



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Frau A.B., C., vertreten durch Gruber Wirtschaftstreuhand GmbH, 3393 Zelking/Melk, Gassen 2, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 25. Juli 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Juni 2007, Strafnummer-1,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Juni 2007, soweit er den Verdacht einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum Juli 2006 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von gesamt € 2.509,48 betrifft, aufgehoben. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Die Beschwerde gegen die Einleitungsverfügung des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Juni 2007 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. Juni 2007 hat das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen Frau A.B. (in weiterer Folge Bf.) zur Strafnummer-1 ein

Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten unter der Steuernummer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2004, Jänner bis Mai und Oktober 2005, Jänner, Februar, Mai, Juli, September bis November 2006 in Höhe von € 22.815,55 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der strafbestimmende Wertbetrag durch die nicht rechtzeitig entrichtete Restschuld laut Umsatzsteuererklärung 2004, durch diverse, nicht rechtzeitig entrichtete Selbstanzeigen von Umsatzsteuervorauszahlungen und die Umsatzsteuersonderprüfung vom März 2007 gegeben sei. Die verspätete Bekanntgabe der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. die Bekanntgabe der Umsatzsteuerrestschuld in der Jahressteuererklärung 2004 stellen zwar grundsätzlich Selbstanzeigen iSd § 29 FinStrG dar, mangels zeitgerechter Entrichtung haben sie jedoch keine strafbefreiende Wirkung entfalten können. Da die Bf. seit Jahren unternehmerisch tätig gewesen sei, wisse sie über die maßgeblichen abgabenrechtlichen Bestimmungen Bescheid, sodass der Verdacht der Wissentlichkeit gegeben sei.

Gleichzeitig erfolgte die Verständigung von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachts einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für Lohnabgaben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 25. Juli 2007, in der ausgeführt wird, dass die Bf. für den Rückstand der Umsatzsteuernachforderung 2004 bis 2006 Ansuchen auf Zahlungserleichterung gestellt habe, welches vom Finanzamt auch bewilligt worden sei. Sie sei damit ihrer Verpflichtung der umgehenden Entrichtung der Restschuld im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nachgekommen. Die Abgaben seien monatlich laut Zahlungserleichterungsansuchen entrichtet worden. Zum 21. Juni 2007 (Fälligkeitszeitpunkt) sei laut Telefonat mit Herrn F., ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen für den Restrückstand von € 11.370,26 gestellt und auch schriftlich nachgereicht worden. Eine Bewilligung des Zahlungserleichterungsansuchen durch die Behörde liege vor (Bescheid vom 28. Juni 2007). Terminverlust sei somit nicht eingetreten. Die Selbstanzeigen iSd § 29 FinStrG würden daher strafbefreiende Wirkung entfalten. Es werde daher die Einstellung des Strafverfahrens beantragt.

In einer weiteren Stellungnahme vom 20. September 2007 führt die Bf. zur Entstehung der offenen Abgabenbeträge (Vorauszahlungen an Umsatzsteuer) ergänzend aus, dass laut

Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens die Höhe der Rückstände aus Umsatzsteuervoranmeldungen € 22.815,55 betrage.

Die Rückstände würden im Wesentlichen Umsatzsteuerbeträge betreffen, die von der Bf. ordnungsgemäß erklärt worden seien und für welche in der Folge Zahlungserleichterungsansuchen gestellt und auch bewilligt worden seien.

Laut Auszug aus dem Finanz Online sei vom am 9. Jänner 2006 bestehenden Rückstand von € 34.106,28 ein Betrag von € 30.532,84 mit 26. Jänner 2006 einbezahlt worden. Folglich verblieben als offene Beträge entgegen den Angaben im Bescheid zur Einleitung des Finanzstrafverfahrens lediglich Rückstände aus der Veranlagung 2004 € 2.704,25 (vom 2.12.2005) sowie die U 10/05 € 1.149,19 offen. Für den Restbetrag einschließlich der offenen Lohnabgaben seien Ratenansuchen gestellt und auch bewilligt worden.

