



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Finanzstrafsenat (Klagenfurt) 1

GZ. FSRV/0021-K/07

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. P.H., in der Finanzstrafsache gegen D.I., W., Gastwirtin, vertreten durch A.W., Wirtschaftstreuhänder, S., über die Beschwerde der Beschuldigten vom 13. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes T. vom 11. Juli 2007, SN 061/2007/00155, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 und § 33 Abs.2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) gemäß § 161 Abs.1 FinStrG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. Juli 2007 hat das Finanzamt T. als Finanzstrafbehörde erster Instanz das Finanzstrafverfahren eingeleitet weil der Verdacht besteht,

- a.) sie habe vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung von Betriebseinnahmen der Jahre 2003 bis 2005 die Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben an Umsatzsteuer iHv. € 5.000,-- und Einkommensteuer iHv. € 7.781,-- bewirkt und
- b.) sie habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Feber, Mai, Juli und August 2003 in Höhe von € 4.666,60 für Jänner, April, Mai, Juni, September und Dezember 2004 in Höhe

von € 6.105,91 und für März, Juli und September 2005 in Höhe von € 3.565,55 die Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt und hiedurch die Finanzvergehen nach § 33 Abs.1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

In der Bescheidbegründung wurde auf die Ergebnisse einer bei der Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.) durchgeföhrten Betriebsprüfung und die Aktenlage hingewiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 13. August 2007, in welcher schriftlich wie folgt vorgebracht wurde:

„Der lt. Pkt a) bestehende Verdacht ist unbegründet, da die Nichterklärung nicht vorsätzlich sondern durch Unachtsamkeit entstand. Der lt. Pkt. b) angeführte Tatbestand beruht ebenfalls auf Unachtsamkeit bzw. auf zu den jeweiligen Terminen bestehenden finanziellen Engpässen.“

Im Unternehmen der Bf. fand für die Jahre 2003 bis 2005 eine Betriebsprüfung statt. Aus dem Bericht über die Betriebsprüfung vom 27.10.2005 ergibt sich, dass Aufzeichnungen über Betriebseinnahmen mangelhaft geföhrten würden. So wurden die Grundaufzeichnungen für die Erstellung von Ausgangsrechnungen nicht aufbewahrt, zu den Bilanzstichtagen wurden weder Inventuren durchgeföhrert noch Bilanzabschlüsse gemacht und Kassafehlbeträge wurden durch nachträgliche Einlagen ausgeglichen. Schließlich konnten Kalkulationsdifferenzen nicht erklärt werden (Tz. 2 des Berichtes vom 27.10.2006). Die Bezahlung diverser Ausgangsrechnungen wurde zur Gänze am Konto „Küchenerlöse“ erfasst. Die zum 31.12.2005 bestehenden Kundenforderungen wurden nicht verbucht (Arbeitsbogen Nr. 121025/06). Aufgrund dieser Feststellungen nahm die Betriebsprüferin Hinzuschätzungen bei den Umsatzerlösen vor und ergaben sich für die Jahre 2003 bis 2005 Nachforderungen an Einkommensteuer iHv. insgesamt € 7.781,-- und Umsatzsteuer iHv. € 5.000,--. Die Abgabenbescheide sind rechtskräftig.

Die Abgabenbehörde und Finanzstrafbehörde I. Instanz stellte weiters fest, dass die Bf. in den im Spruch des Einleitungsbescheides angeführten Monaten Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet eingereicht, die Vorauszahlungen jedoch nicht entsprechend entrichtet hat. Die Abgabenerklärungen der Jahre 2003 bis 2005 wurden ebenfalls nicht termingerecht eingereicht, sondern vom steuerlichen Vertreter am 21. September 2006 überreicht.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs.1 FinStrG iVm § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, wenn genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß Abs.3 leg. cit. ist von der Einleitung eines

Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,*
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet,*
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe vorliegen,*
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder*
- e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen würde.*

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. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH 21.4.2005, 2002/15/0036; 28.6.2007, 2007/16/0074). Bei der Prüfung, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es nicht darum, die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde vorliegenden Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeföhrten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen. Demnach genügt es, wenn gegen den Bf. ein Verdacht besteht, das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken (VwGH 23.11.2000, 95/15/0185; 26.11.2002, 2002/15/0125).

Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der/die Verdächtige diese Finanzvergehen tatsächlich begangen hat bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff. FinStrG vorbehalten (VwGH 19.3.2003, 2000/16/0064; 25.2.2004, 2001/13/0250).

Gemäß § 21 Abs. 1 lit. a UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer 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 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise in dem er in Steuererklärungen entsprechende Erlöse entgegen der Bestimmung des § 119 Bundesabgabenordnung verheimlicht, eine Abgabenverkürzung, nämlich eine zu niedrige Festsetzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben wie Umsatz- und Einkommensteuer, bewirkt.

Lediglich eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG hat jedoch derjenige zu verantworten, der die in § 33 Abs. 1 leg.cit. bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG derjenige, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt aber auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Bedingt vorsätzlich handelt bereits nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, 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, bei dem das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Die Bf. wurde bereits zuvor mit Strafverfügung vom 24. Juli 2001 hinsichtlich der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG wegen der Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat August 2000 in Höhe von ATS 49.332,-- bis zum fünften Tag nach Fälligkeit bestraft.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass die Bf. in den im Einleitungsbescheid angeführten Monaten die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht frist-, termingerecht eingereicht und die Vorauszahlungen nicht zu den Fälligkeitstagen entrichtet hat. Die Bf. hat mittels den verspätet eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen wiederholt Selbstanzeige erstattet.

