



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 22. April 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise und insoweit Folge gegeben, als der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Zeiträume 07/2007 und 08/2007 aufgehoben und der strafbestimmende Wertbetrag auf € 13.574,29 herabgesetzt wird.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. April 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Einzelunternehmer (StNr. Y) im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für 05-12/2007, 01-12/2008, 01-07/2009, 08-12/2009

und 01/2010 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 13.798,22 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Er habe hiermit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, im Zuge einer beim Beschuldigten durchgeführten UVA-Prüfung vom 24. September 2009, AB-Nr. Z, sei Selbstanzeige betreffend Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen 2008 und 01-07/ 2009 erstattet worden. Die bereits fällig gewesen Abgaben seien nicht entrichtet worden, betreffend Ratenzahlung sei bereits bei Fälligkeit der ersten Rate Terminverlust eingetreten, die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige habe daher nur zum Teil zuerkannt werden können.

Durch die Nichtentrichtung bzw. Nichtmeldung der Umsatzsteuer am Fälligkeitstag sei der objektive Tatbestand der Abgabenverkürzung erfüllt.

Der Beschuldigte sei für die Einhaltung der abgabenbehördlichen Vorschriften zuständig und verantwortlich gewesen und er habe auch gewusst, dass Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstatten bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten seien. Indem der Beschuldigte dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sei, habe er ein rechtswidriges Verhalten gesetzt. Der Verdacht des angeführten Finanzvergehens sei daher in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Mai 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Aufgrund des Konkurses mit der Fa. A-GmbH, der vor allem durch das fahrlässige Verhalten des Geschäftspartners des Beschwerdeführers, Herrn B zustande gekommen sei, habe der Beschwerdeführer in den letzten Monaten die vereinbarten Raten nicht bezahlen können, da seine Bank von ihm Rückzahlungen von bis zu € 1.500,00 im Monat verlangt habe, auch sein Kontorahmen von € 10.000,00 sei zur Gänze gestrichen worden. Er sei erst jetzt in der Lage, die offenen Geldforderungen, auch mit Hilfe seiner Frau, C, zu begleichen. Seit Jänner 2010 würde er seine Umsatzsteuer und sonstige Steuerforderungen pünktlich leisten, wie dies aus den Zahlungseingängen ersichtlich sei.

Aus seinen oben angeführten, besonders schwierigen wirtschaftlichen Gegebenheiten der letzten Monate und der Tatsache, dass die offenen Forderungen einschließlich Säumniszuschlägen schließlich bezahlt worden seien, werde um Einstellung des Strafverfahrens ersucht.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 83 Abs. 2, 1. Satz FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens 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.

Zwar ist seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) idF [BGBl. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 gegen einen solchen Bescheid ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist aber nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen derartige Einleitungsbescheide ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 22. April 2010, StrNr. X, zu Ende geführt werden muss.

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. 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 das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

Gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Guthchriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Die Verkürzung einer Abgabe ist schon dann bewirkt, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten Abgabengläubiger, von den Fällen der Zahlungserleichterung abgesehen, nicht oder nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem sie dieser nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Begriff der Verkürzung umfasst daher grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit. Die Abgabenverkürzung braucht zur Tatbestandsverwirklichung keine dauernde zu sein (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mit weiteren Nachweisen). Gerade beim Tatbestand im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (vgl. VwGH 3.5.2000, [98/13/0242](#)).

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.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hat 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 ist. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Diese Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hatten (BGBl. II 2002/462).

Der Beschwerdeführer hat im März 2003 mit seiner unternehmerischen Tätigkeit im Bereich des Bauplanung und Bauleitung begonnen. Mit Erklärung gemäß [§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) vom 27. April 2006 hat er auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet. Im Juni 2009

wurde diese selbständige Tätigkeit eingestellt und in der Folge auf nichtselbständiger Basis ausgeübt.

Weiters betreibt er die Vermietung einer Wohnung an seine Ehegattin.

