannten Amtsbereich ein Einzelunternehmen mit dem Betriebsgegenstand Durchführung und Organisation von Veranstaltungen (Werbe-, Messewesen und sonstige Wirtschaftsdienste) und führte im Zuge dieser Tätigkeit steuerpflichtige Umsätze iSd UStG 1994 aus (vgl. Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 vom 7. November 2005 laut Dauerakt StNr. 12).

Während für die Voranmeldungszeiträume (= Kalendervierteljahr) des Veranlagungsjahres 2004 durchwegs rechtzeitig bzw. zeitnahe zum Fälligkeitszeitpunkt gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht (zB Voranmeldung für 01-03/2004 vom 17. Mai 2004, eingereicht am 18. Mai 2004) bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet (zB Entrichtung für 04-06 vom 17. August 2004 und für 07-09/2004 vom 16. November 2004) wurden, wurden für den Zeitraum 01-12/2005 zur genannten StNr. weder Voranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen entrichtet (vgl. Kontoabfrage).

Am 28. November 2006 reichte die Bf. für 2005 eine, von einem gewerblichen Buchhaltungsbüro erstellte, Jahresumsatzsteuererklärung mit einer ausgewiesenen Restschuld (Zahllast abzüglich entrichteter Vorauszahlungen) ein. Auf Grundlage der Erklärungsangaben erging am 5. Jänner 2007 der Umsatzsteuerjahresbescheid 2005 (Restschuld bzw. Nachforderung: 7.189,46 €).

Die Entrichtung dieses Abgabebetrages erfolgte laut Gebarungskonto – nach Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens am 5. März 2007 (s. dazu den, entsprechende Ratenzahlungen ab 15. April 2007 bewilligenden, Bescheid vom 14. März 2007) – ab dem 20. Juli 2007 (Teilzahlung iHv. 2.000,00 €, verrechnet auf Saldo gemäß § 214 BAO).

Aus diesem Sachverhalt ergibt sich ein objektiver Tatverdacht in Richtung von der Bf. zu verantwortende Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Angesichts der bisher ermittelten bzw. feststehenden Tat- und Täterumstände – die anlässlich der im Zuge der steuerlichen Ersterfassung durchgeführten abgabenbehördlichen Nachschau vom 18. März 2004 auf ihre Verpflichtungen gemäß § 21 UStG 1994 ausdrücklich aufmerksam gemachte Bf. wusste um ihre umsatzsteuerrechtlichen Verpflichtungen (vgl. das oa. Verhalten im Jahr 2004) – kann mit der im derzeitigen Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit auch auf einen entsprechenden Vorsatz geschlossen werden. Dies wird auch nicht durch den im Zuge des Einspruches gegen die Strafverfügung vom 3. August 2009 geltend gemachten "Missbrauch" der StNr. der Bf. durch ihren ehemaligen Lebensgefährten

widerlegt oder entkräftet, da ein Zusammenhang des von der Bf. gegenüber dem Bezirkspolizeikommando Urfahr Umgebung angegebenen Sachverhaltes (Abrechnungen über StNr. der Beschuldigten) mit den nunmehr vorgeworfenen Taten schon insofern nicht erkennbar ist, als den betreffenden Feststellungen einzig und allein die Erklärungsangaben der Bf. selbst (in der Umsatzsteuererklärung 2005) bzw. die sich objektiv aus der Aktenlage ergebende, allein der Beschuldigten zuzurechnende Nichtabgabe von Voranmeldungen zugrunde liegen.