Lediglich ein geringer Teil der offenen Abgaben betreffe zudem Feststellungen der im März 2007 durchgeföhrten Betriebsprüfung über den Zeitraum 6/2006-11/2006 (laut Niederschrift und Bericht zu dieser Betriebsprüfung vom 23. März 2007).

Für diesen Zeitraum seien lediglich 4 Rechnungen aufgrund eines Übertragungsfehlers nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung erfasst worden, obwohl sie in der Buchhaltung verbucht gewesen waren. Die darauf entfallende Umsatzsteuer habe € 1.873,48 betragen (10% von € 4.443,90 und 20% von € 7.150,45) zuzüglich einer Vorsteuerkürzung von € 636,00 (vgl. Tz 02 und Tz 03 des Betriebsprüfungsberichtes). Darüber hinaus hätten sich keine Feststellungen ergeben.

Da die Bf. die Bemessungsgrundlagen stets gemeldet und für Rückstände Zahlungserleichterungsansuchen gestellt habe, könne von einer beabsichtigten Verkürzung von Umsatzsteuer im Sinne des § 33 (2) lit. a FinStrG nicht gesprochen werden. Da dem Finanzamt Bemessungsgrundlagen und Rückstände bekannt gewesen seien und offen gelegt gewesen seien, habe die Bf. eine Verkürzung der betreffenden Abgaben weder annehmen noch für möglich halten können. Auch die im Zuge der Betriebsprüfung hervorgekommenen Feststellungen seien betragsmäßig von geringem Umfang und beruhen auf Irrtümer, wie sie auch noch so sorgfältigen Personen unterlaufen können.

Die Beschwerde richtet sich daher gegen die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens im Sinne des § 33 (2) lit. a FinStrG, da ein Vorsatz zur Verkürzung von Umsatzsteuer zu keinem Zeitpunkt gegeben sei.

Zu den Lohnabgaben werde dargelegt, dass die Lohnsteuerprüfung 2005 eine geringfügige Nachforderung von € 1.396,30 ergeben habe. Der Großteil der Rückstände betreffe auch hier offene Lohnabgaben, für welche Zahlungserleichterungsansuchen gestellt und von der Bf. auch

bedient worden seien. Dem Finanzamt seien auch hier alle Bemessungsgrundlagen offen gelegt worden. Es sei folglich zu keinerlei Verkürzung von Abgaben gekommen.

Zum Zeitpunkt der Einleitung des Finanzstrafverfahrens sei ein wesentlicher Teil der Rückstände bereits beglichen worden. Zurzeit bestehe noch ein Rückstand von € 8.493,31, welcher mittels Ratenzahlungen getilgt werde.

Die Beschwerde richte sich daher gegen die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens im Sinne des § 49 (1) lit. a FinStrG, da Zahlungserleichterungsansuchen aufrecht seien und damit die Selbstanzeige weiterhin strafbefreiend wirke.

Von der Bf. seien für den Rückstand der Umsatzsteuernachforderung 2004-2006 und Lohnabgaben 2004-2006 Ansuchen auf Zahlungserleichterung gestellt worden, welche vom Finanzamt auch bewilligt worden seien (vgl. Bescheid vom 28. Juni 2007). Terminverlust sei somit nicht eingetreten. Die Selbstanzeigen iSd. § 29 Finanzstrafgesetz entfalten daher weiterhin strafbefreiende Wirkung.

Die Beschwerde wende sich daher gegen die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, da die Wirkungen der Selbstanzeige aufrecht seien und daher strafbefreiende Wirkung eingetreten sei bzw. weiterhin gelte.

Weiters richte sich die Beschwerde gegen die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge, da die Wertbeträge laut gegenständlichem Bescheid zur Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht mit den Daten aus dem Finanzonline übereinstimmen.

Es werde daher die Einstellung des Strafverfahrens gemäß § 83 (1) des Finanzstrafgesetzes und die Aufhebung des gegenständlichen Bescheides vom 25. Juni 2007 beantragt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Ad I.)