Zu den Tatzeiträumen 05-12/2007 ist vorweg festzuhalten, dass die Vorinstanz die sich aus der Umsatzsteuerveranlagung für 2007 ergebende Gutschrift von € 22,59 (vgl. Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 17. März 2009) bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages in Abzug gebracht und offenkundig gleichmäßig bei den einzelnen Voranmeldungszeiträumen berücksichtigt hat.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 9. September 2007 und damit verspätet eingebracht. Die Zahllast betrug € 35,92, der strafbestimmende Wertbetrag wurde wie oben dargestellt mit € 33,10 ermittelt.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung ebenfalls am 9. September 2007 und damit verspätet eingebracht. Die Zahllast betrug € 214,29, der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 211,47.

Auch betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 9. September 2007 eingebracht. Die Zahllast betrug € 226,56, der strafbestimmende Wertbetrag wurde mit € 223,74 ermittelt.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 13. Mai 2008 und damit verspätet eingebracht. Die Zahllast betrug € 3,04, der strafbestimmende Wertbetrag wurde mit € 0,22 ermittelt.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung ebenfalls am 13. Mai 2008 und damit verspätet eingebracht. Die Zahllast betrug € 130,84, der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 128,02.

Auch betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 13. Mai 2008 eingebracht. Die Zahllast betrug € 201,37, der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 198,55.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung ebenfalls am 13. Mai 2008 eingebracht. Die Zahllast betrug € 235,69, der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 232,87.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2007 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 23. Oktober 2008 und damit verspätet eingebracht. Die Zahllast betrug € 124,63, der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 121,81.

Hinsichtlich des Zeitraumes Juli 2007 (Fälligkeitstag 17. September 2007) wurde die Umsatzsteuervoranmeldung rechtzeitig eingebracht. Für den Zeitraum August 2007 ist der Verdacht auf eine Abgabenhinterziehung (im Hinblick auf das Erfordernis der Wissentlichkeit in Bezug auf den Verkürzungserfolg) in Anbetracht des äußerst geringen strafbestimmenden Wertbetrages nicht gegeben. Der angefochtene Bescheid war daher hinsichtlich dieser beiden Zeiträume aufzuheben.

Hinsichtlich der Zeiträume 05-06/2007 und 09-12/2007 besteht hingegen der Verdacht, dass der Beschwerdeführer den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Für 01-12/2008 und 01-12/2009 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht oder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet.

Vor Beginn der zu AB-Nr. Z durchgeführten Außenprüfung (hinsichtlich der Umsatzsteuer für 01-07/2009) am 24. September 2009 wurde für den Beschwerdeführer eine Selbstanzeige erstattet. Dabei wurde die Umsatzsteuererklärung für 2008 vorgelegt, aus der sich eine Zahllast von € 7.482,50 ergab. Mit Bescheid vom 25. September 2009 wurde die Umsatzsteuer für 2008 in dieser Höhe festgesetzt. Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2008 den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Der Umsatzsteuererklärung war eine Aufstellung angeschlossen, aus der die Aufteilung der Umsatzsteuer und der Vorsteuer auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume ersichtlich ist. Damit liegt eine Selbstanzeige im Sinne des [§ 29 FinStrG](#) vor.

Bei Einreichung der Selbstanzeige bestand auf dem Abgabenkonto des Beschwerdeführers, StNr. Y, ein Guthaben von € 1.434,81; ein weiterer Betrag von € 1.284,59 wurde am 20. Oktober 2012 und damit rechtzeitig im Sinne des [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) entrichtet. Der strafbestimmende Wertbetrag wurde daher mit € 4.763,10 ermittelt.

Im Hinblick auf das Beschwerdevorbringen wird dazu bemerkt, dass gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG die rechtzeitige Entrichtung eine Voraussetzung für die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige darstellt. Aus welchen Gründen eine solche Entrichtung unterblieben ist, ist in diesem Zusammenhang irrelevant.

