



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen E.B., vertreten durch Steirer Mika und Comp. WP und StB. GesmbH, 1010 Wien, Franz Josefs Kai 53, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 18. Dezember 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk, vertreten durch Mag. Sonja Ungerböck, vom 28. November 2006, SN 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Beschwerde wird der Spruch des Einleitungsbescheides wie folgt berichtigt/ergänzt:

Nach dem Wort „bewirkt“ wird der Satzteil „und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe“ angefügt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. November 2006 hat das Finanzamt für den 4., 5. und 10. Bezirk als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese im Amtsbereich des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen für den

Zeitraum 4, 5, 7, 8, 10-12/2005 und 1-3, 4, 5/2006 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von:

4/2005 € 1.665,93, 5/2005 € 8.824,14, 7/2005 € 4.571,49, 8/2005 € 4.286,72, 10/2005 € 8.040,21, 11/2005 € 2.055,29, 12/2005 € 7.232,56, 1/2006 € 37,93, 2/2006 € 805,26, 3/2006 € 6.053,06, 5/2006 € 2.553,80, 6/2006 € 4.181,78

bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG begangen hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 18. Dezember 2006, in welcher vorgebracht wird, dass die Bf. als selbstständige Organisationsberaterin für die Firma K.GesmbH, bei der sie auch als Gesellschafterin beteiligt sei, arbeite.

Da zu den Kunden der Gesellschaft auch internationale Unternehmen gehörten, erfordere die Berufsausübung der Bf. umfangreiche Reisetätigkeit, was die regelmäßige Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen erschwere.

Bei Beginn der im November 2006 abgehaltenen Umsatzsteuerprüfung sei eine Selbstanzeige erstattet worden, der strafbefreiende Wirkung zukomme. Die Einzahlung der Steuerschuld sei in einem zeitlichen Nahebereich zur Selbstanzeige und zwar vier Tage nach Buchung am Finanzamtskonto erfolgt. Die Begleichung der Umsatzsteuernachzahlung sei der Bf. vor diesem Termin nicht möglich gewesen, da sie sich auf Grund eines Großauftrages im Ausland befunden habe. Sie habe sich nach ihrer Rückkehr jedoch bemüht, die Bedingungen für die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige zu erfüllen.

Es werde daher der Antrag gestellt den Bescheid ersatzlos aufzuheben. Für den Fall der Abweisung der Beschwerde werde der Antrag auf Vorlage der Beschwerde an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und Entscheidung durch den Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung unter Hinzuziehung des Parteienvertreters gestellt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 152 Abs 1 FinStrG steht gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide sowie gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt, soweit nicht ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt ist, als Rechtsmittel die Beschwerde zur Verfügung. Zur Erhebung der Beschwerde ist derjenige berechtigt, an den der angefochtene Bescheid ergangen ist.

Abs 2 Der Beschwerde kommt eine aufschiebende Wirkung kraft Gesetzes nicht zu. Die Behörde, deren Bescheid angefochten wird, hat jedoch auf Antrag des Beschwerdeführers die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, wenn durch die Vollziehung des Bescheides ein nicht wieder gutzumachender Schaden eintreten würde und nicht öffentliche Rücksichten die

sofortige Vollziehung gebieten. Gegen die Verweigerung der aufschiebenden Wirkung ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Gemäß § 62 Abs 1 FinStrG entscheidet über Rechtsmittel der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz.

Abs 5 Die Entscheidung über alle anderen Rechtsmittel (=Beschwerden) obliegt dem Vorsitzenden oder dem hauptberuflichen Mitglied des im Abs 4 bezeichneten Berufungssenates.

Nach § 160 Abs 2 FinStrG ist über Beschwerden ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden. Dem Beschuldigten wird somit gemäß § 152 FinStrG das Recht eingeräumt, durch Einbringung einer Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid die Anlastung überprüfen zu lassen. Über Beschwerden gegen einen Einleitungsbescheid ist monokratisch zu entscheiden. Ein Antrag auf Entscheidung durch einen Berufungssenat oder ein Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung stehen nicht zu.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich 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 § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Einreichung einer Selbstanzeige mit Bekanntgabe der zuvor nicht gemeldeten und entrichteten Umsatzsteuerzahllasten für die Monate 4, 5, 7, 8, 10-12/2005 und 1-3, 4, 5, 6/2006 zum Anlass, um gegen die Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten und verneinte die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung, vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt.