Hinweise darauf, dass die Bf., die für den Veranlagungszeitraum 2005 ja, wenn auch verspätet iSd Abgabenvorschriften, eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Jahreserklärung eingereicht hat, zusätzlich versucht habe, die Jahrumsatzsteuer 2005 zu verkürzen, bietet der bisher bekannt gewordene Sachverhalt, mangels Hinweise für eine bereits ausführungsnähe Handlung, nicht.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei (vgl. dazu § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG), als er seine Verfehlung der zuständigen Abgabenbehörde bzw. Finanzstrafbehörde darlegt. Im Falle einer bewirkten Abgabenverkürzung ist jedoch die Straffreiheit auch an die Bedingung geknüpft, dass die sich aus der Offenlegung ergebenden Beträge den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (vgl. Abs. 2 leg.cit. bzw. zur Entrichtung § 211 BAO).

In aller Regel stellt dabei eine zwar nachträglich bzw. verspätet (§ 134 BAO), aber dennoch zeitgerecht iSd § 29 Abs. 3 FinStrG eingereichte, eine (zutreffende) Restschuld ausweisende, ansonsten jedoch kommentarlose Jahresumsatzsteuererklärung zumindest in jenen Fällen, in denen lediglich der Erstatte der Selbstanzeige als allein für die steuerlichen Belange Verantwortlicher als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt (vgl. § 29 Abs. 5 FinStrG bzw. VwGH vom 14. April 1993, 92/13/0278), eine konkludente Darlegung einer allenfalls zuvor begangenen Verfehlung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und damit auch eine (von der Form her grundsätzlich taugliche) Selbstanzeige dar, sodass hier, in der Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung 2005, hinsichtlich der, in Bezug auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume begangenen Verfehlungen, eine gültige Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG vorliegt.

Eine, letztlich die (nachträgliche) Straffreiheit begründende Selbstanzeige erfordert jedoch zusätzlich, wie bereits oben angeführt, die Entrichtung der verkürzten Abgabenbeträge innerhalb bestimmter, durch die Abgabenvorschriften vorgegebener Fristen. Im Fall der Offenlegung von Vorauszahlungsverkürzungen durch die Abgabe einer zutreffenden Jahreserklärung und einem entsprechenden Steuerbescheid, liegt eine rechtzeitige Entrichtung grundsätzlich nur dann vor, wenn der Abgabenbetrag innerhalb der sich aus

§ 210 Abs. 4 BAO ergebenden einmonatigen Zahlungsfrist entrichtet wird. Wird allerdings vor dem Ablauf der genannten Entrichtungsfrist – und somit rechtzeitig – ein Zahlungserleichterungsansuchen gemäß § 212 BAO eingebracht, so hat dies, bis zu dessen Erledigung, die Hemmung der Einbringung gemäß § 230 Abs. 3 BAO zur Folge.

Wie oben dargestellt, wurde hier innerhalb der für die Entrichtung zur Verfügung stehenden, laut Kontenabfrage bis zum 12. Februar 2007 reichenden Frist die mit Bescheid vom 5. Jänner 2007 festgesetzte Jahresumsatzsteuerschuld 2005 (Nachforderung) weder entrichtet (die erste Teilzahlung erfolgte laut StNr. 12 am 20. Juli 2007), noch ein Ansuchen um Zahlungserleichterung (ein entsprechender Antrag erfolgte erst am 5. März 2007) gestellt. Damit liegen aber die Voraussetzungen für eine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige nicht vor und kann letztere, im Falle eines Schuldnerweises, allenfalls im Rahmen der Strafzumessung als Milderungsgrund iSd § 23 Abs. 2 FinStrG Berücksichtigung finden.

Ob der Bf. tatsächlich die ihr mit dem angefochtenen Bescheid vom 8. September 2009 angelasteten Finanzvergehen begangen hat, wird in dem auch hinsichtlich der Tatvorwürfe laut Strafverfügung vom 3. August 2009 infolge des bereits im Einspruch gegen die Strafverfügung gestellten Antrages gemäß § 58 Abs. 2 lit. b FinStrG vor einem Spruchsenat durchzuführenden, von den Grundsätzen des § 98 Abs. 3 sowie der §§ 115 ff FinStrG getragenen Untersuchungsverfahren zu klären sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. November 2010