



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0061-L/05

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen WW, BL, geb. am 19XX, whft. in M, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 8. Juli 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Hofrat Kurt Brühwasser, vom 8. Juni 2005, SN 054-2005/00078-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen Herrn WW wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass er als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels 2004 und 2005 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate August (08/04), Oktober (10/04) und November 2004 (11/04) iHv. insgesamt 4.163,17 € (08/04: 1.900,97 €, 10/04: 1.807,58 € und 11/04: 454,62 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Juni 2005 hat das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 054-2005/00078-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate August bis November 2004 iHv. insgesamt 43.942,12 € (08-11/04: 43.942,12 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

In ihrer Begründung verwies die angeführte Erstbehörde im Wesentlichen darauf, dass eine von der Abgabenbehörde wegen der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum August bis November 2004 durchgeführte Prüfung gemäß § 99 FinStrG ergeben habe, dass der Beschuldigte für den genannten Zeitraum Umsatzsteuervorauszahlungen iHv. insgesamt 43.942,12 €, davon 40.085,46 € aus einer Ausgangsrechnung vom 16. September 2005 (richtig wohl: 2004), Nr. 0304-0122, nicht entrichtet bzw. keine entsprechenden Voranmeldungen eingereicht habe. Die am 18. März 2005 nachträglich abgegebenen, den vorstehend angeführten Umsatzsteuerbetrag von 40.085,46 € nicht beinhaltenden, Umsatzsteuervoranmeldungen könnten nicht als strafbefreiende Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG gewertet werden, da zu diesem Zeitpunkt die angezogene Tat bereits entdeckt gewesen sei. Auf das Vorliegen der subjektiven Tatbestandsmerkmale iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG habe aus der Person des Bf. geschlossen werden können.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 8. Juli 2005, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Im Zuge außergerichtlicher Vergleichsverhandlungen mit seinen Hauptgläubigern sei eine Abschlagszahlung aus dem Verkauf von Anlagevermögen seiner Einzelfirma an die Firma TML GmbH in 5020 Salzburg, P, vereinbart worden. Mit dem mit der Zahlungsdurchführung im Hinblick auf den Anlagenverkauf beauftragten steuerlichen Vertreter des Käufers bzw. dem Käufer selbst sei vereinbart worden, dass die beim Verkauf anfallende Umsatzsteuer seitens der Käuferfirma auf das Abgabenkonto des Verkäufers überrechnet werden solle und habe der Bf. darauf auch vertraut. Erst in Folge der abgabenbehördlichen Mitteilung über die Prüfung gemäß § 99 FinStrG habe er in Erfahrung gebracht, dass eine derartige Überrechnung bisher offenbar nicht erfolgt sei und habe er umgehend seinen Steuerberater bzw. den Steuerberater des Käufers veranlasst, alles Nötige hinsichtlich der Entrichtung der kauf- bzw.

verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuer zu unternehmen. Dies sei dann auch letzten Endes, wenn auch verspätet, erfolgt. Da er ja den fraglichen Umsatzsteuerbetrag nicht erhalten habe bzw. bis zum Zeitpunkt der Prüfungsankündigung nicht wusste bzw. wissen konnte, dass die Überrechnung auf sein Abgabenkonto noch nicht durchgeführt worden ist, habe er den genannten Betrag wohl auch nicht (vorsätzlich) hinterziehen können. Es werde daher um entsprechende Bescheidkorrektur ersucht.

Weitere Äußerungen, insbes. zur Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen 08-11/04 bzw. zur Nichtentrichtung der über den angeführten Umsatz hinausgehenden Umsatzsteuervorauszahlungen, enthält die Beschwerde nicht.

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

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. 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 Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn 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 werde.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und nicht sicher sein, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon 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.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich u. a. des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung 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.

Vorsatz iSd. vorzitierten Bestimmung ist dann gegeben, wenn der objektiv tatbildlich Handelnde zumindest bedingt vorsätzlich (vgl. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG) im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung und wissentlich im Hinblick auf den Taterfolg (Abgabenverkürzung) handelt, wobei es allerdings nicht erforderlich ist, dass das Täterwissen auch den genauen Verkürzungsbetrag erfasst (vgl. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093).

Eine Abgabenverkürzung iSd. Abs. 2 ist u. a. dann bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht zu dem im Gesetz vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkt (hier: § 21 Abs. 1 UStG 1994) entrichtet wurden (vgl. § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG) bzw. wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden (vgl. § 33 Abs. 3 lit. d leg. cit.).

