



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Dr. Andrea Ornig, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag. Dieter Koch, Rechtsanwalt, 8600 Bruck an der Mur, Schiffgasse 8, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 24. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. April 2006, xx, betreffend die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise und insoweit stattgegeben, als der strafbestimmende Wertbetrag auf 6.421,66 € herabgesetzt wird.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem Bescheid vom 24. April 2006 leitete das Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen A (= Bf.) ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe als Geschäftsführer der A.GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für den Monat Mai 2005 in der Höhe von 14.763,99 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Begründend wurde ausgeführt, auf dem Abgabenkonto der A.GmbH sei der Umstand offensichtlich, dass eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Mai 2005 erst am 12. September 2005 abgegeben wurde. Eine strafbefreiende Wirkung komme dieser Selbstanzeige nicht zu, weil eine Entrichtung des geschuldeten Betrages nicht erfolgt sei. Der geschuldete Betrag von 104.279,16 € sei allerdings durch das am Abgabenkonto bestehende Guthaben in der Höhe von 97.857,50 € vermindert worden, woraus sich ein strafbestimmender Wertbetrag von 14.763,99 € ergebe. Das Wissen um die Verpflichtung zur Entrichtung von Steuern bzw. zur Abgabe rechtzeitiger und vollständiger Umsatzsteuervoranmeldungen gehöre zum Basiswissen jedes Unternehmers, weshalb von einer wissentlich begangenen Tat auszugehen sei. Weiters sei über die A.GmbH mit 5.12.2005 das Konkursverfahren eröffnet worden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde. Obwohl der geschuldete (Teil-)Betrag in der Höhe von 14.763,99 € nicht entrichtet worden sei, könne dem Bf. kein Vorsatz oder sonstiges Verschulden vorgeworfen werden. Mit dem Kaufvertrag vom 6. Mai 2005 habe nämlich die A.GmbH vier Wettlokale zu einem Gesamtkaufpreis von 600.000,00 € an die K.GmbH verkauft. Hinsichtlich der aus diesem Kauf resultierenden Vorsteuer in der Höhe von 100.000,00 € habe sich die K.GmbH vertraglich verpflichtet, bei der zuständigen Abgabenbehörde den Antrag zustellen, diesen Betrag auf das Konto der A.GmbH umzubuchen. Der Bf. habe daher davon ausgehen können und auch tatsächlich darauf vertraut, dass am Fälligkeitstag dem Abgabenkonto der A.GmbH ein Betrag in der Höhe von 100.000,00 € gutgeschrieben werde. Der Bf. habe daher die Umsatzsteuer für den Monat Mai 2005 nicht vorsätzlich nicht entrichtet, sodass nach § 29 Abs. 2 FinStrG strafbefreiende Wirkung eingetreten und der gegenständliche Bescheid ersatzlos zu beheben sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 und 2 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 diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Aus diesen gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende

rechtliche Beurteilung erfolgen muss, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich zu erfolgen hat. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Nach der ständigen 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 (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 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, 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. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so entfällt die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 2 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet entrichtet (abgeführt) wurden.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die verfahrensgegenständliche Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2005 nicht innerhalb der im § 21 Abs. 1 UStG 1994

normierten Frist, sondern erst am 12. September 2005 beim Finanzamt eingereicht wurde. Die Verkürzung einer Abgabe ist dann bewirkt, wenn die Abgabe dem Abgabengläubiger überhaupt nicht oder nicht bis zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem sie dieser nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat (VwGH 25.9.1980, 758/80). Die Deliktvollendung tritt bei der Umsatzsteuerhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits dann ein, wenn die Umsatzsteuer am Fälligkeitstag nicht (vollständig) abgeführt wird. Der objektive Tatbestand des dem Bf. zur Last gelegten Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wurde daher zweifelsfrei am 15. Juli 2005 verwirklicht.

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 oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (§ 29 Abs. 2 FinStrG).

Der gesetzliche Auftrag zur Entrichtung der aus der Verfehlung resultierenden Abgaben im Sinne der Abgabenvorschriften als Erfordernis der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG bedeutet, dass bereits fällige strafrelevante Selbstbemessungsabgaben, hinsichtlich derer keine bescheidmäßige Festsetzung erfolgt, grundsätzlich unverzüglich, das heißt gleichzeitig mit der Erstattung der Selbstanzeige zu entrichten sind. Eine Nachfrist zur Entrichtung ist nicht vorgesehen.

