



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Dr. Brigitte M. A. Weirather, Rechtsanwältin, 6020 Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 34/2, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 12. Juli 2005 über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), SN X,

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der strafbestimmende Wertbetrag auf € 13.865,41 herabgesetzt.
- II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.
- III. Der Beschwerdeführer wird mit seinem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, auf diese Entscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. Juli 2005 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als selbständiger XY im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich hinsichtlich der Monate 01-12/2002, 01-12/2003, 01-12/2004 und 01-03/2005 unter Verletzung der Verpflichtung zu Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer

im Gesamtbetrag von € 16.309,54 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Er habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 5. August 2005, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der in der Begründung des angefochtenen Bescheides geschilderte Sachverhalt entspreche nicht den Tatsachen. Der Beschwerdeführer habe sich im fraglichen Zeitraum der Dienste des selbständigen Buchhalters NN bedient. Dieser habe die Umsatzsteuererklärung 2002 am 2. Juli 2003 und die Umsatzsteuererklärung 2003 am 23. Juli 2004 eingereicht und es seien Ratenansuchen hinsichtlich der angefallenen Umsatzsteuer gestellt und bewilligt worden. Die gesamte Umsatzsteuer 2002 sei per 1. April 2004 entsprechend der Ratenbewilligung des Finanzamtes Innsbruck beglichen worden. Die gesamte Umsatzsteuer 2003 sei entsprechend dem bewilligten Ratenansuchen am 7. Oktober 2004 zur Gänze beglichen worden. Am 19. Mai 2005 habe der Beschwerdeführer darüber hinaus € 4.500,00 zweckgebunden für Umsatzsteuer 2004 überwiesen und am 19. Mai 2005 eine Selbstanzeige dahingehend gemacht, dass er die Umsatzsteuer bisher nur einmal jährlich gemeldet habe, anstatt monatliche Meldungen abzugeben. Anlässlich der Prüfung vom 27. Mai 2005 sei die Umsatzsteuer entsprechend der abgegebenen Erklärung festgesetzt und am 22. Juli 2005 seien wiederum Ratenzahlungen bewilligt worden. Die Umsatzsteuer 01-03/2005 sei ebenfalls am 27. Mai 2005 festgesetzt worden. Bei den in Frage stehenden Umsatzsteuerbeträgen handle es sich

für das Jahr 2002 um den Betrag von	€	4.796,13
für das Jahr 2003 um den Betrag von	€	5.350,54
für das Jahr 2004 um den Betrag von	€	8.725,87
für 01/05 um den Betrag von	€	530,70
für 02/05 um den Betrag von	€	380,13
und für 03/05 um den Betrag von	€	739,18
zusammen	€	20.522,55

Der Beschwerdeführer habe daher am 2. Juli 2003 die Umsatzsteuerbeträge 2002, am 23. Juli 2004 die Umsatzsteuerbeträge 2003 und am 19. Mai 2005 einen Teilbetrag an Umsatzsteuer in Höhe von € 4.500,00 der Behörde bekannt gegeben und darüber hinaus am 19. Mai 2005 Selbstanzeige erstattet, wodurch die Voraussetzungen für die Straffreiheit des Beschwerdeführers vorliegen würden. Aufgrund des geschilderten Sachverhalts sei darüber hinaus keinesfalls eine Abgabenhinterziehung entsprechend § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, sondern

allenfalls eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorgelegen. Nachdem der Beschwerdeführer jedoch seiner Zahlungsverpflichtung bereits vor der Selbstanzeige und bereits lange vor der entsprechenden Prüfung nachgekommen sei und darüber hinaus vor der Prüfung Selbstanzeige erstattet habe, sei ein Finanzstrafverfahren gegen den Beschwerdeführer überhaupt nicht einzuleiten.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. 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. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

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).

Der Beschwerdeführer ist seit 1992 als XY unternehmerisch tätig und für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Für die Zeiträume 01/2002 bis 03/2005 hat der Beschwerdeführer keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Die Jahres-Umsatzsteuer für 2002 in Höhe von € 4.796,13 hat er mit Umsatzsteuererklärung vom 30. Juni 2003 bekannt gegeben; sie wurde dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 2. Juli 2003 vorgeschrieben. Die Jahres-Umsatzsteuer für 2003 in Höhe von € 5.350,54 hat er am 21. Juli 2004 bekannt gegeben, diese wurde ihm mit Bescheid vom 23. Juli 2004 vorgeschrieben. Zu Beginn der am 25. Mai 2005 zu AB-Nr. Y durchgeführten Außenprüfung gemäß § 147

Abs. 1 BAO hat der Beschwerdeführer Selbstanzeige erstattet und die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für 2004 sowie für 01-03/2005 bekannt gegeben. Aufgrund der Angaben des Beschwerdeführers in der Selbstanzeige hat die Prüferin die Umsatzsteuer für die genannten Zeiträume festgesetzt. Die Umsatzsteuer für 2004 (€ 8.725,87) sowie für 01/2005 (€ 530,70), 02/2005 (€ 380,13) und 03/2005 (€ 739,18) wurde dem Beschwerdeführer mit Bescheiden vom 27. Mai 2005 vorgeschrieben.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung 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 anspruchsberechtigten 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 bei dem in Rede stehenden Tatbestand im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242). Eine nachträglich erstattete Selbstanzeige vermag daher den bereits verwirklichten Tatbestand nicht mehr zu beseitigen.

