



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Finanzstrafsenat Innsbruck1

GZ. FSRV/0027-I/10

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Innsbruck 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen H., vertreten durch Mag. Peter Pfleger, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 6020 Innsbruck, Rennweg 18, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 18. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Mai 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 3. Mai 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Einzelunternehmer (StNr. Y) im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für 01-12/2005, 01-12/2007, 02-12/2008 und

01/2009 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 15.507,95 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Er habe hiermit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, im Zuge einer beim Beschuldigten durchgeführten UVA-Prüfung vom 8. April 2009, AB-Nr. Z, sei Selbstanzeige wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für 02-12/2008 und 01/2009 erstattet worden. Der Abgabenbetrag sei erst am 27. Mai 2009 überwiesen worden, weshalb eine strafbefreiende Wirkung nicht habe eintreten können, weil keine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung vorliegen würde.

Betreffend die Umsatzsteuer 2008 sei eine Gutschrift von € 331,65 abgezogen worden. Weiters sei festgestellt worden, dass die Umsatzsteuerzahllast für 2005 € 5.174,13 betragen habe. Die [Umsatzsteuer-] Jahresveranlagung 2007 habe eine Zahllast von € 5.995,11 erbracht. Zur Zeit der Buchung der Bescheide habe eine Abgabengutschrift von € 1.155,00 auf dem Abgabenkonto bestanden, weiters habe die Einkommensteuer 2007 eine Gutschrift von € 458,59 erbracht. Diese Beträge seien von der Zahllast abgezogen worden.

Durch die Nichtentrichtung bzw. Nichtmeldung der Umsatzsteuer am Fälligkeitstag sei der objektive Tatbestand der Abgabenverkürzung erfüllt worden. Der subjektive Verdacht würde sich daraus ergeben, dass der Beschuldigte für die Einhaltung der abgabenbehördlichen Vorschriften zuständig und verantwortlich gewesen sei und er auch gewusst habe, dass Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstatten bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten seien. Indem der Beschuldigte dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sei, habe er ein rechtswidriges Verhalten gesetzt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 18. Mai 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Es werden die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Dem Beschwerdeführer werde zur Last gelegt, er habe vorsätzlich die Jahresumsatzsteuerschulden 2005 und 2007 sowie Umsatzsteuervoranmeldungen 2/2008 bis 1/2009 jeweils durch verspätete Entrichtung hinterzogen.

Zur verspäteten Zahlung der Umsatzsteuervoranmeldungen 2/2008 bis 1/2009 wird vorgebracht, dass der Beschwerdeführer aufgrund einer akuten Erkrankung nicht in der Lage gewesen sei, seinen Pflichten nachzukommen. Der Beschwerdeführer sei an Gehirntumor

erkrankt und würde unter unerwartet auftretenden epileptischen Schüben leiden. Eine Bestätigung über seinen Gesundheitszustand im fraglichen Zeitraum Mai 2009 liegt bei.

Zur verspäteten Zahlung der Umsatzsteuerzahllast 2007 wird vorgebracht, dass der Beschwerdeführer auch damals schon unter den Folgen seiner schweren Erkrankung gelitten habe und ihm ein konstantes, andauerndes und konzentriertes Arbeiten nicht möglich gewesen sei. Die mit dieser Krankheit einhergehenden seelischen Störungen würden eine Zurechnungsunfähigkeit im Sinne des § 7 FinStrG bewirken.

Gleichzeitig wird darauf hingewiesen, dass die Verspätung der Zahlungen jeweils nur wenige Tage betragen habe und alle Abgaben letztlich wie vorgeschrieben entrichtet worden seien.

Der Beschwerde angeschlossen war die Kopie eines Schreibens der Dipl. Physiotherapeutin A, worin diese bestätigt, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum vom 20. bis 27. Mai 2009 aufgrund seiner Gehirntumor-bedingten Epilepsie bei ihr in permanenter Behandlung war. Da sich in Klausur befindlich, konnte er in diesem Zeitraum weder arbeiten noch Bankgeschäfte tätigen.

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

Gemäß § 83 Abs. 2, 1. Satz FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Zwar ist seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG idF BGBI. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 gegen einen solchen Bescheid ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist aber nicht anzuwenden auf zum 1.Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen derartige Einleitungsbescheide ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Mai 2010, StrNr. X, zu Ende geführt werden muss.

