



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 1

GZ. FSRV/0002-L/11

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen Mag. AB, geb. X, Adresse, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 9. Dezember 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes CD als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. November 2010, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. November 2010 leitete das Finanzamt CD als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf) ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren wegen des Verdachtes ein, sie habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 9/2009 und 2-6/2010 in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten. Sie habe dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Zur Begründung verwies die Finanzstrafbehörde auf die Aktenlage, wonach die Bf für die genannten Zeiträume weder Voranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuer entrichtet habe.

Die Bf habe für die im Spruch genannten Monate keine dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen abgegeben. Nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 bestehe eine allgemeine Voranmeldungspflicht, die nur dann entfalle, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde, oder wenn sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergebe.

Werde dagegen die Vorauszahlung nicht richtig errechnet oder die sich ergebende Vorauszahlung vorschriftswidrig entweder gar nicht, nur zum Teil oder verspätet entrichtet, sei der Unternehmer von der Verpflichtung zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung nicht ausgenommen. Da die Bf keine zeitgerechten Voranmeldungen eingereicht habe, obwohl sie dazu verpflichtet gewesen wäre, und keine Zahlungen geleistet habe, ergebe sich das vorsätzliche Handeln schon aus der Tat selbst.

Auf der subjektiven Tatseite habe die Beschuldigte Vorsatz zu verantworten, da sie auf Grund ihrer Tätigkeit als Unternehmerin ihre steuerlichen Pflichten sehr wohl gekannt habe und ihr insbesondere das System der Umsatzsteuer bekannt gewesen sei, und gewusst habe, dass sie bei Verletzung dieser Verpflichtung eine Abgabenhinterziehung bewirken würde.

Wegen des Verdachtes der vorsätzlichen Begehungsweise sei das Finanzstrafverfahren einzuleiten gewesen.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde wandte die Bf im Wesentlichen ein, dass sie die Umsatzsteuervoranmeldung jeden Monat in Papierform in den metallenen Postkasten im Eingangsbereich abgebe, und zwar getrennt nach den Finanzämtern. So habe sie für das Finanzamt D in das Kuvert zB gleichzeitig die Fa. F, Adresse1, gegeben. Ihr einziger Fehler liege darin, dass sie sich mit FinanzOnline schwer tue und daher immer wieder auf die Papierform zurückgreife. Ein Prüfer des Finanzamtes E habe ihr gesagt, dass für Pflichtige, die sich nicht an diese Vorschrift hielten, die Papiere nicht mehr gebucht würden. Sie sei der Meinung, dass sie diesen Bescheid diesem Umstand verdanke. Sie arbeite seit 15 Jahren selbstständig und habe dieses Problem nie gehabt; weshalb sollte sie das ändern? Sie überweise regelmäßig 300,00 €.

Sie ersuche daher um Aufhebung dieses Bescheides.

Die Bf fügte der Beschwerde die zwar unterschriebenen, aber mit keinem Datum versehenen Umsatzsteuervoranmeldungen 1/2010 bis 11/2010 bei.

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

*Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde 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 (...). Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird. Gegen diesen Bescheid ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig (Abs. 2).*

Seit Inkrafttreten des § 83 Abs. 2 FinStrG idF BGBl. I Nr. 104/2010 am 1. Jänner 2011 ist gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht mehr zulässig. Diese Bestimmung ist nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen Einleitungsbescheide in Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes eines vorsätzlichen Finanzvergehens (§ 265 Abs. 1p FinStrG).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid vom 8. November 2010 zu Ende zu führen ist.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es, wenn gegen den Beschuldigten 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 den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe gegeben sind, geht es nicht darum, bereits ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchzuführen und das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, sondern lediglich darum, ob ein hinreichend begründeter Tatverdacht vorliegt.

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

*Nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung (...) einzureichen. (...)*

*Nach § 21 Abs. 1 vorletzter Absatz UStG 1994 hat die Übermittlung der Voranmeldungen elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Voranmeldungen mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Voranmeldungen auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.*

Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen (BGBl. II 206/1998 in der für den strafgegenständlichen Zeitraum anzuwendenden Fassung BGBl. II 462/2002) entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt.

Wird die errechnete Vorauszahlung daher nicht spätestens zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet, besteht jedenfalls eine Voranmeldungsspflicht.

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der 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.*

Werden Abgaben, die selbst zu berechnen sind (wie die Umsatzsteuervorauszahlung), nicht (spätestens am Fälligkeitstag) entrichtet, ist die Abgabenverkürzung bewirkt (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Hat daher der Abgabepflichtige die ihm durch Gesetz auferlegten Anzeige- bzw. Offenlegungspflichten nicht erfüllt und der gesetzlichen Vorschrift zuwider zum Zeitpunkt der monatlichen Fälligkeit keine oder eine zu geringe Zahlung geleistet, ist in diesem Zeitpunkt die Verkürzung der Selbstbemessungsabgabe bewirkt.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes widerspricht dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides nicht, wenn die Angabe des verkürzten Abgabebetrages unterbleibt und die Höhe der dem Beschuldigten allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 f FinStrG vorbehalten wird.

Aus der Aktenlage (Abgabenkonto, Einkommen- und Finanzstrafakt) ergibt sich, dass die Bf die Tätigkeit einer Unternehmensberaterin und Selbständigen Buchhalterin ausübt.