Aufgrund obiger Feststellungen besteht auch nach Ansicht der Beschwerdebehörde der Verdacht, dass der Beschwerdeführer dadurch, dass für die Zeiträume 01-12/2002, 01-12/2003, 01-12/2004 und 01-03/2005 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet hat, den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat. Für die Verwirklichung des Deliktes des § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer für 2002 bis 2004 bestehen keine Anhaltspunkte, sodass die Vorinstanz zutreffenderweise vom Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen ist.

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. 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.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt und bedarf keines steuerlichen Spezialwissens, dass die erzielten Umsätze der Finanzbehörde in den Umsatzsteuervoranmeldungen zu erklären bzw. entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten sind. Der Beschwerdeführer ist bereits seit 1992 unternehmerisch tätig. Aufgrund seiner einschlägigen Erfahrungen besteht der Verdacht, dass dem Beschwerdeführer die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt war, zumal er mit Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 vom 19. August 1996 ausdrücklich auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet und erklärt hat, seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu versteuern. Aufgrund der unternehmerischen Erfahrungen des Beschwerdeführers besteht auch der Verdacht, dass er wusste, dass er durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichten von Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer bewirkt. Es liegen damit auch ausreichende Verdachtsmomente vor, dass der Beschwerdeführer die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat. Dem nicht näher ausgeführten Beschwerdevorbringen, es liege allenfalls (der Verdacht auf) eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 FinStrG vor, kann demnach nicht gefolgt werden.

Zum Beschwerdevorbringen hinsichtlich der Selbstanzeigen ist Folgendes festzuhalten: 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. War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG 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.

Der Beschwerdeführer hat die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für 2002 am 30. Juni 2003 und jene für die Umsatzsteuer für 2003 am 21. Juli 2004 bekannt gegeben. Diese Bekanntgaben sind als Selbstanzeigen anzusehen. Zu Beginn der zu AB-Nr. Y durchgeföhrten Außenprüfung hat der Beschwerdeführer für die Zeiträume 2004 und 1-3/2005 eine Selbstanzeige erstattet.

Diesen Selbstanzeigen kommt nur teilweise strafbefreiende Wirkung zu:

Die mit Bescheid vom 2. Juli 2003 festgesetzte Umsatzsteuer für 2002 in Höhe von € 4.796,13 war am 11. August 2003 fällig. Bis zu diesem Zeitpunkt erfolgte keine Entrichtung dieser geschuldeten Abgabe. Am 21. Oktober 2003 – somit erst nach Ablauf der für die Entrichtung der von der gegenständlichen Selbstanzeige betroffenen Abgaben zur Verfügung stehenden Frist – hat der Beschwerdeführer ein Zahlungserleichterungsansuchen „für die sich aus der Veranlagung des Jahres 2002 ergebende Nachbelastung“ eingebracht. Damit klafft zwischen dem Einritt der Fälligkeit und dem Einbringen des Zahlungserleichterungsansuchens eine zeitliche Lücke, in der die Zahlung der Umsatzsteuer für 2002 nicht aufgeschoben war. Der Bedingung des § 29 Abs. 2 FinStrG wird aber nur entsprochen, wenn die verkürzte Abgabe den Abgabenvorschriften entsprechend oder im Rahmen bewilligter Zahlungserleichterungen entrichtet wird (vgl. VwGH 27.9.1984, 83/15/0137). Die Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2002 kann daher keine strafbefreiende Wirkung entfalten.