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 § 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 § 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.

§ 29 Abs. 2 FinStrG: 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.

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 (vgl. beispielsweise VwGH 29.3.2006, 2006/14/0097). Dabei ist nur zu prüfen, 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.

Zunächst ist festzuhalten, dass in den Fällen, in denen es ein Abgabepflichtiger unterlassen hat, rechtzeitig Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstatten und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten, einer Selbstanzeige auch dann strafbefreiende Wirkung zukommt, wenn sie lediglich durch Nachholung der verspäteten Umsatzsteuervoranmeldung und "Entrichtung" der offenen Umsatzsteuervorauszahlungen unter Inanspruchnahme von der Behörde gewährter Zahlungserleichterungen (Stundung, Raten) erfolgt (VwGH 17.12.2003, 99/13/0083). Im Übrigen hindert eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, nicht die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens (VwGH 29.11.2000, 2000/13/0207).

Soweit die Bf. ausführt, dass laut Auszug aus dem Finanz Online vom am 9. Jänner 2006 bestehenden Rückstand von € 34.106,28 ein Betrag von € 30.532,84 mit 26. Jänner 2006 einbezahlt worden sei und folglich als offene Beträge entgegen den Angaben im Bescheid zur Einleitung des Finanzstrafverfahrens lediglich Rückstände aus der Veranlagung 2004 € 2.704,25 (vom 2.12.2005) sowie die U 10/05 € 1.149,19 offen verblieben, für den Restbetrag einschließlich der offenen Lohnabgaben Ratenansuchen gestellt und auch bewilligt worden wären, ist festzuhalten, dass der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige nach § 29 FinStrG für denjenigen, der die Abgabe schuldet oder für sie zur Haftung herangezogen werden kann, zur Voraussetzung hat, dass die Abgabe den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend – es dürfen also die Zahlungsfristen der BAO ausgenutzt

werden – entrichtet wird. Wird Selbstanzeige wegen der Verkürzung einer Selbstbemessungsabgabe erstattet, ist relevant, ob es in der Folge zu einer bescheidmäßigen Festsetzung dieser Abgabe gekommen ist; im Falle einer solchen Festsetzung steht die Zahlungsfrist von einem Monat nach § 210 Abs. 4 BAO zur Verfügung (vgl. Leitner, Österreichisches Finanzstrafrecht², 103). § 29 Abs. 2 FinStrG sieht die Möglichkeit von Zahlungserleichterungen ausdrücklich vor. Das Zahlungserleichterungsansuchen muss aber vor Ablauf der Entrichtungsfrist eingebracht sein (VwGH 26.4.2007, 2005/14/0072).

Zum Zeitpunkt der Zahlung des von der Bf. erwähnten Betrages von € 30.532,84 mit 26. Jänner 2006 war für die Abgaben aus den Umsatzsteuervoranmeldungen 1-5/2005 bis inklusive UVA 10/2005 schon ein Rückstandsausweis ausgestellt, sodass eine Zahlungsfrist nicht mehr offen stand. Eine unverzügliche Entrichtung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen entsprechend den Abgabenvorschriften ist somit insoweit – entgegen den Darstellungen der Bf. – nicht nachvollziehbar, sodass den diesbezüglichen "Selbstanzeigen" eine strafbefreiende Wirkung nicht zukommen kann. Die Bf. führt im Übrigen selbst aus, dass diese Zahlung von € 30.532,84 nicht für die Rückstände aus der Veranlagung 2004 von € 2.704,25 (vom 2.12.2005) sowie die UVA 10/05 von € 1.149,19 gedacht war.

Den Beschwerdeausführungen, dass die Bf. für den Rückstand der Umsatzsteuernachforderung 2004 bis 2006 Ansuchen auf Zahlungserleichterung gestellt habe, welches vom Finanzamt auch bewilligt worden und die Bf. damit ihrer Verpflichtung der umgehenden Entrichtung der Restschuld im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nachgekommen wäre, ist zu erwidern, dass Zahlungserleichterungsansuchen vom 16. August 2004, vom 16. August 2006 sowie vom 1. September 2006 jeweils abgewiesen worden sind. Das Einbringen von Zahlungserleichterungsansuchen für sich allein reicht für die Zuerkennung der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige nicht aus.

