

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen die Bf., vertreten durch Mag. Brunhilde Ch. Riml, wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 21. Oktober 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. September 2002 betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3 FinStrG) gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im März 2002 führte das Finanzamt Innsbruck bei der Bf. eine Umsatzsteuersonderprüfung über die Veranlagungszeiträume 02-12/2001 durch (Niederschrift vom 12. März 2002). Dem Prüfer wurden vor Prüfungsbeginn die Zahllasten für die einzelnen Voranmeldungszeiträume bekannt gegeben. Dieser errechnete für den Prüfungszeitraum eine Nachforderung an Umsatzsteuer in der Höhe von insgesamt 55.664,00 S (4.045,26 €), wobei er die in einzelnen Voranmeldungszeiträumen am Abgabenkonto der Bf. entrichtete Umsatzsteuer berücksichtigte.

Mit dem Bescheid vom 26. März 2002 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für den Zeitraum 02-12/2001 mit 4.045,26 € fest. Eine Entrichtung des Umsatzsteuerbetrages innerhalb der Nachfrist 6. Mai 2002 erfolgte nicht. Das am 22. März 2002 eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen wurde mit dem Bescheid vom 15. April 2002 mit der Begründung abgelehnt, Versäumnisse in der Offenlegungspflicht könnten nicht zu einer

Erleichterung bei der Entrichtung führen; die selbst verursachte "besondere Härte" stelle keinen Grund für einen Zahlungsaufschub dar.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 05/2002 langte am 30. Juni 2002 beim Finanzamt ein (Zahllast 2.935,00 €); eine sofortige Entrichtung der Zahllast erfolgte nicht.

Mit dem Bescheid vom 18. September 2002 leitete das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Bf. ein Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, sie habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate 02-12/2001 und 05/2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von 25.157,99 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Zur Begründung des Tatverdachtes in objektiver und subjektiver Hinsicht wird auf die Feststellungen im Prüfungsverfahren hingewiesen, wonach keine oder verspätete Voranmeldungen eingebracht wurden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 21. Oktober 2002, in der vorgebracht wird, die Umsatzsteuer für die angeführten Voranmeldungszeiträume sei wie folgt entrichtet bzw. dem Finanzamt gemeldet worden:

Zeitraum	Zahllast lt. UVA	bezahlt am	entrichtete USt	Differenz
02/01	22.071,00	20.09.2001	20.276,00	-1.795,00
03/01	28.375,00	15.05.2001	18.687,00	
		31.07.2001	9.770,00	+82,00
04/01	28.923,00	26.06.2001	28.923,00	0,00
05/01	32.655,00	31.07.2001	32.655,00	0,00
06/01	39.219,00	17.08.2001	39.219,00	0,00
07/01	42.805,00	20.09.2001	42.805,00	0,00
08/01	32.850,00	07.11.2001	28.878,00	-3.972,00
09/01	9.284,00	16.11.2001	9.284,00	0,00
10/01	20.985,00	04.03.2002	14.726,00	-4.065,00
		01.03.2002	2.194,00	

			€ 159,44	
11/01	11.011,00	01.03.2002	11.011,00 € 800,20	0,00
12/01	21.885,00	04.03.2002	21.885,00 € 2.660,63	0,00
02-12/01	290.063,00 € 21.079,70		280.313,00 € 20.371,14	-9.750,00 € 708,56

Die Überweisungen der Umsatzsteuer seien von der Bf. immer fristgerecht bei ihrer Hausbank eingereicht worden. Die Durchführung sei aber nur dann fristgerecht erfolgt, wenn der Kontokorrentrahmen nicht überzogen gewesen sei, ansonsten seien die Überweisungen zu einem späteren Zeitpunkt durchgeführt worden. Dies sei der Grund für die teilweise nicht korrekt angeführten und somit auch nicht korrekt gebuchten Umsatzsteuerbeträge 2-12/2002 (gemeint offensichtlich 2-12/2001).

Eine von der steuerlichen Vertreterin beantragte Korrektur der gebuchten Umsatzsteuerbeträge sei leider nicht durchgeführt worden. Es sei lediglich die Überweisung der als Lohnsteuer 05/2001 gebuchten Umsatzsteuer 04/2001 vom 26.6.2001 in der Höhe von 28.923,00 S korrigiert worden.

Der Zahlschein für die Überweisung der Umsatzsteuer 05/2002 in der Höhe von 2.935,00 € sei bei der Hausbank am 15.7.2002 eingereicht worden, von dieser aber auf Grund der Überziehung des Kreditrahmens nicht durchgeführt worden. Die Umsatzsteuervoranmeldung 05/2002 sei daher am 30.7.2002 beim Finanzamt eingereicht worden. Für die Entrichtung sei eine Ratenzahlung beantragt worden, die auch bewilligt worden sei.