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes

fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

Gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung weiters 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.

Die Verkürzung einer Abgabe ist schon dann bewirkt, wenn die Abgabe dem anspruchsbechtigten Abgabengläubiger, von den Fällen der Zahlungserleichterung abgesehen, nicht oder nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem sie dieser nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Begriff der Verkürzung umfasst daher grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit. Die Abgabenverkürzung braucht zur Tatbestandsverwirklichung keine dauernde zu sein (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mit weiteren Nachweisen). Gerade beim Tatbestand im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (vgl. VwGH 3.5.2000, [98/13/0242](#)).

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.

Gemäß [§ 7 Abs. 1 FinStrG](#) handelt nicht schulhaft, wer zur Zeit der Tat wegen einer Geisteskrankheit, wegen Schwachsinn, wegen einer tiefgreifenden Bewusstseinsstörung oder wegen einer anderen schweren, einem dieser Zustände gleichwertigen seelischen Störung unfähig ist, das Unrecht seiner Tat einzusehen oder nach dieser Einsicht zu handeln.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen ist. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Diese Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hatten (BGBl. II 2002/462).

Der Beschuldigte hat im Jahr 1997 als Einzelunternehmer in Innsbruck einen Gewerbebetrieb eröffnet. Gegenstand des Betriebes war PR-Beratung und Kommunikationsmanagement. Ab 2003 hat der Beschuldigte eine Werbeagentur betrieben. Seit 2007 ist er Geschäftsführer und Gesellschafter der B-GmbH mit Sitz in C.

Mit Eingabe vom 1. Februar 2000 erklärte der Beschuldigte gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#), auf die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994](#) zu verzichten und seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu versteuern.

Der Beschuldigte hat für die hier gegenständlichen Voranmeldungszeiträume 01-12/2005 und 01-12/2007 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet.

Am 26. Jänner 2007 wurde beim Finanzamt Innsbruck die Umsatzsteuererklärung für 2005 eingebbracht. Die Umsatzsteuer für 2005 wurde mit € 5.174,13 bekannt gegeben. Die Nachforderung an Umsatzsteuer für 2005 in dieser Höhe wurde dem Beschuldigten mit Bescheid vom 1. Februar 2007 vorgeschrieben.

Weiters wurde am 20. November 2008 beim Finanzamt Innsbruck die Umsatzsteuererklärung für 2007 eingebbracht. Die Umsatzsteuer für 2007 wurde mit € 5.995,11 bekannt gegeben. Die Nachforderung an Umsatzsteuer für 2007 in dieser Höhe wurde dem Beschuldigten mit Bescheid vom 1. Dezember 2008 vorgeschrieben.

Das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz hat den strafbestimmenden Wertbetrag für 01-12/2005 mit € 5.174,13 und für 01-12/2007 mit € 4.381,52 angesetzt.

Es besteht damit der Verdacht, dass der Beschuldigte unter Verletzung der sich aus § 21 UStG 1994 ergebenden Verpflichtungen Verkürzungen an Umsatzsteuer für 01-12/2005 und 01-12/2007 jedenfalls in der von der Vorinstanz festgestellten Höhe bewirkt und dadurch den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Bei einer beim Beschuldigten zu AB-Nr. Z durchgeföhrten Außenprüfung betreffend die Umsatzsteuer für 02/2008 bis 01/2009 wurde festgestellt, er für diese Zeiträume wiederum keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat. Zu Beginn der Außenprüfung am 8. April 2010 erstattete der Beschuldigte hinsichtlich dieser Zeiträume eine Selbstanzeige. Laut Feststellung des Prüfers wurden die Bemessungsgrundlagen korrekt bekannt gegeben.

Die Nachforderungen an Umsatzsteuer für 02-12/2008 wurden mit € 4.871,97 und die Nachforderung für 01/2009 wurde mit € 1.411,98 bestimmt. Diese Nachforderungen wurden dem Beschuldigten mit Bescheiden vom 9. April 2009 vorgeschrieben.

