



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen W.D., (Bf.) vertreten durch HHP Wirtschaftstreuhand GesmbH, 1030 Wien, Am Heumarkt 13, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Mai 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Erich Krell, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. April 2009, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Bescheid hinsichtlich der Anlastung einer Abgabenverkürzung für die Monate Juli bis September 2008 aufgehoben.

Hinsichtlich der verbleibenden Zeiträume 4-6/2008 und 10-12/2008 beträgt der strafbestimmende Wertbetrag € 3.449,45 und € 1.776,25.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. April 2009 hat das Finanzamt Waldviertel als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Waldviertel

vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 4-12/2008 in der Höhe von € 5.307,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Mai 2009, in welcher vorgebracht wird, dass rechtzeitig eine Selbstanzeige erstattet worden sei. Die Tat sei nicht entdeckt gewesen und dieser Umstand auch nicht bekannt gewesen. Der Bf. habe keinerlei Vorsatz gehabt ein Finanzvergehen zu verwirklichen. Im Ausschussbericht zur FinStrG Novelle 1975 werde ausgeführt: „ Durch die Änderung im Abs. 3 lit. b soll erreicht werden, dass die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige nur dann ausgeschlossen sei, wenn dem Anzeiger der Umstand, dass die Tat bereits entdeckt ist, im Zeitpunkt der Selbstanzeige bekannt ist“. Es könne somit ein Ausschluss der strafbefreienden Wirkung nicht angenommen werden.

Bereits im Zuge der Selbstanzeige sei bekannt gegeben worden, dass der Mandant aus gesundheitlichen Gründen im Moment nicht im Stande sei, seiner unternehmerischen Tätigkeit nachzugehen, daher lägen derzeit keine Einnahmen vor. Die nicht gemeldeten Umsatzsteuerzahllasten hätte der Bf. mit der Jahreserklärung für 2008 bekannt gegeben. Da sich der Bf. zum Zeitpunkt der Selbstanzeige im Ausland befunden habe, sei eine sofortige Entrichtung nicht möglich gewesen. Unverzüglich nach der Rückkehr des Bf. sei der Schaden am 27. April 2009 gut gemacht worden. Es werde daher die Einstellung des Verfahrens beantragt.

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

*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 Feststellungen einer Umsatzsteuernachschau zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten und vermeinte, dass der am 13. März 2009 erstatteten Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zukomme.

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.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

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 (VwGH vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, VwGH v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und VwGH v. 18.3.1991, Zl. 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.*

*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 § 14 Abs. 1 FinStrG wird der Täter wegen des Versuches oder der Beteiligung daran nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt oder, falls mehrere daran beteiligt sind, verhindert oder wenn er den Erfolg abwendet. Ein Rücktritt vom Versuch ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.*

*Abs. 2 Straffreiheit tritt nicht ein, wenn zum Zeitpunkt des Rücktritts vom Versuch a) Verfolgungshandlungen (Abs. 3) gesetzt waren und dies dem Täter, einem anderen an der Tat Beteiligten oder einem Hehler bekannt war oder*

*Abs.3 Verfolgungshandlung ist jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Finanzstraßbehörde oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Finanzstraßbehörde oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.*

*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.*

*Abs. 2 Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 30 000 Euro nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum; der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.*

Unbestritten wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate April bis Dezember 2008 nicht zu den gesetzlichen Terminen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen geleistet.

Dem Arbeitsbogen Nr. a ist zu entnehmen, dass der Betriebsprüfer, G.H. am 9. Februar 2009 um 11.45 Uhr ein Telefonat mit Mag. S. von der steuerlichen Vertretung geführt und den Prüfungsbeginn für Freitag 10. Februar 2009 in der Steuerberatungskanzlei vereinbart hat. In dem Aktenvermerk wird weiters festgehalten, dass eine Prüfung nach § 99 FinStrG erfolgen

soll, da für den Zeitraum April bis November 2008 keine Voranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen geleistet worden seien.

Prüfungsbeginn war dann der 13. März 2009. Auf der unter Blatt 4 im Arbeitsbogen erliegenden Selbstanzeige vom 13. März 2009 scheint der handschriftliche Vermerk des Prüfers, persönlich übernommen am 13.3.2009, auf.

Zur Selbstanzeige wird ausgeführt, dass der Bf. aus gesundheitlichen Gründen seine unternehmerische Tätigkeit stark zurücknehmen habe müssen, sodass derzeit keine Einnahmen vorlägen. Er bedauere diesen Umstand zutiefst und hätte die nicht gemeldeten Umsatzsteuerzahllasten mit der Jahreserklärung 2008 ohnehin bekannt gegeben.

Derzeit weile er aufgrund eines Todesfalles bis 23. März im Ausland, sodass ihm die sofortige Entrichtung der Abgabenschuld nicht möglich sei. Es sei jedoch in seinem Namen eine Zahlungserleichterung beantragt worden.