Im vorliegenden Fall hätte die Entrichtung der verspätet gemeldeten Umsatzsteuerzahllast für Mai 2005 daher im Zeitpunkt der Einreichung der Voranmeldung am 12. September 2005 erfolgen müssen.

Die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige tritt gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG insoweit ein, als die geschuldeten Beträge ohne Verzug tatsächlich entrichtet werden. Die Entrichtung kann grundsätzlich durch die Einzahlung der Abgabenschuld innerhalb der Entrichtungsfrist erfolgen oder auch wenn die selbst deklarierten Abgabenschulden gemäß § 214 Abs. 1 BAO von der Finanzbehörde mit einer tatsächlich vorhandenen Gutschrift auf dem gemäß § 213 BAO zu führenden Gebarungskonto des Abgabepflichtigen zu verrechnen sind (OGH 27.8.1998, 12 Os 41/98).

Aus der im Strafact erliegenden Buchungsabfrage des Abgabenkontos der A.GmbH ist ersichtlich, dass die Vorsteuerüberrechnung der K.GmbH in der Höhe von 100.000,00 € mit

dem Entrichtungstag 20. Juli 2005 verbucht wurde und unter Berücksichtigung des zu diesem Zeitpunkt am Abgabenkonto bestehenden Rückstandes in der Höhe von 4.142,50 € am Konto zu einem Guthabensstand in der Höhe von 95.857,50 € führte. Mit dieser Überrechnung konnte somit nicht die gesamte am 12. September 2005 bekannt gegebene Umsatzsteuerzahllast in der Höhe von 104.279,16 € abgedeckt werden. Unter Berücksichtigung der beiden Einzahlungen in der Höhe von jeweils 1.000,00 € am 26. August und 5. September 2005 verbleibt ein Betrag in der Höhe von 6.421,66 € an Umsatzsteuer, der nicht rechtzeitig im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet wurde.

Der im Einleitungsbescheid bei der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages mitberücksichtigte Verspätungszuschlag von 8.342,33 € kann dem Bf. strafrechtlich hingegen nicht angelastet werden, weil die Nichtentrichtung bzw. die verspätete Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten – ausgenommen der selbst zu berechnenden Abgaben – nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes nicht strafbar ist. Insoweit war der Beschwerde stattzugeben.

Die Entrichtung stellt, wie bereits ausgeführt, eine objektive Bedingung für die Erlangung der Straffreiheit dar. In diesem Zusammenhang ist gleichgültig, ob der Täter durch von ihm unabhängige Umstände oder sonst durch Zufall an der Erfüllung dieser Bedingung zur Schadensgutmachung gehindert worden ist.

Es ist daher nicht relevant, aus welchem Grund im vorliegenden Fall die Entrichtung der Umsatzsteuerzahllast im Ausmaß von 6.421,66 € unterblieben ist. Kann der Täter - aus tatsächlichen oder aus rechtlichen Gründen, schuldhaft oder nicht schuldhaft – (teilweise) nicht erfüllen, so kann der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige eben (teilweise) nicht wirksam werden.

Das Vorbringen, der Bf. habe davon ausgehen können, dass der sich aus der Voranmeldung ergebende Betrag am Abgabenkonto der A.GmbH als Gutschrift erliege, ist somit nicht geeignet, den Bf. zu exculpieren.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite ist darauf hinzuweisen, dass der dem Bf. zur Last gelegte Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit erfordert, während für die Pflichtverletzung bloß bedingter Vorsatz genügt. Dass dem Bf. die Verpflichtung zur Abgabe der entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldung bekannt war, ergibt sich bereits aus der Vereinbarung mit der K.GmbH, die Vorsteuer auf das Abgabenkonto der A.GmbH zu überweisen. Die Vorgangsweise, mit der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung bis zur Gutschrift des Vorsteuerbetrages am Abgabenkonto zuzuwarten, impliziert die dem Bf. zur Last gelegte wissentliche Handlungsweise.

Wie bereits ausgeführt, war im Rahmen dieser Entscheidung lediglich zu untersuchen, ob ausreichende Verdachtsgründe für die Einleitung des Strafverfahrens vorliegen. Ob der erhobene Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Strafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, der Bf. habe das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt dem nunmehr durchzuführenden Untersuchungsverfahren nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten. In diesem ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 23. Juni 2006