

GZ. FSRV/0015-G/05

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Graz 1, Dr. Andrea Ornig, in der Finanzstrafsache gegen den Bf. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 28. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. April 2005 betreffend die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2002 (strafbestimmender Wertbetrag 7.996,58 €) aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 28. Jänner 2003 fand beim Bf., einem Architekten, eine Umsatzsteuersonderprüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO über die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2002 statt. Der Prüfer stellte fest, dass im Prüfungszeitraum weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet wurden. Die Zahllast betrug insgesamt 7.996,58 € (Niederschrift vom 28. Jänner 2003).

Im März 2005 fand beim Bf. eine UVA-Prüfung hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume 10/2003 bis 7/2004 statt. Der Prüfer stellte fest, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen ab Oktober 2003 erst am 3. August 2004 beim Finanzamt eingereicht wurden. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juni und Juli 2004 waren am 15. Oktober 2004

noch nicht eingebbracht. Die Bemessungsgrundlagen für diese Monate wurden vom Prüfer auf Basis vorgelegter Unterlagen (Bankkontoauszüge, Eingangsrechnungen) ermittelt (Bericht über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen vom 21. März 2005).

Mit dem Bescheid vom 7. April 2005 leitete das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume 1-11/2002 in der Höhe von 7.996,58 €, für 10/2003 in der Höhe von 6.638,44 €, für 1/2004 in der Höhe von 7.520,10 €, für 2/2004 in der Höhe von 665,51 € und für 7/2004 in der Höhe von 4.577,40 €, insgesamt somit 27.398,03 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

In der Begründung wurde auf die Umsatzsteuersonderprüfung vom 28. Jänner 2003 sowie auf die Prüfung der Aufzeichnungen vom 18. März 2005 verwiesen. Als lange Jahre selbstständig tätigem Unternehmer sei dem Bf. die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt gewesen, weshalb von wissentlicher Vorgangsweise auszugehen sei. Die in einzelnen Monaten nicht geltend gemachten Umsatzsteuerguthaben seien bei der Ermittlung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages nicht zu berücksichtigen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde und brachte Folgendes vor:

Im Zeitraum von Jänner bis November 2002 habe sein Abgabenkonto durchgehend einen positiven Saldo ausgewiesen, der in etwa dem nachgeforderten Betrag von 7.996,58 € entsprochen habe.

Im Juli 2003 sei der Bf. neben seiner Tätigkeit in der Firma damit beschäftigt gewesen, die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 zu erstellen. Auf Grund der Euro-Umstellung sei ein enormer Zeitaufwand für die Vereinheitlichung der zum Teil in Euro, zum Teil in Schilling fakturierten Rechnungen nötig gewesen. Durch das große Arbeitsaufkommen (16 Stunden täglich ohne Urlaub) und die Firmengröße (2 Personen) sei es nicht möglich gewesen, die Berechnungen früher durchzuführen.

Bis zum Jahr 2001 sei in seinem Unternehmen eine Buchhaltungsmitarbeiterin beschäftigt gewesen. Nach ihrer Kündigung habe der Bf. versucht, über das Arbeitsmarktservice eine

adäquate Mitarbeiterin zu bekommen. Von allen Bewerbern habe er meist schon während des Probetages die Mitteilung erhalten, dass sie sich der gestellten Aufgabe nicht gewachsen sähen. Generell sei festzuhalten, dass es nicht genügend Personal für den Bereich Buchhaltung gebe. Außerdem sei der administrative Aufwand für Klein- und Mittelbetriebe in den letzten Jahren enorm gewachsen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 und 2 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf 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 diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Aus diesen gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung erfolgen muss, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich zu erfolgen hat. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht 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.

Nach der ständigen 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 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Im vorliegenden Fall wurde der Finanzstrafbehörde durch die vom Finanzamt Graz-Stadt durchgeführten Umsatzsteuerprüfungen bekannt, dass für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2002 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet wurden und die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Oktober 2003 bis Juli 2004 verspätet beim Finanzamt eingereicht wurden.

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.

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 2 ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Gemäß § 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.