Nach der neben den, auch die Ergebnisse der von der Erstbehörde erst nach Ergehen des hier angefochtenen Einleitungsbescheides angestellten Ermittlungen, nämlich insbes. die im Amtshilfeweg durchgeführte zeugenschaftliche Einvernahme des steuerlichen Vertreters der Firma TML GmbH vom 27. Juli 2005 zur Vereinbarung betreffend die Abfuhr der vom Bf. aus Anlass des Geräteverkaufs an die genannte Firma in Rechnung gestellte Umsatzsteuer iHv. 40.085,46 € laut Rechnung Nr. 0304-0122, beinhaltenden Strafact SN 054-2005/00078-001, den Steuerakt des Bf., StNr. 12, sowie den Arbeitsbogen ABNr. 34 (USO-Prüfung zur StNr. 12 für den Zeitraum August bis November 2004) umfassenden Aktenlage ist für die Beurteilung der gegenständlichen Beschwerde bzw. die Überprüfung des angefochtenen Bescheides vom 8. Juni 2005 auf dessen Rechtmäßigkeit von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

Vom Bf., der unter der angeführten StNr. unter der Firmenbezeichnung GBL seit Oktober 1996 ein Einzelunternehmen betreibt und daraus Einkünfte iSd. § 23 EStG 1988 erzielt bzw. Umsätze iSd. UStG 1994 ausführt, wurden für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume August bis November 2004 weder fristgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, noch zu den Fälligkeitstagen Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Am 16. September 2004 wurden von der bezeichneten Firma diverse, dem bisherigen Anlagevermögen des

Unternehmens zugehörnde Geräte und Maschinen an die Firma TML GmbH in Salzburg verkauft, vereinbarter Kaufpreis netto 200.427,30 €, und vom Bf. über den Kaufvorgang eine Rechnung, Nr. 0304-0122, mit einem Umsatzsteuerausweis (20 %) iHv. 40.085,46 €, Zahlungskondition: Laut Vereinbarung, ausgestellt. Laut Aussage des bei Abschluss der Kaufvereinbarung anwesenden Zeugen BH (= Geschäftsführer des steuerlichen Vertreters der Firma TML GmbH) wurde beim Kaufabschluss (mündlich) vereinbart, dass vom Käufer die aus dem Verkauf resultierende und in der Verkaufsrechnung ausgewiesene Umsatzsteuer durch Überrechnung vom Abgabekonto des Käufers auf das Abgabekonto des Bf. und die (verbleibende) Netto-Kaufsumme (200.427,30 €) durch entsprechende Banküberweisung entrichtet werden sollte.

Am 9. Februar 2005 wurde dem Bf. von dem über den Verkaufsvorgang vom 16. September 2004 durch eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes Salzburg-Stadt in Kenntnis gesetzten Finanzamt Grieskirchen Wels unter Hinweis auf den sich aus der Aktenlage (Nichtentrichtung von Vorauszahlungen bzw. Nichtabgabe von Voranmeldungen, Verkauf von Anlagevermögen) ergebenden Tatverdacht iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Ankündigung einer Prüfung gemäß § 99 FinStrG hinsichtlich des Umsatzsteuervoranmeldungszeitraumes 08-11/04, vom 8. Februar 2005, geplanter Prüfungsbeginn: 14. Februar 2005, zugestellt.

Nachdem in Folge der tatsächliche Beginn der Prüfung mehrmals verschoben worden war, wurde die abgabenbehördliche Prüfung unter der ABNr. 34 (jedenfalls nach dem 17. Februar 2005) tatsächlich durchgeführt. Laut Niederschrift vom 24. März 2005 wurde vom Prüforgan dabei festgestellt, dass einerseits vom Abgabepflichtigen für den (gesamten) Prüfungszeitraum weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen entrichtet worden waren und dass andererseits die aus dem Anlagenverkauf (schon kraft Rechnungslegung) geschuldete Umsatzsteuer iHv. 40.085,46 € am Abgabekonto 12 bis zum Zeitpunkt des Prüfungsabschlusses noch nicht entrichtet worden war. Zuvor waren vom Bf. bereits am 18. März 2005 für den Prüfungszeitraum (unter Nichtberücksichtigung des Umsatzes aus dem Anlagenverkauf) elektronische Voranmeldungen eingereicht worden (08/04: Vorauszahlung 1.900,97 €, 09/04: Überschuss 306,51 €, 10/04: Vorauszahlung 1.807,58 € und 11/04: Vorauszahlung 454,62 €). Mit Bescheid vom 30. März 2005 setzte die Abgabenbehörde gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 unter Einbeziehung der Daten laut Voranmeldungen und des Umsatzes vom 16. September 2004 die Umsatzsteuervorauszahlungen für 08-11/04 bescheidmäßig mit insgesamt 43.942,12 € fest. Am 15. April 2005 wurde die Vorauszahlung iHv. 40.085,46 € durch Überrechnung vom Abgabekonto zur StNr. 56 (Firma TML GmbH) auf das Abgabekonto des Bf. iSd. § 211 Abs. 1 lit. g BAO entrichtet.

Die eine Gutschrift iHv. 649,44 € ausweisende, die sämtliche o. a. Vorgänge berücksichtigende, Umsatzsteuerjahreserklärung 2004 wurde vom Bf. am 19. Dezember 2005 beim Finanzamt eingereicht und erging in der Folge am 22. Dezember 2005 ein entsprechender Jahresumsatzsteuerbescheid.