Da die Bf. somit die Umsatzsteuer 2-12/201 zur Gänze entrichtet (die Differenz in der Höhe von 9.750,00 S resultiere aus im Nachhinein durchgeföhrten Korrekturbuchungen) und die Umsatzsteuervoranmeldung 05/2002 beim Finanzamt eingereicht habe und diese gemäß bewilligter Ratenzahlung entrichte, liege weder in objektiver noch in subjektiver Hinsicht der Tatbestand eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vor.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende

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.

Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (Abs. 3 leg.cit.).

Die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens erfolgt im Verdachtsbereich. Ein Verdacht kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. "Verdacht" ist daher mehr als eine bloße Vermutung. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH 16.11.1989, ZI. 89/16/0091).

Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Im vorliegenden Fall hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz den Verdacht in objektiver und subjektiver Hinsicht mit den Feststellungen des Prüfers im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung begründet. Obwohl in der Begründung des Einleitungsbescheides auf die zum Teil verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen hingewiesen wird, hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages für den Zeitraum 02-12/2001 (22.222,99 €) weder geprüft, ob für einzelne Voranmeldungszeiträume Voranmeldungen rechtzeitig erstattet wurden noch ob die verspätete Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen nicht als strafbefreiende Selbstanzeige im Sinne des § 29 Abs. 1 FinStrG anzusehen ist.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der 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.

Aus der im Strafakt erliegenden Abfrage der Buchungen vom 1.8.2000 bis 29.8.2002 ergibt sich, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume 06/2001 (Entrichtung der Zahllast von 39.219,00 S am 17. August 2001), 08/2001 (Entrichtung am 21. September 2001 in der Höhe von 63.081,00 S) und 09/2001 (Entrichtung der Zahllast von

9.284,00 S am 19. November 2001) jeweils rechtzeitig innerhalb der der Bf. zustehenden Respirofrist zur Gänze entrichtet wurden, sodass ein Strafverfahren für diese Voranmeldungszeiträume mangels Tatbestandsverwirklichung nicht einzuleiten ist. Insoweit die Umsatzsteuervorauszahlungen für den Voranmeldungszeitraum 03/2001 (Zahllast 28.375,00 S) mit einem Betrag von 18.687,00 S entrichtet wurde, ist auch für diesen Voranmeldungszeitraum kein Strafverfahren einzuleiten.

Die Umsatzsteuervoranmeldung 11/2001 wurde nach der Aktenlage (Umsatzsteuerakt) am 15. Jänner 2002 beim Finanzamt eingereicht und am 29. Jänner 2002 am Abgabenkonto verbucht (Zahllast 868,15 €). Eine Verletzung der im Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a geforderten Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe dem Umsatzsteuergesetz entsprechender Voranmeldungen liegt daher nicht vor, weshalb auch für den Voranmeldungszeitraum 11/2001 ein Strafverfahren mangels Tatbestandsverwirklichung nicht einzuleiten ist.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zuständigen Behörde darlegt (Selbstanzeige).

War mit der 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 offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (§ 29 Abs. 2 FinStrG).

Die Umsatzsteuer 12/2001 (Zahllast 36.611,00 S = 2.660,63 €) wurde am 5. März 2002 (eine Woche vor Beginn der Umsatzsteuersonderprüfung) in der richtigen Höhe von 2.660,63 € gemeldet und entrichtet. In einem solchen Fall genügt die Bekanntgabe der Abgabenart und des Entrichtungszeitraumes am Einzahlungsabschnitt; der formellen Bezeichnung "Selbstanzeige" bedarf es nicht. Der für den Voranmeldungszeitraum 12/2001 erstatteten Selbstanzeige kommt daher strafbefreiende Wirkung zu, sodass ein Finanzstrafverfahren für diesen Zeitraum nicht einzuleiten ist.

Nicht rechtzeitig gemeldet und entrichtet wurden laut Buchungsabfrage die Zahllasten für die Voranmeldungszeiträume 02/2001 (22.071,00 S), 04/2001 (28.923,00 S), 05/2001 (32.737,00 S), 07/2001 (42.805,00 S) und 10/2001 (21.909,00 S) sowie der Teilbetrag von 9.688,00 S für den Voranmeldungszeitraum 03/2001. Hinsichtlich dieser Voranmeldungszeiträume ist objektiv der Deliktserfolg eingetreten, weil die Umsatzsteuer ganz oder teilweise nicht im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit abgeführt wurde.