Erst ein weiteres Zahlungserleichterungsansuchen vom 18. Oktober 2006 wurde mit Bescheid vom 5. Februar 2007 bewilligt, wobei sämtliche zu diesem Zeitpunkt fälligen Abgaben und Vorauszahlungen miteinbezogen worden sind. Es wurden monatliche Raten von € 1.400,00 ab 25. Februar bis 25. Jänner 2008 bewilligt, wobei die letzte Rate € 1.672,94 betragen hätte.

In der Folge wurde auf das Abgabenkonto der Bf. am 13. Februar 2007 (Buchungstag 15. Februar 2007) ein Betrag von € 1.500,00 entrichtet, wobei die erste Rate von € 1.400,00 erst am 25. Februar 2007 fällig gewesen wäre. Am 27. März 2007 (Buchungstag 29. März 2007), am 2. Mai 2007 (Buchungstag 4. Mai 2007) sowie am 30. Mai 2007 (Buchungstag 1. Juni 2007) wurde jeweils eine weitere Rate im Betrag von € 1.400,00 auf das Abgabenkonto einbezahlt.

Der Auftrag zur Entrichtung der verkürzten Abgaben im Sinne der Abgabenvorschriften als Erfordernis zur strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG bedeutet, dass bereits fällige strafrelevante Selbstbemessungsabgaben, hinsichtlich derer keine bescheidmäßige Festsetzung erfolgt, grundsätzlich umgehend, soll heißen unverzüglich, zu entrichten sind. Eine Nachfrist zur Entrichtung ist nicht gegeben (UFS FSRV/0045-W/03 vom 4.2.2005). Die Bf. hat mit Buchungstag 30. Jänner 2007 die Umsatzsteuervoranmeldungen September bis November 2006 an das Finanzamt gemeldet und sieht darin die Erstattung von Selbstanzeigen. Diesen Selbstanzeigen ist jedoch kein Ansuchen um entsprechende Bewilligung einer Zahlungserleichterung zu entnehmen. Wird von der Abgabenbehörde dennoch für die in den Selbstanzeigen (hier die Umsatzsteuervoranmeldungen September bis November 2006) ohne entsprechenden Antrag eine bescheidmäßige Zahlungserleichterung bewilligt, indem in den Bescheid vom 5. Februar 2007 sämtliche zu diesem Zeitpunkt fälligen Abgaben und Vorauszahlungen (damit auch die nachträglich vorangemeldeten Zahllasten) miteinbezogen wurden, vermag eine in der Folge durch die Bewilligung der Ratenzahlung anscheinend eingeräumte Frist an dem Umstand, dass bereits zuvor der Verpflichtung zur unverzüglichen Entrichtung nicht entsprochen wurde und deswegen der Finanzstrftäterin für ihre Selbstanzeigen keine strafaufhebende Wirkung zukommt, nichts mehr zu ändern.

Ein Zahlungserleichterungsansuchen vom 13. April 2007 wurde zwar mit Bescheid vom 11. Mai 2007 abgewiesen. Das weitere Zahlungserleichterungsansuchen vom 26. Juni 2007 wurde jedoch mit Bescheid vom 28. Juni 2007 für einen Rückstand von € 11.370,26 insoweit bewilligt, als ab 25. Juli 2007 monatliche Raten von € 1.400,00 bis 25. Februar 2008 mit einer letzten Rate von € 1.570,26 festgesetzt wurden. Die Raten in Höhe von € 1.400,00 wurden am 21. Juni, 27. Juli, 28. August, 27. September, 29. Oktober, 27. November und 28. Dezember 2007 entrichtet, wobei die letzte erwähnte Einzahlung zu einem Guthaben in Höhe von € 846,71 führte.