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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die 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 (s. Erk. vom 8.2.1990, Zi. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, Zi. 90/14/0207 und Erk. v. 18.3.1991, Zi. 90/14/0260).

Geht es doch bei der Prüfung, 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.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz 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.

Zunächst ist festzuhalten, dass im Spruch des Einleitungsbescheides zunächst als Tatzeiträume die Monate 4, 5, 7, 8, 10-12/2005 und 1-3, 4, 5/2006 angeführt sind und in dem anschließenden Block bei Bekanntgabe der Höhe der jeweiligen strafbestimmenden Wertbeträge auch der Monat 6/2006 angegeben wird, diese Divergenz ist als reiner Schreibfehler zu sehen und irrelevant.

Die letzte Zeile des Spruches weist allerdings einen Auslassungsfehler auf, der bei Bescheidbestätigung dahingehend zu ergänzen ist, dass hinter „bewirkt“ der Satzteil „und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten“ aufgenommen wird.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2 War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

Abs. 3 Straffreiheit tritt 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.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Unbestritten sind die gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht zu den gesetzlichen Terminen offen gelegt oder entrichtet worden. Die Selbstanzeige wurde nach Ansicht der Bf. sowie nach der Aktenlage fristgerecht eingebracht und die Offenlegung vollständig vorgenommen.

Zu untersuchen ist daher lediglich die Frage der strafbefreienden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG.

Die Selbstanzeige wurde am 14. November 2006 bei Prüfungsbeginn übergeben. Die Buchung auf dem Abgabekonto erfolgte in Höhe der mittels Selbstanzeige offen gelegten Beträge am 21. November 2006 im Rahmen einer Abgabenfestsetzung mit einer Entrichtungsfrist bis 28. Dezember 2006.

Am 28. November 2006 wurden die festgesetzten Beträge mittels Überweisung mit Verrechnungsweisung in einem Gesamtbetrag von € 49.654,00 restlos bezahlt.

Gemäß § 29 Abs.2 FinStrG müssen die vom Anzeiger geschuldeten Abgaben (hier: die gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen) den Abgabenvorschriften (§ 3 Abs.3 Bundesabgabenordnung [BAO]) entsprechend, also grundsätzlich im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, entrichtet werden. Ist aber - wie im gegenständlichen Fall - die Fälligkeit schon früher eingetreten, müssen die geschuldeten Abgaben umgehend entrichtet werden (so die Erläuterungen zur Regierungsvorlage der FinStrG-Novelle 1975, 1130 BlgNR 13. GP; vgl. für viele: OGH 19.12.1985, 11 Os 143/85; hinsichtlich Literatur und weiteren diesbezüglichen Entscheidungen siehe *Fellner*, Finanzstrafgesetz, Band I, Tz. 14 ff zu §§ 29 und 30 FinStrG). Umgehend bedeutet nach dem Sprachgebrauch so viel wie *sofort, so schnell wie möglich, ohne jede Verzögerung* (vgl. z.B. Meyers Enzyklopädisches Lexikon, Wörterbuch O-Z).

Dementsprechend wären die hinterzogenen Vorauszahlungen grundsätzlich gleichzeitig mit der Darlegung der Verfehlung zu entrichten (z.B. OGH 5.3.1996, 14 Os 80/95).

Gleicher fordern auch *Reger/Hacker/Kneidinger*, Das Finanzstrafgesetz, Band I, Tz.11 zu § 29. Die Autoren halten aber als äußerste Grenze eine Zahlungsfrist von zwei Wochen unter Hinweis auf die Bestimmungen der Nachfristen gemäß § 210 Abs. 2 und 4 bis 6, § 217 Abs. 4