Das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz hat den strafbestimmenden Wertbetrag für 02-12/2007 (unter Berücksichtigung einer sich aus der Umsatzsteuerveranlagung für 2008 ergebenden Gutschrift) mit € 4.540,32 und für 01/2009 mit € 1.411,98 angesetzt.

Es besteht damit der Verdacht, dass der Beschuldigte unter Verletzung der sich aus § 21 UStG 1994 ergebenden Verpflichtungen auch Verkürzungen an Umsatzsteuer für 02-12/2008 und 01/2009 jedenfalls in der von der Vorinstanz festgestellten Höhe bewirkt und dadurch den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (z.B. VwGH 7.7.2004, [2003/13/0171](#)).

Der Verdacht auf Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern ist nicht gegeben, weil der Beschuldigte die Zahllasten in der Jahresumsatzsteuererklärungen bzw. im Zuge der noch vor Ablauf der Erklärungsfristen für die Jahresumsatzsteuer angekündigen Außenprüfung bekannt gegeben hat. Die Vorinstanz ist daher zutreffenderweise von einem Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und

betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt. Die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages muss nicht vom Vorsatz umfasst sein.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass rechtzeitig richtige Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entsprechend zu entrichten sind. Hierbei handelt es sich um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Dem Beschuldigten, der bereits seit vielen Jahren unternehmerisch tätig war, war dies schon aufgrund seiner langjährigen steuerlichen Erfahrungen zweifelsfrei bekannt. Zudem ist darauf zu verweisen, dass der Beschuldigte selbst erklärt hat, seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu versteuern.

Da dem Beschuldigten als Einzelunternehmer auch zweifellos bekannt war, dass im Rahmen seines Unternehmens tatsächlich steuerpflichtige Umsätze getätigt werden, die nicht (rechtzeitig) erklärt wurden, wusste er auch, dass seine Vorgehensweise eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Es besteht damit der Verdacht, dass der Beschuldigte auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Zum Beschwerdevorbringen, es würde beim Beschuldigten Zurechnungsunfähigkeit im Sinne des § 7 FinStrG vorliegen, ist zu bemerken, dass nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine ausschließende Zurechnungsunfähigkeit im Sinne des [§ 7 Abs. 1 FinStrG](#) nur dann angenommen werden kann, wenn die Diskretions- oder Dispositionsfähigkeit der betreffenden Person ausgeschlossen gewesen wäre. Der Ausnahmestand muss, um Unzurechnungsfähigkeit zu begründen, so intensiv und ausgeprägt sein, dass das Persönlichkeitsbild des Betroffenen zerstört ist (VwGH 2.7.2002, [2002/14/0052](#), mit Hinweis auf VwGH 15.3.1988, [87/14/0193](#)).

Aus dem Beschwerdevorbringen und der Aktenlage ist nicht ersichtlich, dass ein derartiger Zustand beim Beschwerdeführer vorgelegen wäre, zumal er während der hier gegenständlichen Zeiträume im Zuge seines Unternehmens laufend Umsätze erzielt hat. Das der Beschwerde angeschlossene Schreiben der Dipl. Physiotherapeutin A betrifft einen nach den hier gegenständlichen Tatzeiträumen gelegenen Zeitpunkt.

Dieses Vorbringen kann daher eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzeigen.

Wenn in der Beschwerdeschrift gesundheitliche Gründe für die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für 02/2008 bis 01/2009 vorgebracht werden, so ist darauf zu verweisen, dass gemäß [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) die rechtzeitige Entrichtung eine zwingende Voraussetzung für die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige darstellt. Aus welchen

Gründen eine solche Entrichtung unterblieben ist, hat in diesem Zusammenhang keine Bedeutung.

Zu den Beschwerdeanträgen auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat ist darauf zu verweisen, dass gemäß [§ 62 Abs. 5 FinStrG](#) Entscheidungen über die nicht in [§ 62 Abs. 2 bis 4 FinStrG](#) genannten Rechtsmittel – somit auch Beschwerden gegen Einleitungsbescheide – dem hauptberuflichen Mitglied des zuständigen Berufungssenates beim Unabhängigen Finanzsenat obliegen und dass über Beschwerden im Sinne des [§ 152 FinStrG](#) gemäß [§ 160 Abs. 2 FinStrG](#) ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden ist.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. Dezember 2012