Für die bescheidmäßig am 26. März 2007 festgesetzten Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Juli, Oktober und November 2006 wurde eine Zahlungsfrist bis 2. Mai 2007 gewährt (eine nähere Übersicht ist der nachfolgenden Tabelle zu entnehmen). Ein Zahlungserleichterungsansuchen ist – wie oben ausgeführt – allerdings erst am 26. Juni 2007 eingebbracht und mit Bescheid vom 28. Juni 2007 bewilligt worden. Da auch im Zusammenhang mit diesen Voranmeldungszeiträumen davon auszugehen ist, dass eine unverzügliche Entrichtung der verkürzten Beträge unter Einhaltung der entsprechenden Abgabenvorschriften im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht erfolgt ist, kann auch für diese Beträge eine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeigen nicht zum Tragen kommen.

Die Beschwerdeausführungen, ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen für den Restrückstand von € 11.370,26 sei von der Behörde bewilligt worden (Bescheid vom 28. Juni

2007) und Terminverlust (Anmerkung: für diese Ratenbewilligung) sei nicht eingetreten, treffen somit zwar laut Aktenlage zu. Den Selbstanzeigen kommt – mangels fehlender Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG – jedoch aus den oben angeführten Argumenten ein strafbefreiende Wirkung nicht zu.

Zeitraum		Zahlungsfrist	Buchung am	strafb. WB	fällig am
Umsatzsteuer 1/2005	Festsetzung	31.10.2005	22.09.2005	638,57	
Umsatzsteuer 2/2005	Festsetzung	31.10.2005	22.09.2005	828,17	
Umsatzsteuer 2/2005	Festsetzung	31.10.2005	22.09.2005	148,77	
Umsatzsteuer 3/2005	Festsetzung	31.10.2005	22.09.2005	214,52	
Umsatzsteuer 4/2005	Festsetzung	31.10.2005	22.09.2005	427,10	
Umsatzsteuer 4/2005	Festsetzung	31.10.2005	22.09.2005	1.258,79	
Umsatzsteuer 5/2005	Festsetzung	31.10.2005	22.09.2005	2.311,37	
Umsatzsteuer 2004	Veranlagung	12.01.2006	02.12.2005	2.704,25	
Umsatzsteuer 10/2005	gemeldet		09.01.2006	1.149,19	15.12.2005
Umsatzsteuer 1/2006	gemeldet		19.05.2006	1.415,39	15.03.2006
Umsatzsteuer 2/2006	gemeldet		19.05.2006	1.864,21	18.04.2006
Umsatzsteuer 5/2006	gemeldet		10.08.2006	1.779,91	17.07.2006
Summe strafb. WB				14.740,24	
Umsatzsteuer 9/2006	gemeldet		30.01.2007	2.168,40	15.11.2006
Umsatzsteuer 10/2006	gemeldet		30.01.2007	991,31	15.12.2006
Umsatzsteuer 11/2006	gemeldet		30.01.2007	224,83	15.01.2007
nach USO					
Umsatzsteuer 11/2006	Festsetzung	02.05.2007	26.03.2007	1.155,50	
Umsatzsteuer 10/2006	Festsetzung	02.05.2007	26.03.2007	1.025,79	
Umsatzsteuer 7/2006	Festsetzung	02.05.2007	26.03.2007	1.390,27	
Umsatzsteuer 7/2006	Festsetzung	02.05.2007	26.03.2007	1.119,21	
Summe Aufhebung				8.075,31	

Hat ein Abgabepflichtiger vor Ablauf der für die Entrichtung der von einer Selbstanzeige betroffenen Abgabe zur Verfügung stehenden Frist ein Zahlungserleichterungsansuchen nach

§ 212 Abs. 1 BAO eingebracht, trat damit nach § 230 Abs. 3 BAO bis zur Erledigung dieses Ansuchens eine Vollstreckungssperre ein, bei der es sich auch um einen „Zahlungsaufschub“ iSd § 29 Abs. 2 FinStrG handelt.