BAO (offenbar in der zum Zeitpunkt der Herausgabe des Kommentars - 2002 - geltenden Fassung) vertretbar [offensichtlich noch ohne die zwischenzeitliche Verlängerung dieser Frist auf einen Monat infolge von Novellierungen der BAO zu reflektieren]. Diese hier zitierten Bestimmungen der BAO haben aber insofern einen gemeinsam, dass nämlich durch amtliches Handeln eine zuvor nicht bestehende, den Abgabepflichtigen somit überraschende Zahlungspflicht eingetreten ist, auf welche ihm Gelegenheit zur Vorbereitung gegeben werden sollte - sei es, dass ein Bescheid, der eine sonstige Gutschrift zur Folge hatte, ohne gleichzeitige Neufestsetzung der Abgabe aufgehoben wurde (§ 210 Abs.2 BAO in der damals geltenden Fassung), sei es, dass Abgaben später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt wurden (§ 210 Abs. 4 BAO in der damals geltenden Fassung), sei es, dass eine unrichtige oder nachträglich unrichtig gewordene Gebarung rückgängig gemacht worden ist (§ 210 Abs. 5 BAO in der damals geltenden Fassung), sei es, dass bestehende Gutschriften zur Verrechnung auf eine andere Abgabenschuldigkeit erfolgte (§ 210 Abs. 6 BAO in der damals geltenden Fassung), sei es, dass ein Säumniszuschlag erst nach Ablauf der Frist im Sinne des genannten § 210 Abs. 4 BAO vorzuschreiben war (§ 217 Abs. 4 BAO in der damals geltenden Fassung). Gerade aber das behördliche Handeln, auf welches zu reagieren, dem Abgabepflichtigen eine Zeit für Dispositionen gewährt werden sollte, fehlt im Falle der Täuschung des Abgabengläubigers durch einen Finanzstrafäter infolge der Verletzung der ihm auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten. Für eine gleichsam analoge Anwendung dieser hier nicht zutreffenden Bestimmungen der BAO ist daher kein Raum und grundsätzlich kein Anlass: Es entspricht auch einem grundsätzlichen Rechtsverständnis, dass eine fällige Forderung eben fällig, also zu bezahlen ist und sohin nicht dem Finanzstrafäter eine Nachfrist eingeräumt wird, womit er besser gestellt wäre als ein abgabenredlicher Steuerpflichtiger. Auch *Dorazil/Harbich, FinStrG, Tz.9* zu § 29, fordern in diesem Sinne die sofortige Bezahlung der bereits fälligen Selbstbemessungsabgaben.

Gemäß § 21 Abs. 3 UStG hat das Finanzamt, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, die Steuer festzusetzen.

Gemäß § 210 Abs. 4 BAO gilt, wenn Abgaben, ausgenommen Nebenansprüche, später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt werden, dass dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zusteht.

Der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige nach § 29 FinStrG hat für denjenigen, der die Abgabe schuldet oder für sie zur Haftung herangezogen werden kann, zur Voraussetzung, dass die Abgabe den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend - es dürfen also die Zahlungsfristen der BAO ausgenutzt werden - entrichtet wird. Wird Selbstanzeige wegen der Verkürzung einer Selbstbemessungsabgabe erstattet, ist relevant, ob es in der Folge zu einer bescheidmäßigen Festsetzung dieser Abgabe gekommen ist; im Falle einer solchen

Festsetzung steht die Zahlungsfrist von einem Monat nach § 210 Abs. 4 BAO zur Verfügung (VwGH 2005/14/0072 vom 26.4.2007).

Die, im gegenständlichen Fall, nicht entsprechend den Vorgaben des § 21 Abs.3 UStG vorgenommene bescheidmäßige Festsetzung vom 21. November 2006, konnte keine Verschiebung der Zahlungsverpflichtung gemäß § 210 Abs. 4 BAO bewirken, da sie erst eine Woche nach Einreichung der Selbstanzeige erfolgt ist und die Fälligkeit der geschuldeten Beträge - der Tag der Einreichung der Selbstanzeige war ein Dienstag – bereits eingetreten und somit der Strafaufhebungsgrund in Folge Unterlassung der umgehenden Entrichtung, verwirkt war. Auf ein subjektives Bemühen um eine zeitnahe Entrichtung stellt das Finanzstrafgesetz nicht ab, aus welchem Grund eine umgehende Entrichtung unterblieben ist, ist irrelevant.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 29. Februar 2008