1. Umsatzsteuervoranmeldungen 1-11/2002

Das Vorbringen des Bf. hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Zeiträume Jänner bis November 2002, sein Abgabenkonto habe durchgehend einen positiven Saldo ausgewiesen, der sich in etwa mit der im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung festgestellten und am 30. Jänner 2003 am Abgabenkonto verbuchten Nachforderung gedeckt habe, findet in der Aktenlage Bestätigung. Aus der in den Akten erliegenden Abfrage der Buchungen vom 1.2.2001 bis 13.9.2004 geht hervor, dass am Abgabenkonto des Bf. seit Ende Jänner 2002 ein Guthaben in der Höhe von über 2.000,00 € bestand, das sich durch Buchungen von Umsatzsteuergutschriften für die Monate 9-12/2001 am 23. April 2002 auf 7.145,14 € erhöhte. Nach der Verbuchung der Jahressteuerbescheide 2000 am 20. September 2002 bestand bis zur Verbuchung der in Folge der Umsatzsteuersonderprüfung vom Finanzamt erlassenen Festsetzungsbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 1/2002 (701,43 €) und 2-12/2002 (7.295,15 €) am Abgabenkonto sogar ein Guthaben in der Höhe von 8.149,03 €. Die aus der Verbuchung der Festsetzungsbescheide am 30. Jänner 2003 resultierende Umsatzsteuerzahllast wurde durch dieses Guthaben zur Gänze abgedeckt (Tagessaldo am 30. Jänner 2003 -152,45 €).

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben die Gebarung für jeden Abgabepflichtigen in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen. Gemäß § 215 Abs. 1 BAO ist ein sich aus der Gebarung ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat.

Der Entrichtungstag der am 30. Jänner 2003 festgesetzten Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis November 2002 durch die Verwendung des am Abgabenkonto bestehenden Guthabens ist im Gesetz nicht dezidiert geregelt. Gemäß § 211 Abs. 1 lit. g BAO gelten Abgaben in Fällen der Umbuchung von Guthaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben als entrichtet. In Analogie zu dieser Bestimmung ist davon auszugehen, dass Abgaben auch dann am Tag der Entstehung des Guthabens als entrichtet gelten, wenn sich Abgabenverbindlichkeiten und Guthaben auf ein und demselben Abgabenkonto eines Abgabepflichtigen gegenüberstehen.

Im vorliegenden Fall bestand am Abgabenkonto des Bf. seit 30. Jänner 2002 bis zur bescheidmäßigen Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen 1/2002 und 2-12/2002 am 30. Jänner 2003 durchgehend ein Guthaben, das die Umsatzsteuerzahllasten zu den Fälligkeitstagen der jeweiligen monatlichen Vorauszahlungen abgedeckt hat. Die Zahllast hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume 1-11/2002 in der Höhe von 7.996,58 € kann daher als zeitgerecht entrichtet angesehen werden, weshalb der Beschwerde hinsichtlich dieser Voranmeldungszeiträume mangels objektiver Tatbestandsverwirklichung stattzugeben war. Ergänzend wird bemerkt, dass auf Grund des im Tatzeitraum Jänner bis November 2002 laufend bestehenden Guthabenstandes am Abgabenkonto auch auf der subjektiven Tatseite ausreichende Verdachtsgründe im Hinblick auf eine wissentliche Verkürzung der Umsatzsteuer nicht vorliegen.

2. Umsatzsteuervoranmeldungen 10/2003, 1/2004, 2/2004 und 7/2004

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Oktober 2003 (Zahllast 6.638,44 €), Jänner 2004 (Zahllast 7.520,10 €) und Februar 2004 (laut Tz. 1 der Niederschrift vom 18. März 2005 Zahllast 665,51 €) wurden nach der Aktenlage verspätet (am 3. August 2004) eingereicht. Da eine Entrichtung der Zahllasten entsprechend den Abgabenvorschriften nicht erfolgte, kommt diesen Selbstanzeigen strafbefreiende Wirkung nicht zu. Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer für den vom Einleitungsbescheid ebenfalls

erfassten Voranmeldungszeitraum Juli 2004 wurde vom Prüfer im Zuge der Prüfung auf der Basis der ihm vorgelegten Unterlagen ermittelt (Zahllast 4.577,40 €).

Der dem Bf. zur Last gelegte Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert für die subjektive Tatbestandsmäßigkeit für den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit, während für die Pflichtverletzung bloß bedingter Vorsatz genügt.

Der Bf. bringt vor, Ursache für die verspäteten Voranmeldungen sei einerseits die Kündigung der Buchhaltungsmitarbeiterin im Jahr 2001 sowie der in der Folge missglückte Versuch gewesen, eine adäquate Mitarbeiterin zu bekommen, andererseits das große Arbeitsaufkommen im Unternehmen und die Firmengröße (2 Personen).

Dem Bf. war bereits durch die Vorprüfung im Jänner 2003 die Verpflichtung zur zeitgerechten Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt. Aus dem Vorbringen des Bf., durch den Ausfall der Buchhaltungsmitarbeiterin im Jahr 2001 und der eigenen Arbeitsüberlastung habe den laufenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen werden können, kann nach der Lebenserfahrung auf den Verdacht wissentlicher Handlungsweise hinsichtlich des Deliktes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geschlossen werden.

Ob der erhobene Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Strafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, der Bf. habe das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt dem nunmehr durchzuführenden Untersuchungsverfahren nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den

gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Graz, 15. März 2006

Dr. Andrea Ornig