Die Bf. hat zwar am 18. Oktober 2007 für die Entrichtung der von den als Selbstanzeigen gedachten Umsatzsteuervoranmeldungen bis Mai 2006 betroffenen Abgaben ein Zahlungserleichterungsansuchen nach § 212 Abs. 1 BAO eingebracht, das auch in der Folge von der Behörde mit Bescheid vom 5. Februar 2007 bewilligt wurde.

Damit trat jedoch entgegen den Intentionen der Bf. eine Vollstreckungssperre nicht ein, da dieses Zahlungserleichterungsansuchen zu einem Zeitpunkt eingebracht wurde, der nicht mehr einem unverzüglichen Entrichten der davon betroffenen Selbstanzeigen im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entsprach, diese Abgaben somit nicht "den Abgabenvorschriften entsprechenden entrichtet" wurden.

Soweit die Bf. zur Umsatzsteuervoranmeldung Juli 2006 vorbringt, dass lediglich vier Rechnungen aufgrund eines Übertragungsfehlers nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung erfasst worden wären, obwohl sie in der Buchhaltung verbucht gewesen waren zuzüglich einer Vorsteuerkürzung, ist festzuhalten, dass die Bf. mit Buchungstag 22. August 2006 eine Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2006 mit einer Gutschrift von € 1.390,27 abgegeben hat.

Bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die Schuldform der Wissentlichkeit lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung (keine rechtzeitige, richtige und vollständige Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben) genügt Vorsatz iSd § 8 Abs. 1 FinStrG – somit bedingter Vorsatz. Das Vorliegen der Wissentlichkeit iZm § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist auch dann zu bejahen, wenn der Täter die Abgabenverkürzung dem Grunde nach für gewiss hält und lediglich das Ausmaß erst in der Folge von der Finanzstrafbehörde ermittelt wurde (VwGH 8.4.1991, 89/15/0144). Ob Handlungen oder Unterlassungen mit dem Ziel erfolgen, Abgaben zu verkürzen, beruht meist auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, auf den - bei einem den Vorsatz verneinenden Täter - nur nach dessen nach außen tretendem Verhalten geschlossen werden kann. Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Grundsätzlich lässt die Nichtaufnahme von Rechnungen in die Buchhaltung und dem damit immanenten Verschweigen von Umsätzen auf einen Verkürzungsvorsatz schließen. Im vorliegenden Fall wurden die Rechnungen zwar in der Buchhaltung gebucht, aber nicht in die Umsatzsteuervoranmeldungen aufgenommen. Bei dieser Konstellation erscheint ein Übertragungsfehler mit den logischen Denkgesetzen durchaus im Einklang, sodass daraus eine Wissentlichkeit im Hinblick auf eine Verkürzung nicht ableitbar ist. Ebenso erscheint die

Vorsteuerberichtigung von € 636,00 nur ein Ausfluss eines Denkfehlers gewesen zu sein, sodass der Verdacht einer Abgabenhinterziehung für den Voranmeldungszeitraum Juli 2006 mit einem im Rahmen der USO festgestellten strafbestimmenden Wertbetrag von insgesamt € 2.509,48 nicht ableitbar ist und der Beschwerde insoweit statzugeben war.

Dem weiteren Beschwerdevorbringen, dem Finanzamt sind die Bemessungsgrundlagen und Rückstände bekannt gewesen und offen gelegt worden und die Bf. hat eine Verkürzung der betreffenden Abgaben weder annehmen noch für möglich halten können, ist zu erwidern, dass für alle Abgaben, die selbst zu berechnen sind, im Gegensatz zu der im § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG für bescheidmäßig festzusetzende Abgaben getroffenen Regelung gilt, dass eine Abgabenverkürzung bereits bewirkt ist, wenn die Abgaben ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG); dies bedeutet, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt sind und das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vollendet ist, wenn die Entrichtung der Vorauszahlungen nicht bis zu dem im § 21 Abs. 1 UStG 1994 genannten Fälligkeitszeitpunkt erfolgt. Dem Grund für die (vorsätzliche) Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen kommt dabei keine Bedeutung zu, genügt doch für die im Abs. 2 lit. a des § 33 FinStrG umschriebene strafbare Handlung, dass die Verkürzung unter Verletzung einer Rechtspflicht (der Verdacht, dass diese vorliegt, ist hier zweifelsfrei gegeben) zustande kommt.