Dagegen wird in der Berufung vorgebracht, diese Zahllasten seien ebenfalls entrichtet worden. Richtig ist, dass beispielsweise die Umsatzsteuer für 06/2001 am 1. August 2001 in der Höhe von 42.425,00 S und am 17. August 2001 ebenso zweimal entrichtet wurde wie die Umsatzsteuer 08/2001 (am 21. September 2001 in der Höhe von 63.081,00 S und nochmals am 8. November 2001 mit 28.878,00 S). Da auf Grund der angespannten finanziellen Situation der Bf. nicht davon ausgegangen werden kann, dass diese tatsächlich für die genannten Monate weit überhöhte Vorauszahlungen leisten wollte, kann die zweimalige Abfuhr von Umsatzsteuer für den gleichen Voranmeldungszeitraum nur bedeuten, dass mit einer Zahlung die nicht gemeldete Umsatzsteuer aus dem Vormonat (05/2001 und 07/2001) beglichen werden sollte. Das Vorbringen, die Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum 04/2001 sei offenbar irrtümlich als Lohnsteuer 05/2001 am Abgabenkonto verbucht worden, ist ebenfalls glaubwürdig, weil der am 29. Juni 2001 am Abgabenkonto entrichtete Betrag genau der Höhe der Umsatzsteuerzahllast (28.923,00 S) entspricht und die Lohnabgaben für 05/2001 bereits am 15. Juni 2001 abgeführt worden waren. Hinsichtlich dieser Zahlungen liegt aber keine Selbstanzeige vor, weil die genaue Verfehlung (Bekanntgabe der Abgabenart und des Entrichtungszeitraumes) nicht dargelegt wurde.

Die Einwendungen gegen die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens auch gegen diese Zeiträume sowie gegen den Voranmeldungszeitraum 05/2002 können aber auf sich beruhen, weil im vorliegenden Fall der Verdacht wissentlicher Handlungsweise nicht ausreichend begründet ist:

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 FinStrG kann nur wissentlich begangen werden. Der Täter muss den verlönten Erfolg daher nicht nur ernstlich für möglich halten, sondern er *muss wissen*, dass dieser mit seiner Tathandlung bewirkt wird. Dass er diesen anstrebt, ist nicht erforderlich; es genügt, wenn der Täter weiß, dass mit seiner (auch unbedenklichen) Vorgangsweise der Erfolg untrennbar verbunden ist. Ein solcher Fall liegt etwa vor, wenn der Abgabepflichtige die Tat deshalb begeht, weil ihm die liquiden Mittel zur Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben fehlen (VwGH 29.1.2000, 99/12/0046).

Auf den Vorsatz, auch wenn er vom Gesetz in der Form der Wissentlichkeit gefordert wird, kann in der Regel nur aus äußenen Umständen geschlossen werden (12.3.1991, 90/14/0137).

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Bf. habe die Überweisungen für die Umsatzsteuer immer fristgerecht bei ihrer Hausbank eingereicht. Da die finanzielle Situation der Bf. äusserst schlecht war, habe die Bank die übermittelten Überweisungen an das Finanzamt nur insoweit durchgeführt als der Kontokorrentrahmen nicht überzogen war. Die Gebarung am Abgabenkonto der Bf. bestätigt die Vorgangsweise der Bank: einige

Umsatzsteuervorauszahlungen wurden rechtzeitig überwiesen (06/01, 08/01, 09/01), andere teilweise (03/01), andere verspätet (05/01, 07/01), andere gar nicht (02/01 und 10/01).

Der Bf. war demnach im in Rede stehenden Zeitraum bekannt, dass die Bank die von ihr eingereichten Voranmeldungen nur dann an das Finanzamt weiterleitete und für die Entrichtung sorgte, wenn der Kontokorrentrahmen dabei nicht überschritten wurde. Daraus folgend kann der Verdacht abgeleitet werden, die Bf. habe durch die Weiterleitung der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen an ihre Bank trotz Unsicherheit der Deckung die (fallweise) Nichtentrichtung der Umsatzsteuer zumindest in Kauf genommen.

Dieser Verdacht der bedingt vorsätzlichen Handlungsweise der Bf. würde genügen, seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz eine Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verfügen. Hinsichtlich des der Bf. im angefochtenen Bescheid zur Last gelegten Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinstrG bedarf es jedoch des Vorliegens von Wissentlichkeit in Bezug auf die Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Die Einreichung von Voranmeldungen ist im vorliegenden Fall nicht auf Grund Fehlens liquider Mittel gänzlich oder teilweise unterblieben, sondern hat die Bf. die erstellten Voranmeldungen der Bank zur Entrichtung übergeben. Da von der Bank etliche Überweisungen an Umsatzsteuer zeitgerecht durchgeführt wurden (03/01 teilweise, 06/01, 08/01, 09/01), konnte die Bf. bei der Weiterleitung der Voranmeldungen an die Bank nicht von vornherein und mit Bestimmtheit wissen, dass die Bank die Abdeckung der Umsatzsteuer für einige Voranmeldungszeiträume (teilweise) unterlassen würde.

Anhaltspunkte, die die wissentliche Handlungsweise der Bf. begründen könnten, werden im angefochtenen Bescheid nicht aufgezeigt. Nach der Aktenlage und dem Vorbringen in der Beschwerde ist daher im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass der Verdacht, die Bf. habe bereits im Zuge der Übergabe der Voranmeldungen an die Bank gewusst, dass diese die Umsatzsteuer für einzelne Voranmeldungszeiträume nicht abführen werde und das Bewirken der Umsatzsteuerverkürzung somit nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, noch keinen Wahrscheinlichkeitsgrad erreicht hat, der über eine Vermutung hinausgeht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen

nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Graz, 9. März 2005