Der bisher ermittelte und oben dargestellte Sachverhalt zeigt eindeutig einen Verdacht dahingehend auf, dass der unbeschadet der (privatrechtlichen) Überrechnungsvereinbarung auch hinsichtlich des Anlagenverkaufes mit dem Käufer nach wie vor verpflichtete iSd. § 21 UStG 1994 bzw. abgabepflichtige und somit dem potenziellen Täterkreis des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angehörende Bf. für die Voranmeldungszeiträume 08-11/04 unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung (vgl. § 21 Abs. 1 UStG 1994 iVm. § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II 1998/206 idgF.) eine Abgabenverkürzung iHv. insgesamt 43.942,12 € bewirkt und damit objektiv tatbildlich iSd. zuletzt angeführten Bestimmung des FinStrG gehandelt hat.

Aus den bereits im Erstbescheid angezogenen Gründen (langjährige Unternehmereigenschaft des Bf.) und den aus der sonstigen Aktenlage ersichtlichen Umständen, nämlich der aus der bisherigen Einhaltung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen iSd. § 21 UStG 1994 ableitbare grundsätzliche Kenntnis um die umsatzsteuerlichen Pflichten bzw. die aus dem im Beschwerdevorbringen dargestellten situationsbedingten Verkauf von Anlagegütern ableitbare angespannte finanzielle Lage des Unternehmens, kann in Bezug auf die Voranmeldungszeiträume 08/04, 10/04 und 11/04 sowohl auf ein hinreichendes Wissen um die Verpflichtungen iSd. § 21 UStG 1994 als auch, mit einer im derzeitigen Verfahrensstand erforderlichen Wahrscheinlichkeit, im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg (Verkürzungsbeträge iHv. insgesamt 4.163,17 €) auf eine wissentliche Inkaufnahme durch den Bf. und damit insgesamt auf einen entsprechenden Tatvorsatz iSd. angeführten Bestimmung geschlossen werden.

Anderes gilt allerdings hinsichtlich des Voranmeldungszeitraumes September 2004 bzw. hinsichtlich des Verkürzungsbetrages von 39.778,95 € (40.085,46 € abzüglich der geltend gemachten Gutschrift laut Voranmeldung vom 18. März 2005 von 306,51 €). Aus der erst nach der angefochtenen Entscheidung vom 8. Juni 2005 eingetretenen, bei der gegenständlichen Beschwerdeentscheidung aber ebenfalls mit zu berücksichtigenden Erhebungssituation ist nämlich nicht (länger) abzuleiten, dass der Bf., der vielmehr darauf vertrauen konnte, dass entsprechend der mit dem Käufer getroffenen Vereinbarung die entsprechende Zahllast von diesem durch Überrechnung iSd. BAO entrichtet werden würde, in Bezug auf die (unter Verletzung der Pflicht iSd. § 21 UStG 1994) eingetretene Abgabenverkürzung schuldhaft bzw. vorsätzlich iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt hat.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG bleibt derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zuständigen Abgabenbehörde bzw. der sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Dazu sind für den Fall, dass mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden war, die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände ohne Verzug der Behörde offen zu legen (vgl. § 29 Abs. 2 FinStrG). Zu einer Darlegung der durch die pflichtwidrige Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen begangenen Verfehlung reicht es an sich aus, wenn die entsprechenden Voranmeldungen nachgereicht werden (vgl. z. B. VwGH vom 17. Dezember 2003, 99/13/0083). Unabhängig von der nach § 29 Abs. 2 FinStrG ebenfalls geforderten Entrichtung des Verkürzungsbetrages tritt jedoch gemäß Abs. 3 lit. a leg. cit. die, gegebenenfalls der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens entgegenstehende Straffreiheit dann nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige u. a. gegen den Anzeiger bereits Verfolgungshandlungen iSd. § 14 Abs. 3 FinStrG gesetzt waren.

Gemäß § 14 Abs. 3 lit. a FinStrG stellt jede nach außen hin erkennbare Amtshandlung u. a. einer Abgabenbehörde (§ 89 Abs. 2 FinStrG), die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen richtet, selbst dann wenn die betreffende Person keine Kenntnis davon erlangt, eine Verfolgungshandlung dar. Darunter fallen u. a. auch Prüfungen gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG.

Im Anlassfall wurde, wie bereits oben angeführt, gegen den Bf. mit der (ihm nachweislich am 9. Februar 2005 zugegangenen) Ankündigung einer Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG im Zusammenhang mit der Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum August bis November 2004 und dem sich daraus ergebenden Verdacht einer Abgabenhinterziehung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, noch vor der Erstattung der Selbstanzeige durch die nachträgliche Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen für 08-11/04 vom 18. März 2005 eine derartige Verfolgungshandlung gesetzt, sodass daraus kein Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung iSd. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG abgeleitet werden kann.

Ob der Bf. tatsächlich die ihm in (nunmehr) modifizierter Form anzulastende Tat begangen bzw. insbesondere auch deren dargestellte subjektive Tatseite zu verantworten haben wird (§ 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt dem von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden Untersuchungsverfahren bzw. dessen Ergebnissen vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. März 2006