Der Bf. wird kein Vorsatz auf endgültige Verkürzung der Umsatzsteuer vorgeworfen, doch ist einerseits aufgrund der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen, die nach Meinung der Bf. als Selbstanzeigen gewertet werden sollten, andererseits der Tatsache, dass der Bf. die Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung als Folge ihrer langjährigen Tätigkeit als Unternehmerin unstrittig (die entsprechenden Ausführungen im angefochtenen Bescheid wurden von der Bf. nicht bekämpft) bekannt gewesen ist, der Verdacht der für die angeschuldete Abgabenhinterziehung geforderten Wissentlichkeit gegeben. Dass zu keinem Zeitpunkt ein Vorsatz gegeben gewesen sei, kann daher nur als Schutzbehauptung gewertet werden.

Zusammengefasst lässt sich daraus der im angefochtenen Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens begründende Verdacht einer Abgabenhinterziehung für Verkürzungen an Umsatzsteuer für die dargestellten Voranmeldungszeiträume (ausgenommen Juli 2006) ableiten. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Die Beantwortung der Frage, ob das in Rede stehende Finanzvergehen tatsächlich begangen wurde, bleibt dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Ad II.)

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 9.6.1988, B 92/88, die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Verdachts der Abgabenhinterziehung als Bescheid qualifiziert. Bei Vorliegen eines Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit (nur solchen Einleitungen kann nach der Argumentation des Verfassungsgerichtshofes normative Wirkung zukommen), hat daher die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mit Bescheid zu erfolgen. Der Gesetzgeber hat dies in der Finanzstrafgesetznovelle 2007, BGBl I Nr. 44/2007, berücksichtigt und im § 83 Abs. 2 FinStrG ist nunmehr normiert, dass die Verständigung eines Bescheides bedarf, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Das bedeutet jedoch, dass der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keine rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende Wirkung zukommt und eine entsprechende Verständigung der Finanzstrafbehörde von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mangels normativer Wirkung daher auch nicht mit Rechtschutzeinrichtungen, wie sie in Rechtsmitteln vorgesehen sind, bekämpft werden kann.

Schließlich hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30.1.2001, 2000/14/0109, ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen Verdachts der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit in einem Bescheid insoweit rechtswidrig ist, als auch die Einleitung wegen Finanzordnungswidrigkeit in den Spruch des Bescheides aufgenommen wurde (weshalb er die bezügliche meritorische Rechtsmittelentscheidung mit der Begründung aufgehoben hat, dass der Einleitungsbescheid, soweit er die Finanzordnungswidrigkeit betrifft, ersatzlos aufzuheben gewesen wäre).

Wird daher – wie im vorliegenden Fall – ein Finanzstrafverfahren sowohl wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung als auch wegen Finanzordnungswidrigkeit eingeleitet, so ist nur die Abgabenhinterziehung Gegenstand der bescheidmäßigen Einleitung.

Da in der vorliegenden Beschwerde bzw. der Ergänzung vom 20. September 2007 inhaltlich auch Argumente gegen die wegen des Verdachts einer Finanzordnungswidrigkeit für Lohnabgaben nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erlassene Einleitungsverfügung vorgebracht wurden, war ohne Eingehen auf das diesbezügliche Beschwerdevorbringen mangels bekämpfbaren Bescheides die Beschwerde insoweit als unzulässig zurückzuweisen.

Abschließend wird festgehalten, dass sich die Eingaben des Verteidigers auf keine Vollmacht (Zustellbevollmächtigung) bezogen haben, sodass die Zustellung der Beschwerdeentscheidung direkt an die Beschuldigte zu ergehen hatte.

Wien, am 18. August 2008