



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0056-L/09

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen GA, geb. X, Adresse, vertreten durch A GmbH, Adresse1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5. August 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. Juli 2009, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des bekämpften Bescheides ist aber insoweit zu präzisieren, als er zu lauten hat:

GA ist verdächtig, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Vorauszahlungen von Umsatzsteuer für die Monate April bis Juni 2008 in Höhe von 3.423,05 €, für den Monat April 2009 in Höhe von 1.131,95 € und für die Monate Jänner und Februar 2009 in noch zu bestimmender Höhe dadurch bewirkt zu haben, dass er zu den jeweiligen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Vorauszahlungen entrichtet und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) betreibt seit April 2002 einen Botendienst.

Eine im November 2008 für den Zeitraum Jänner bis September 2008 durchgeführte Außenprüfung ergab ua., dass der Bf. für den Zeitraum April bis Juni 2008 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch entsprechende Vorauszahlungen geleistet hatte.

Der Prüfer ermittelte für das zweite Quartal 2008 eine Umsatzsteuerzahllast von 3.423,05 € (Tz 1 der Niederschrift vom 24. November 2008 zu ABNr. 2).

Finanzstrafrechtliche Erhebungen in Form einer Kontodurchsicht ergaben weiters, dass der Bf. für die Monate Jänner, Februar und April 2009 bis zu den Fälligkeitsterminen wiederum weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet hatte.

Mit Bescheid vom 6. Juli 2009 leitete das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur StrNr. 1 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren ein wegen des Verdachtes, dieser habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Vorauszahlungen von Umsatzsteuer für die Monate April bis Juni 2008 in Höhe von 3.423,05 € und für die Monate Jänner, Februar und April 2009 in noch zu bestimmender Höhe dadurch bewirkt, dass er zu den jeweiligen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Vorauszahlungen entrichtet und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

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

Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass der Bf. bis Dezember 2008 zur Abgabe vierteljährlicher Voranmeldungen bzw. zur Entrichtung vierteljährlicher Vorauszahlungen verpflichtet gewesen sei. Seit Jänner 2009 sei er zur monatlichen Erklärungsabgabe bzw. Entrichtung verhalten.

Diesen Verpflichtungen sei er in den im Spruch genannten Zeiträumen nicht nachgekommen. Wissentliche Tatbegehung sei auf Grund der langjährigen unternehmerischen Tätigkeit indiziert.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Bf. vom 5. August 2009. Im Zuge einer Umsatzsteuernachschaue sei kürzlich festgestellt worden, dass monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben seien. Wie auch der Betriebsprüfer bestätigen könne, handle es sich dabei um ein reines Versehen. Ab April 2009 würden monatliche

Voranmeldungen abgegeben. Eine Umsatzsteuerverkürzung sei nicht erfolgt. In der Umsatzsteuervorauszahlung April bis Juni 2008 seien alle drei Monate enthalten; dasselbe gelte für die Monate Jänner bis März 2009 (3.833,60 €). Die entsprechende monatliche Aufgliederung für Jänner bis März 2009 sei dem Finanzamt telefonisch mitgeteilt worden, da eine rückwirkende programmtechnische Umstellung nicht mehr möglich gewesen sei. Ab April 2009 seien monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Diese seien bis einschließlich Mai 2009 verbucht bzw. bezahlt, sodass auf dem Abgabekonto kein Rückstand bestehe. Die Umsatzsteuererklärung 2008 sei bereits veranlagt und habe zu einer geringen Nachzahlung von 98,00 € geführt, woraus ersichtlich sei, dass sämtliche Umsatzsteuern enthalten seien. Er sei Kraftfahrer und verfüge über keine steuerlichen Kenntnisse. Er habe nur ein äußerst geringes Einkommen und drei Kinder, wovon eines schwer behindert sei, zu versorgen. Mit den vorhandenen Mitteln und der Wirtschaftskrise, die auch seine Branche erfasst habe, könne er seinen Lebensunterhalt kaum bestreiten. Der letzte Einkommensteuerbescheid 2008 weise ein Jahreseinkommen von 6.181,50 € aus. Er habe keine Vorstrafen und die Umsatzsteuern immer fristgerecht bezahlt. Er sei sich nicht im geringsten bewusst gewesen, möglicherweise ein Finanzvergehen begangen zu haben. Er ersuche, der Beschwerde statzugeben, da seine persönlichen und finanziellen Verhältnisse bereits schwierig genug seien.