Für die strafgegenständliche Umsatzsteuer 9/2009 scheint auf dem Abgabenkonto keine Buchung auf. Die Voranmeldungen 2–5/2010 wurden – verspätet – am 9. Dezember 2010, die Voranmeldung 6/2010 ebenfalls nicht zeitgerecht am 2. Dezember 2010 bei der Abgabenbehörde eingereicht. In den Voranmeldungen 2-6/2010 wurden folgende Zahllasten erklärt: 422,19 € (2/2010), 232,61 € (3/2010), 333,70 € (4/2010), 1.107,24 € (5/2010) und 170,18 € (6/2010).

Wie eine Durchsicht ihres Abgabenkontos belegte, gelang der Bf in einer Vielzahl von vorangegangenen Zeiträumen die fristgerechte Einreichung ihrer Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde.

Da die Voranmeldungen sowohl vor als auch nach den vom Einleitungsbescheid umfassten Monaten stets auf dem Abgabenkonto verbucht wurden, ist kein Grund ersichtlich, weshalb diese ausgerechnet für die verfahrensgegenständlichen Monate nicht verbucht worden wären.

Dass, wie in der Beschwerde eingewendet, Voranmeldungen in Papierform nicht mehr gebucht würden, ist durch die Aktenlage nicht bestätigt. Dieser Beschwerdeeinwand vermochte den erhobenen Verdacht umso weniger zu entkräften, als sich in den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akten für die im Spruch des bekämpften Einleitungsbescheides genannten Monate keine zeitgerecht in Papierform eingereichten Voranmeldungen befanden, die allenfalls unverbucht abgelegt worden wären.

Auch das Vorbringen der Bf, sie habe in das Kuvert für das Finanzamt D beispielsweise gleichzeitig Unterlagen für die Fa. F gegeben, war nicht dazu angetan, den seitens der Erstinstanz geäußerten Verdacht zu beseitigen, weil daraus nicht abzuleiten war, welche Unterlagen genau wann die Bf in den Briefkasten einwarf und ob sich unter den eingeworfenen Unterlagen auch ihre eigene(n) Voranmeldung(en) befand(en).

Die logisch nicht nachvollziehbare und sehr allgemein gehaltene Argumentation der Bf war insgesamt nicht geeignet, den durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz erhobenen Verdacht, die Bf habe für die genannten Zeiträume weder spätestens zu den entsprechenden Fälligkeitszeitpunkten Voranmeldungen eingereicht noch die geschuldeten Beträge zeitgerecht entrichtet, von vornherein zu entkräften.

Genügend Verdachtsgründe liegen 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.

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.

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

Wissentlichkeit bedeutet, dass der Täter weiß, dass der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges mit seiner Handlung sicher verbunden ist.

Bei wissentlicher Handlungsweise bezweckt der Täter nicht unbedingt den tatbildmäßigen Erfolg, sein Ziel muss nicht dieser, sondern kann auch ein anderer, allenfalls sogar rechtlich unbedenklicher Erfolg sein, aber er weiß, dass der verpönte Erfolg sicher mit seiner Handlung verbunden ist (vgl. Fellner, FinStrG, 6. Aufl., 11. Lfg., § 8 Tz 13).

Wissentlichkeit ist nicht für den gesamten Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gefordert, sondern nur für die Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen. In Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen genügt dagegen bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, zweiter Halbsatz FinStrG.

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 vom Vorsatz nicht erfasst sein.

Auf Grund ihrer Tätigkeit war zweifellos von der Kenntnis der Bf auszugehen, dass Umsatzsteuervorauszahlungen zu den in § 21 Abs. 1 UStG 1994 genannten Fälligkeitsterminen zu entrichten bzw. im Falle der Nichtentrichtung bis zu diesem Zeitpunkt Voranmeldungen einzureichen sind, sodass der erhobene Verdacht auch in subjektiver Hinsicht zu Recht besteht.

An Stelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, der zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch eine Abgabenverkürzung begeht, dass er beispielsweise in seiner Umsatzsteuerjahreserklärung Erlöse verheimlicht und somit eine zu niedrige Festsetzung der Umsatzsteuer bewirkt.

Eine Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag der verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen in der (versuchten) verkürzten Jahresumsatzsteuer Deckung findet.

Der Vorwurf, die Bf sei verdächtig, Jahresumsatzsteuer verkürzt zu haben, wurde durch die Erstbehörde zu Recht nicht erhoben:

Die – wenn auch verspätet – eingereichte Umsatzsteuerjahreserklärung 2009 führte zu einer Nachforderung von 665,23 €, woraus zu schließen war, dass die Bf die weder bekannt gegebene noch seitens der Abgabenbehörde festgesetzte Umsatzsteuervorauszahlung 9/2009 im Zuge der Jahreserklärung offen legte.

Die Jahressteuererklärung 2010, in der die erklärten Erlöse im Wesentlichen der Summe der in den einzelnen Voranmeldungen offen gelegten Erlöse entsprachen, wurde zeitgerecht eingereicht.

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. Erst im Straferkenntnis ist dagegen zu begründen, dass der Beschuldigte die Tat begangen hat.

Es wird Sache der Finanzstrafbehörde erster Instanz sein, im weiteren Untersuchungsverfahren die Verantwortlichkeit der Bf weiter zu prüfen, sich mit ihren dem behördlichen Verdacht entgegen gesetzten Sachverhaltsbehauptungen substantiell auseinander zu setzen und allfällige in Betracht kommende Beweisaufnahmen durchzuführen (vgl. VwGH 19.2.1991, 90/14/0078). In diesem Verfahren wird der Bf Gelegenheit gegeben werden, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur Sachverhaltsklärung beizutragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. April 2012