



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Finanzstrafsenat Klagenfurt 1

GZ. FSRV/0024-K/07

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Hannes Prosen, in der Finanzstrafsache gegen N.N., V., vertreten durch C. Steuerberatungskanzlei, V. , H.Pl. 12, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 20. September 2007, StrNr. 2007/00165,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. September 2007 hat das Finanzamt Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der begründete Verdacht bestand, er habe unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Mai bis Juli 2005, Dezember 2006 und Jänner bis März 2007 Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 3.991,56 bewirkt und hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Oktober 2007, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Dem Beschuldigten ist die Verpflichtung Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen bekannt und ist er dieser Verpflichtung immer nachgekommen. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Mai bis Juli 2005 wurden wegen eines Irrtums verspätet abgegeben, weil der Beschuldigte dachte, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen automatisch von der Buchhaltung gemeldet würden. Er habe bloß quartalsweise Auszüge des Bankkontos erhalten, auf welches die Mieteinkünfte geflossen sind. Nach Erhalt habe er diese der Buchhaltung zur Verbuchung der Geschäftsfälle weitergeleitet. Daher wären die Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet übermittelt worden.

Nachdem der Komplementär aus der KEG ausgetreten ist, sei der Bf. irrtümlich davon ausgegangen, dass die Buchhaltung ohnedies über die Bankkonten, auf welchen die Mieteinnahmen einlangen, verfüge. Deshalb habe er diese nicht mehr der Buchhaltung weitergeleitet. Die verspätete Abgabe erfolgte daher infolge eines Irrtums und stelle dieser Umstand eine entschuldbare Fehlleistung dar.

Schließlich habe er im Juni 2006 vor Beginn einer Betriebsprüfung Selbstanzeige erstattet, wobei die Nachforderungen aufgrund von Liquiditätsengpässen nicht entrichtet wurden. Daraus sei das Bestreben einer Bereinigung seines Irrtums erkennbar. Ein vorsätzliches Handeln liege nicht vor.

Im Unternehmen des Beschwerdeführers fand am 11. Juni 2007 eine Umsatzsteuerprüfung durch die Abgabenbehörde I. Instanz statt. Vor Prüfungsbeginn erstattete der Beschuldigte durch seinen steuerlichen Vertreter eine Selbstanzeige für die Monate Jänner bis März 2007, in welcher die Umsatzsteuerzahllasten für Jänner in Höhe von € 1.182,67 (anstatt bisher laut UVA: € 939,09), für Februar in Höhe von € 105,16 (anstatt bisher laut UVA: - €138,42) und März in Höhe von € 810,94 (anstatt bisher laut UVA: € 567,36) erklärt wurden. Die Zahllast des Monates Dezember 2006 beträgt € 2.362,56.

Der Beschwerdeführer hat Mieteinnahmen aus der Vermietung eines Geschäftslokales (für ein Sonnenstudio) in Höhe von monatlich € 1.217,94 nicht erklärt. Die verkürzten Beträge wurden nicht entrichtet.

Der Prüfer stellte darüber hinaus fest, dass im Prüfungszeitraum das Auslandsleasing für den PKW der Marke BMW nicht der Eigenverbrauchsbesteuerung unterzogen wurde. Daher wurde dies vom Prüfer nachgeholt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 leg.cit. zukommenden Verständigungen und Mitteilungen daraufhin zu prüfen, ob genügend Verdachtsmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt die Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, nach der Anordnung des Abs. 3, erster Satz, der zuletzt zitierten Gesetzesstelle, das Strafverfahren einzuleiten (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 14. Feber 1991, Zl. 90/16/0210).

Die Einleitungsverfügung stellt einen Bescheid dar; es gelten für Inhalt und Form die Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO). Im Spruch der Einleitungsverfügung muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, welches als Finanzstrafvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen umschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", d.h. in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. Die einer Finanzstrafbehörde I. Instanz über begangene Finanzvergehen zukommenden Anzeigen und Mitteilungen sind gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dahingehend zu prüfen, ob die darin enthaltenen Verdachtsmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen vom 16. Feber 1994, Zl. 93/13/0256, vom 24. März 1994, Zl. 93/16/0118, vom 17. März 1994, Zl. 90/14/0046, vom 14. Feber 1992, Zl. 90/16/0210, u.a., mit der Rechtsnatur der Einleitungsverfügung eingehend auseinandergesetzt und in den Entscheidungsgründen dargelegt, dass durch die im § 83 Abs. 2 FinStrG vorgesehene Bekanntgabe der in Betracht kommenden Strafbestimmung im Speziellen dem Beschuldigten die Verantwortung vor der Finanzstrafbehörde erleichtert und ihm ermöglicht werden soll, auch Einwände gegen das Vorliegen der einzelnen Elemente des in Betracht kommenden Tatbestandes vorzubereiten. Unter der Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist daher die *Einleitung des Untersuchungsverfahrens* zu verstehen, an dessen Ende entweder ein Schulterspruch (Erkenntnis, Strafverfügung, Verwarnung) oder eine Einstellung zu stehen hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist somit keine abschließende Beurteilung des zur Last gelegten Verhaltens, sondern "*Vorverfahren des Untersuchungsverfahrens*".

Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG vorliegen, geht es nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorweg zu

nehmen, sondern lediglich darum, ob die der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen (VwGH 20.1.2005, Zl. 2004/14/0132, VwGH 28.6.2007, 2007/16/0074). Ein Verdacht kann immer nur aufgrund der Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 25.1.1990, Zl. 89/16/0183; 14.2.1991, Zl. 90/16/0210; 28.6.2007, 2007/16/0074, 21.4.2005, 2002/15/0036).

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBI II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung; letzteres gilt ab dem 1. Jänner 2003 nur mehr in den Fällen, in denen die Umsätze des Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,-- nicht überstiegen haben.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. Wahrnehmender der steuerlichen Interessen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Dabei war gemäß § 33 Abs.3 FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen

Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren (lit.b) bzw. die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Gutschriften zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht worden waren (lit.d).

Hingegen macht sich derjenige - anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG - einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise zur Verheimlichung seiner umsatzsteuerpflichtigen Erlöse Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet, keine Umsatzsteuervor anmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese Erlöse in den Steuererklärungen verheimlicht oder derartige Jahressteuererklärungen nicht einreicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmens vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer enthalten ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Vorweg war für den Referenten beim Unabhängigen Finanzsenat zu prüfen, ob wie vom Beschwerdeführer vorgebracht, Straffreiheit infolge rechtswirksam erstatteter Selbstanzeige vom 5. Juni 2007 für die Monate Jänner bis März 2007 vorliegt.

Gemäß § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als *er* seine Verfehlung beispielsweise der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt (Abs.1), wenn ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs.2). Dabei wirkt die Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird (Abs.5).

Gemäß § 29 Abs.3 lit.b FinStrG tritt eine Straffreiheit einer Selbstanzeige u.a. dann nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Im vorliegenden Sachverhalt hat der Beschwerdeführer durch den steuerlichen Vertreter eine Selbstanzeige erstattet und die umsatzsteuerlichen Abgabenverkürzungen eingestanden. Die zeitnahe Entrichtung ist offenkundig infolge finanzieller Schwierigkeiten nicht erfolgt. Daher kommt der erstatteten Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zu.

Die nachträgliche Offenlegung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen in Verbindung mit der wiederum verspäteten Entrichtung der bereits fälligen Selbstbemessungsabgaben auf dem Abgabenkonto ist daher aus formalen Gründen keine rechtswirksame, strafbefreiende Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG, sondern lediglich ein mildernder Umstand im Falle eines Schuldspruches wegen eines damit in Zusammenhang stehenden Finanzvergehens in Form einer weiterhin möglichen Schadensgutmachung.

Der vorliegenden Aktenlage ist betreffend den Beschuldigten der Sachverhalt zu entnehmen, dass die bekannt gegebenen Umsatzsteuernachforderungen des Zeitraumes Dezember 2006 bis März 2007 nicht entrichtet wurden und laut Rückstandsausweis unberichtet aushaften.

Die Abgaben wurden nicht unverzüglich nach Bekanntgabe entrichtet und ist in objektiver Hinsicht der Tatbestand Abgabenhinterziehungen erfüllt. Der Verdacht, der Beschwerdeführer könne das Finanzvergehen der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt haben ist somit in objektiver Hinsicht begründet.

Dem Beschwerdeführer ist seine Verpflichtung vollständige Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen und entsprechende Zahllasten monatlich zu entrichten bestens bekannt. Er kommt somit als Verdächtiger der zur Last gelegten Finanzvergehen in subjektiver Hinsicht in Betracht.

In subjektiver Hinsicht erscheint der Verdacht, er könne den Eintritt der ihm zur Last gelegten Abgabenverkürzungen für gewiss gehalten zu haben deshalb ausreichend begründet, weil es zu dem Grundwissen eines jeden unternehmerisch tätigen Menschen gehört, dass monatlich vollständige Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen bzw. entsprechende Zahllasten abzuführen sind. Es kann dam Beschwerdeführer – ihm ein durchschnittliche kognitive Fähigkeiten unterstellend – nicht verborgen geblieben sein, dass Zahllasten zum Teil gar nicht bzw. nicht vollständig gemeldet oder entrichtet wurden. Es erscheint daher der Verdacht, der Bf. komme in subjektiver Hinsicht als Täter eines Finanzvergehens in Betracht ausreichen begründet.

Das Vorbringen, er habe geglaubt, die Buchhaltung würde über sämtliche Bankkontoauszüge verfügen und aufgrund dieser Kontoauszüge die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellen können, stellt sich insgesamt als Beschuldigtenrechterfertigung dar, die im nun anschließenden Untersuchungsverfahren gemäß §§ 114 ff. FinStrG zu überprüfen und zu würdigen sein wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 17. September 2008