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

*Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen und Mitteilungen daraufhin 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.).*

*Nach § 83 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen (Abs. 1). Von der Einleitung des Strafverfahrens ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen (Abs. 2).*

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Bf. genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen.

Dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides widerspricht nicht, wenn die Angabe des verkürzten Abgabenbetrages unterbleibt und die Höhe der dem Beschuldigten allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten wird.

Die Voranmeldung April 2009 wurde nach Ergehen des bekämpften Einleitungsbescheides eingereicht, sodass zum gegenwärtigen Zeitpunkt für diesen Voranmeldungszeitraum von einem Verkürzungsbetrag von 1.131,95 € auszugehen ist und der Bescheidspruch diesbezüglich zu konkretisieren war.

*Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. (...)*

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung vorsehen, dass in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt. Unternehmer, die danach für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen anzufertigen, es sei denn, es ergibt sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss.

In der entsprechenden Verordnung betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen (BGBl. II 206/1998 idF BGBl. II 462/2002) ist in § 1 festgelegt, dass dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, entfällt.

Werden daher die zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen zu zahlenden Umsatzsteuerbeträge nicht fristgerecht entrichtet, ist jedenfalls eine Voranmeldung einzureichen.

*Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000,00 € (durch BGBl. I Nr. 52/2009 wurde diese Betragsgrenze ab 1. Jänner 2010 auf 30.000,00 € erhöht) nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum (§ 21 Abs. 2 UStG).*

*Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 3 ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).*

Demnach ist bei Selbstbemessungsabgaben wie der Umsatzsteuervorauszahlung das Delikt vollendet und die Verkürzung eingetreten, wenn diese im Zeitpunkt der Fälligkeit nicht entrichtet wird. Hat der Abgabepflichtige die ihm durch Gesetz auferlegten Anzeige- bzw. Offenlegungspflichten nicht erfüllt und damit der gesetzlichen Vorschrift zuwider zum Zeitpunkt der monatlichen Fälligkeit keine Zahlung geleistet, ist in diesem Zeitpunkt die Verkürzung der Selbstbemessungsabgabe bewirkt.

Gegenstand des finanzstrafbehördlichen Vorwurfs ist im vorliegenden Fall nicht, dass der Bf. etwa bereits im Jahr 2008 auf Grund der im vorangegangenen Jahr erzielten Umsätze monatliche Voranmeldungen einzureichen gehabt hätte, sondern vielmehr, dass er (im Jahr 2008) die im Spruch des Einleitungsbescheides angeführten Zeiträume betreffend der bislang praktizierten vierteljährlichen bzw. (im Jahr 2009) der monatlichen Einreichung von Voranmeldungen nicht fristgerecht entsprochen hat.

Die Voranmeldung für das zweite Quartal 2008 wäre bis spätestens 18. August 2008 einzureichen gewesen, die Voranmeldung Jänner 2009 bis zum 16. März 2009, die Voranmeldung Februar 2009 bis spätestens 15. April 2009 und die Voranmeldung April 2009 bis zum Fälligkeitstag 15. Juni 2009.

Tatsächlich wurde die Umsatzsteuer für das zweite Quartal 2008 im Zuge der Außenprüfung am 25. November 2008 mit 3.423,05 € bescheidmäßig festgesetzt.

Während für die Monate Jänner und Februar 2009 bislang keine Daten aufscheinen, wurde die Umsatzsteuer März 2009 am 14. Mai 2009 zeitgerecht mit einem Betrag von 3.833,60 € überwiesen.