Mit Bescheid vom 23. Juli 2004 wurde die Umsatzsteuer für 2003 mit € 5.350,54 festgesetzt. Fälligkeitstag war der 30. August 2004. Am 26. August 2004 entrichtete der Beschwerdeführer einen Betrag in Höhe von € 1.000,00. Mangels Verrechnungsweisung war diese Zahlung gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen. Am 23. Juli 2003 haftete auf dem Abgabenkonto des Beschwerdeführers, StNr. Z, ein Saldo von € 400,00 aus, sodass die Zahlung vom 26. August 2004 zunächst auf diese Schuldigkeit zu verrechnen war. Der restliche Betrag von € 600,00 war auf die Umsatzsteuer für 2003 zu verrechnen und stellt sich als rechtzeitige (teilweise) Entrichtung dieser Abgabenschuld dar. Darüber hinaus erfolgte jedoch keine rechtzeitige Entrichtung. Das Ratenzahlungsansuchen des Beschwerdeführers vom 23. August 2004 wurde mit Bescheid vom 30. August 2004 abgewiesen. Die Nachfrist im Sinne des § 212 Abs. 3, 2. Satz BAO endete demnach am 30. September 2004. Bis zu diesem Zeitpunkt wurden keine (weiteren) Zahlungen mehr geleistet. Das am 15. November 2004 eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen ist im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG als verspätet anzusehen, weil ab dem 30. September 2004 die Zahlung der Umsatzsteuer für 2003 nicht aufgeschoben war und damit zwischen dem Einritt der Fälligkeit und dem Einbringen des Zahlungserleichterungsansuchens eine zeitliche Lücke besteht. Hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2003 wurde daher lediglich ein Teilbetrag von € 600,00 den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet; der strafbestimmende Wertbetrag hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2003 beträgt daher € 4.750,54. Die Vorinstanz hat dies bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages bereits zutreffenderweise berücksichtigt.

Fälligkeitstag für die mit Bescheiden vom 27. Mai 2005 festgesetzte Umsatzsteuer für 2004 sowie für die Umsatzsteuervorauszahlungen für 01-03/2005 (Nachforderung nach der durchgeführten Außenprüfung zu AB-Nr. Y insgesamt € 10.375,88) war der 4. Juli 2005. Am 27. Mai

2005 haftete ein Saldo von € 887,00 aus. Die an diesem Tag verbuchte Zahlung von € 4.500,00 war daher in einem Ausmaß von € 3.613,00 auf die hier relevanten Nachforderungen zu verrechnen. Der Beschwerdeführer hat mit Antrag vom 13. Juni 2005 ein Ratenzahlungsansuchen gestellt, welches mit Bescheid vom 28. Juni 2005 abgewiesen wurde. Am 20. Juli 2005 und damit noch innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs. 3, 2. Satz BAO brachte er neuerlich ein Zahlungserleichterungsansuchen hinsichtlich des zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Rückstandes ein. Mit Bescheid vom 22. Juli 2005 wurde diesem Ansuchen teilweise stattgegeben. Die Zahlungstermine und die zu zahlenden Teilbeträge stellen sich – soweit für die gegenständliche Rechtsmittelentscheidung relevant – wie folgt dar:

1. Zahlungstermin	22. August 2005	€ 300,00
2. Zahlungstermin	20. September 2005	€ 300,00
3. Zahlungstermin	20. Oktober 2005	€ 300,00
4. Zahlungstermin	21. November 2005	€ 1.887,00

Als rechtzeitige teilweise Entrichtung dieses Rückstandes sind folgende Beträge anzusehen (die übrigen während dieses Zeitraumes entrichteten Beträge waren aufgrund der erteilten Verrechnungsweisungen auf die jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen zu verbuchen):

13. Juli 2005	€ 0,72	
21. Juli 2005	€ 174,52	
10. August 2005	€ 0,03	
23. August 2005	€ 300,00	unter Berücksichtigung der Respirofrist (§ 211 Abs. 2 BAO)
27. September 2005	€ 300,00	
29. September 2005	€ 218,40	
21. Oktober 2005	€ 0,47	
24. Oktober 2005	€ 300,00	
27. Oktober 2005	€ 450,00	
23. November 2005	€ 700,00	unter Berücksichtigung der Respirofrist (§ 211 Abs. 2 BAO)
Summe	€ 2.444,14	

Die Zahlung vom 23. November 2005 war damit nicht mehr ausreichend, den aushaftenden fälligen Rückstand rechtzeitig zu begleichen. Damit ist Terminverlust eingetreten.

In Summe wurden daher für die Zeiträume 2004 und 1-3/2005 € 6.057,14 rechtzeitig entrichtet, sodass der Selbstanzeige vom 19. Mai 2005 in diesem Umfang strafbefreiende Wirkung zukommt. Von der Vorinstanz wurde von der am 27. Mai 2005 geleisteten Zahlung der bereits oben angesprochene Anteil von € 3.613,00 als rechtzeitige Entrichtung der geschuldeten Be-

träge berücksichtigt. Darüber hinaus stellt die Zahlung von € 2.444,14 eine rechtzeitige Entrichtung dar; der dem Beschwerdeführer zur Last gelegte strafbestimmende Wertbetrag für das Jahr 2004 war um diesen Betrag zu reduzieren. Insgesamt besteht damit der Verdacht, dass der Beschwerdeführer eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 01-12/2002, 01-12/2003, 01-12/2004 und 01-03/2005 in Höhe von insgesamt € 13.865,41 bewirkt hat. Der Beschwerde war daher im dargestellten Umfang Folge zu geben.

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 das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. Juni 2006