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.

Abs.2 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 mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

Die Abgabe einer richtigen Umsatzsteuererklärung kann bei Einhaltung der im § 29 FinStrG normierten Voraussetzungen Straffreiheit bewirken.

In Abs. 2 der bezughabenden Bestimmung wird jedoch eine Entrichtung der Abgaben im Sinne der Abgabenvorschriften gefordert. Die Entrichtung kann durch Einzahlung innerhalb der Entrichtungsfrist, bestehendes Guthaben am Abgabenkonto oder auch Umbuchung und

Überrechnung erfolgen. Die Entrichtung stellt jedoch eine objektive Bedingung für die Erlangung der Straffreiheit dar. Es ist daher völlig irrelevant aus welchem Grund eine Entrichtung unterblieben ist, die Nichterfüllung dieser Voraussetzung muss nicht von einem Schuldgehalt getragen sein.

Kann der Täter - aus tatsächlichen oder aus rechtlichen Gründen, schuldhaft oder nicht schuldhaft - nicht erfüllen, so kann der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige nicht wirksam werden. Es ist in diesem Zusammenhang gleichgültig, ob der Täter durch von ihm unabhängige Umstände oder sonst durch Zufall an der Erfüllung dieser Bedingung der Schadensgutmachung gehindert worden ist. Die Entrichtung dieser Abgaben stellt eine objektive Bedingung für die Erlangung der Straffreiheit dar. Dabei ist es völlig irrelevant, aus welchen Grund eine Entrichtung unterblieben ist, die Nichterfüllung dieser Voraussetzung muss nicht von einem Schuldgehalt getragen sein (UFS 2.7.2004, FSRV/0038-W/04).

Das Vorbringen der Bf., sie habe Zahllasten infolge der zu den jeweiligen Terminen betreffenden Engpässen nicht entrichten können, geht daher ins Leere.

Die bezughabenden Abgabenbescheide sind rechtskräftig. In objektiver Hinsicht sind die Abgabenverkürzungen eingetreten und somit die strafbaren Tatbestände erfüllt.

Die Bf. war im Unternehmen für die Wahrnehmung der steuerlichen Agenden verantwortlich. Gerade die Verantwortung der Bf., sie habe zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten Liquiditätsschwierigkeiten gehabt, begründet den Verdacht in subjektiver Hinsicht, sie habe Umsatzsteuervoranmeldungen bewusst nicht termingerecht eingereicht und die Umsatzsteuervorauszahlungen wissentlich nicht entsprechend den Abgabenvorschriften geleistet.

Gerade die wiederholten Tatbegehung in Verbindung mit denselben Handeln oder dem gleichen Handeln in den Vorjahren lässt für den Referenten den Verdacht in subjektiver Hinsicht begründet erscheinen, dass die Bf. wissentlich qualifiziert vorsätzlich das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a begehen habe wollen.

Zum Tatbild der Steuerhinterziehung gehört keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben; es genügt die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeholt, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat.

Das Vorbringen und die Argumentation der Bf. sind nach dem derzeitigen Verfahrensstand nicht geeignet, mit Sicherheit den erhobenen Verdacht zu entkräften.

Die Bf. hat die Abgabenerklärungen für die Jahre 2003 bis 2005 verspätet am 6. September 2006 eingereicht. Aufgrund der mangelhaften Führung der Bücher und Aufzeichnungen sowie nicht aufklärbarer Kalkulationsdifferenzen war die Betriebsprüferin gezwungen eine Teilschätzung gemäß § 184 BAO vorzunehmen (Bertriebsprüfungsbericht vom 27.10.2007, Tz. 2 und Tz. 3). Die Tatsache, dass die Bf. Umsatzerlöse über einen länger andauernden Zeitraum nicht vollständig erfasst hat, führt nach Ansicht des Referenten zu der Schlussfolgerung, sie habe durch diese Vorgangsweise ein Abgabenverkürzung in Kauf genommen.

Die Bf. hat wiederholt Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet eingereicht und die sich ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entsprechend den Abgabenvorschriften entrichtet. Sie hat im Prüfungszeitraum Erlöse unvollständig erfasst. Damit liegen Tatsachen vor, aus denen nach der Lebenserfahrung der Verdacht begründet erscheint, sie könne die im Einleitungsbescheid angelasteten Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen haben (UFS 14.4.2005 FSRV/0020-K/04; 8.6.2005 FSRV/0001-W/04; 6.6.2006 FSRV/0020-K/05).

Das gesamte Beschwerdevorbringen stellt sich inhaltlich als Beschuldigtenrechtfertigung dar und wird im nun anschließenden Untersuchungsverfahren zu überprüfen und würdigen sein. Mit den Sachverhaltsbehauptungen der Bf. wird sich die Finanzstrafbehörde I. Instanz im Zuge des nach den §§ 114 f FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens bzw. bei der allfälligen Erlassung einer das Finanzstrafverfahren abschließenden Erledigung (sei es eine Strafverfügung, ein Straferkenntnis oder ein Einstellungsbescheid) auseinander zu setzen haben. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob die Beschuldigte ein Finanzvergehen begangen hat oder nicht, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten. Dies gilt auch für die Anlastung von Vorsatz (VwGH 30.5.1995, 95/13/0112).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 5. November 2007