Für April 2009 wurde – um einen Monat verspätet – am 15. Juli 2009 eine Voranmeldung mit einer Zahllast von 1.131,95 € übermittelt.

Dadurch, dass die geschuldeten Beträge bis zu den genannten Terminen weder entrichtet noch dem Finanzamt bekannt gegeben wurden, war der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt.

Die Deliktvollendung ist, wie o.a., mit der Nichtentrichtung bzw. Nichtbekanntgabe des zu entrichtenden Betrages zum Fälligkeitszeitpunkt bewirkt, sodass eine spätere Entrichtung bzw. ein später auf dem Abgabenkonto aufscheinendes Guthaben die bereits eingetretene

Deliktsverwirklichung nachträglich nicht mehr zu beseitigen vermögen. 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).

*Nach § 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.*

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

Für die Verwirklichung des subjektiven Tatbildes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist somit ausreichend, dass der Beschuldigte vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass infolgedessen eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlung unterbleibt, er somit eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält. Die konkrete Höhe der Verkürzung muss dagegen vom Vorsatz nicht erfasst sein. Dass damit auch das Wissen um die Strafbarkeit einer derartigen Verkürzung verbunden ist, ist nicht erforderlich, weil ein Irrtum über die Strafbarkeit unbeachtlich ist (vgl. Fellner, Kommentar zum FinStrG, § 9 FinStrG, Rz 7).

Aus dem dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Einkommensteuerakt ist ersichtlich, dass für den Bf. auf Grund seiner anlässlich der Neuaufnahme gemachten Angaben, der voraussichtliche Jahresumsatz werde im Eröffnungsjahr etwa 15.000,00 € und in den Folgejahren rund 20.000,00 € betragen, eine Umsatzsteuererkennung "U 3" vergeben wurde, was bedeutete, dass er zur vierteljährlichen Einreichung von Voranmeldungen verpflichtet wurde.

Im Zuge der im November 2008 durchgeföhrten Außenprüfung wurde der Bf. darauf aufmerksam gemacht, dass ab dem Jahr 2009 monatliche Voranmeldungen einzureichen seien.

Eine Durchsicht des Abgabenkontos des Bf. zeigte, dass dieser in der Vergangenheit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen großteils nachgekommen war. In der Regel wurden die sich ergebenden Zahllasten durch Überweisungen beglichen und unterblieb die Einreichung einer Voranmeldung. Bestand auf dem Abgabenkonto aber ein ausreichendes Guthaben, wurden die Zahllasten der Abgabenbehörde durch Abgabe einer Voranmeldung bekannt gegeben.

Wenngleich der Bf. in der Beschwerde einwandte, Kraftfahrer zu sein und über keine steuerlichen Kenntnisse zu verfügen, ist aus seinem bisherigen steuerlichen Verhalten zu

erschließen, dass ihm die Systematik der Umsatzsteuervoranmeldungen und-vorauszahlungen geläufig gewesen ist.

Eine plausible Begründung für die Nichtbekanntgabe bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuer für das zweite Quartal 2008, welche erst im Zuge der Prüfung am 25. November 2008 festgesetzt wurde, und die um einen Monat verspätete Einreichung der Voranmeldung April 2009 vermochte der Bf. in der Beschwerde nicht zu nennen.

Hinsichtlich der ebenfalls strafgegenständlichen Monate Jänner und Februar 2009 führte er an, dass diese Zeiträume in der (fristgerecht) entrichteten Vorauszahlung von 3.833,60 € für März 2009 enthalten seien und er dies dem Finanzamt telefonisch mitgeteilt habe, weil eine rückwirkende programmtechnische Umstellung nicht mehr möglich gewesen sei.