Namens und im Auftrag des Bf. werde mitgeteilt, dass dieser die Verfehlung überaus bedaure und bemüht sei, den Schaden wieder gut zu machen.

Für das zweite Quartal 2008 wurde eine Zahllast von € 3.449,45, für das dritte Quartal ein Überschuss von € 250,82 und für das vierte Quartal eine Zahllast von € 1.776,25 nachgemeldet.

Der Prüfer anerkannte die einbekannten Umsatzsteuerbeträge nahm jedoch eine Kürzung der Vorsteuern vor, da er hinsichtlich Telefon und Heizöl einen Privatanteil von jeweils 20 % ausschied und setzte für den Zeitraum April bis Dezember 2008 am 23. März 2009 eine Gesamtzahllast von € 5.307,76 fest. Am 27. April 2009 wurde dieser Betrag überwiesen.

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz stellt das Telefongespräch mit dem steuerlichen Vertreter eine Verfolgungshandlung nach § 14 Abs.3 FinStrG dar. Es konnte somit nach § 29 Abs. 3 lit. a FinStrG bei Prüfungsbeginn keine wirksame Selbstanzeige mehr für die zuvor fällig gewordenen Umsatzsteuervorauszahlungen erstattet werden.

Dieses Telefongespräch wurde vor Fälligkeit des vierten Quartales 2008 geführt, daher konnte für diesen Zeitraum noch bei Prüfungsbeginn Selbstanzeige erstattet werden.

Nach § 29 Abs. 2 FinStrG wird für die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige jedoch auch die Entrichtung der geschuldeten Beträge im Sinne der Abgabenordnung gefordert.

Dazu führt der Steuerberater ja bereits in der Beschwerdeschrift rechtsrichtig aus, dass der Schaden erst unmittelbar nach Rückkehr des Bf. gut gemacht worden sei. Die Umsatzsteuerzahllasten waren bereits vor Meldung fällig, daher hätte um die Wirksamkeit der

Selbstanzeige zu erreichen eine umgehende Entrichtung erfolgen oder eine Ratenzahlung von der Abgabenbehörde genehmigt werden müssen.

Die Zahlung vom 27. April 2009 stellt lediglich eine für den Fall einer Bestrafung als Milderungsgrund zu wertende Schadensgutmachung, aber keine Entrichtung im Sinne der Abgabenvorschriften dar. Die Voraussetzungen des § 29 Abs.2 FinStrG sind somit weder für das zweite noch für das vierte Quartal 2008 gegeben.

Daher waren in der Folge die subjektive Tatseite und der Tatzeitraum zu prüfen.

Der Bf. tritt seit vielen Jahren immer wieder finanzstrafrechtlich in Erscheinung, da auch in Vorzeiträumen der Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen und zur Entrichtung von Vorauszahlungen nicht zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen nachgekommen wurde. Er weist auch eine einschlägige Vorstrafe aus dem Jänner 1999 auf, daher war ihm spätestens zu diesem Zeitpunkt seine diesbezüglich Verpflichtung klar, somit hat er wider besseres Wissen die Zahlungs- und Meldepflicht weiterhin vernachlässigt, womit der begründete Tatverdacht auch in subjektiver Hinsicht gegeben ist. Er konnte nach seinem finanzstrafrechtlichen Vorleben nicht der Meinung sein, dass es gesetzeskonform sein könne Umsatzsteuerzahllasten erst mit der Umsatzsteuerjahreserklärung bekannt zu geben.

Nach den Meldungen des steuerlichen Vertreters ist jedoch lediglich in den Monaten April bis Juni und Oktober bis Dezember 2008 eine Zahllast angefallen.

Fraglich ist somit, wie die Berücksichtigung eines Privatanteiles an den Telefonkosten und Heizkosten im Zusammenspiel Bf. und Steuerberater gehandhabt wurde. Da es nach den vorgelegten Schriftsätzen des steuerlichen Vertreters wohl so sein dürfte, dass sich der Bf. hinsichtlich der Wahrnehmung seiner steuerlichen Agenden gänzlich auf den Steuerberater verlässt und der Ansatz eines Privatanteiles bereits Gegenstand einer Vorprüfung war, so mag der Bf. der Ansicht gewesen sein, dass dieser Ansatz vom Steuerberater wahrgenommen werden würde. Der begründete Verdacht einer wissentlichen Verkürzung erscheint hier nicht gegeben. Die Frage, ob er es allenfalls ernstlich für möglich gehalten haben mag, dass der Ansatz eines Privatanteiles unterbleiben würde, war im Beschwerdeverfahren nicht zu prüfen, da sich die Aufgabe des Rechtsmittelverfahrens darauf beschränkt, die im Bescheid festgelegte Anlastung zu überprüfen.

Es verbleibt somit der Tatzeitraum 4-6/2008 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 3.449,45 und 10-12/2008 mit € 1.776,25.

Wien, am 18. Jänner 2010