Auf Grund der USO-Prüfung war dem Bf. die Verpflichtung zur monatlichen Erklärungsabgabe ab dem Kalenderjahr 2009 bekannt. Dass die am 16. März 2009 und 15. April 2009 fällig gewesenen Zahllasten für Jänner und Februar 2009 auf Grund programmtechnischer Probleme erst verspätet am 14. Mai 2009 gemeinsam mit der Vorauszahlung für März 2009 überwiesen wurden, ändert nichts an der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Da ihm die vorgebrachte Unmöglichkeit der programmtechnischen Umstellung vermutlich lange vor dem Fälligkeitstag 16. März 2009 bekannt gewesen sein wird, wäre der Bf. dazu verhalten gewesen, entsprechende Vorkehrungen zu treffen, um seinen umsatzsteuerrechtlichen Verpflichtungen dennoch nachkommen zu können.

Dem Bf. wäre selbst dann vorsätzliches Handeln bzw. Unterlassen anzulasten, wenn er in dem Wissen, dass eine EDV-unterstützte zeitgerechte Meldung für Jänner und Februar 2009 nicht möglich wäre, untätig bliebe und die Fälligkeitstermine streichen ließe.

Welche Gründe ihn daran gehindert haben, aus seinen Eingangs- und Ausgangsrechnungen die Umsatz- und Vorsteuer zu ermitteln und die errechnete Zahllast dem Finanzamt bekannt zu geben oder eine Hilfestellung seines steuerlichen Vertreters in Anspruch zu nehmen, wird im weiteren Verfahren zu klären sein.

Die Einwendungen des Bf. sind aus den genannten Überlegungen nicht geeignet, den gegen ihn erhobenen Verdacht zu entkräften. Genügende Verdachtsgründe liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein in § 82 Abs. 3 lit. a bis e FinStrG angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Aufgabe der Rechtsmittelbehörde in diesem Verfahrensstadium ist es, zu klären, ob ein hinreichend begründeter Verdacht vorliegt, nicht jedoch, bereits ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchzuführen und das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret

nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt. Mit der Einleitung des Finanzstrafverfahrens soll vielmehr zum Ausdruck gebracht werden, dass die Abgabenbehörde als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Verdächtigen wegen einer bestimmten Handlung einschreitet.

Es wird Sache der Finanzstrafbehörde erster Instanz sein, im weiteren Untersuchungsverfahren die Verantwortlichkeit des Bf. weiter zu prüfen, insbesondere aber zu klären, weshalb die genannten Voranmeldungen nicht bzw. nicht fristgerecht beim Finanzamt eingereicht wurden und ob dem Bf. an der unterlassenen bzw. verspäteten Abgabe ein Verschulden im oa. Sinn anzulasten ist.

Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind – nach Durchführung des Untersuchungsverfahrens, in welchem dem Bf. Gelegenheit gegeben werden wird, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen – der abschließenden Entscheidung vorbehalten. In diesem Verfahren wird auch die Frage, in welcher Höhe eine dem Bf. gegebenenfalls vorzuwerfende Verkürzung der Umsatzsteuer Jänner und Februar 2009 stattgefunden hat, zu klären sein.

Abschließend ist darauf zu verweisen, dass die vorgebrachten Argumente des Bf. seine schwierigen familiären und schlechten Einkommensverhältnisse betreffend nicht zu rechtfertigen vermögen, dass er seine Offenlegungspflichten nicht erfüllt hat (vgl. VwGH 22.10.1997, 97/13/0113). Diese Vorbringen wären allenfalls im Rahmen der Strafbemessung als Milderungsgründe zu würdigen.

Zur ebenfalls ins Treffen geführten geringen Nachzahlung aus der Umsatzsteuerveranlagung 2008 ist anzumerken, dass § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht die bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuer, sondern die fristgebundene Entrichtung der selbst zu berechnenden monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen zum Gegenstand hat. Eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2008 im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG ist dem Bf. nicht vorwerfbar, weil er die Umsatzsteuerjahreserklärung 2008 eingereicht und diese nur zu einer geringfügigen Nachforderung geführt hat, weshalb davon auszugehen ist, dass sein Verhalten nur auf eine vorübergehende und nicht auf eine dauerhafte Umsatzsteuerverkürzung ausgerichtet gewesen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. November 2009