Anzumerken ist weiters, dass am 28. April 2010 eine berichtigte Umsatzsteuererklärung für 2008 eingebracht wurde, aus der sich eine Zahllast von € 7.975,20 ergibt. Der Umsatzsteuerbescheid für 2008 vom 25. September 2009 wurde gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) aufgehoben und die Umsatzsteuer für 2008 mit Bescheid vom 7. Mai 2010 mit € 7.975,20 fest-

gesetzt. Dieser Vorgang ist nicht Gegenstand des angefochtenen Bescheides und daher auch nicht Gegenstand dieser Beschwerdeentscheidung.

Weiters wurde bei Prüfungsbeginn zu AB-Nr. Z am 24. September 2009 eine Selbstanzeige für die Zeiträume 01-07/2009 erstattet. Die Zahllasten betrugen für Jänner 2009 € 250,74, für Februar 2009 € 942,98, für März 2009 € 987,59, für April 2009 € 920,57, für Mai 2009 € 1.239,17, für Juni 2009 € 934,78 und für Juli 2009 € 1.190,99. Diese Beträge (in Summe € 6.466,83) wurden dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 25. September 2009 vorgeschrieben.

Betreffend die Voranmeldungszeiträume August bis Dezember 2009 wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen am 31. Jänner 2010 und damit verspätet eingebracht. Die Zahllasten betrugen für August 2009 € 284,59, für September 2009 € 104,59, für Oktober 2009 € 235,59, für November 2009 € 224,59 und für Dezember 2009 € 284,59.

Es besteht daher hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2009 der Verdacht, dass der Beschwerdeführer die objektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Schließlich wurde betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2010 die Umsatzsteuervoranmeldung am 21. März 2010 und damit verspätet eingebracht. Die Zahllast betrug € 284,59. Auch hinsichtlich dieses Zeitraumes besteht somit der Verdacht, dass der Beschwerdeführer die objektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (z.B. VwGH 7.7.2004, [2003/13/0171](#)).

Da der Beschwerdeführer die Zahllasten – durch verspätet eingebrachte Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. durch die Umsatzsteuererklärung – bekannt gegeben hat, ist kein Verdacht einer Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer für die hier gegenständlichen Zeiträume gegeben. Die Vorinstanz ist daher zutreffenderweise von einem Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt und bedarf keines steuerlichen Spezialwissens, dass die erzielten Umsätze der Finanzbehörde fristgerecht zu erklären bzw. entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten sind. Der Verdacht, dass dies auch der Beschwerdeführer gewusst hat, ergibt sich schon daraus, dass er am 27. April 2006 ausdrücklich auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet hat und erklärte, er werde seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuern (vgl. die entsprechende Erklärung vom 27. April 2007 zu StNr. Y).

Auffällig ist auch, dass der Beschwerdeführer zwar beispielsweise für die Zeiträume Oktober 2006 bis April 2007 entstandene Umsatzsteuergutschriften jeweils zeitnah geltend gemacht hat, er aber für Zeiträume ab Mai 2007, für die Zahllasten angefallen sind, die Umsatzsteuervoranmeldungen – wenn überhaupt – erst (teilweise erheblich) verspätet eingebracht hat.

Da er trotz seiner umsatzsteuerrechtlichen Kenntnisse über mehrere Jahre hinweg seinen diesbezüglichen Verpflichtungen nicht bzw. nur teilweise nachgekommen ist, besteht der Verdacht, dass er dahingehend zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt hat. Ebenso hat er zweifelsfrei gewusst, dass in den gegenständlichen Zeiträumen konkrete Umsatzsteuerzahl-lasten angefallen sind, welche er aber nicht rechtzeitig erklärt hat.

Damit bestehen hinreichende Anhaltspunkte, dass der Beschwerdeführer auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat. Die genaue Höhe der hinterzogenen Abgaben muss vom Vorsatz nicht umfasst sein.

Wenn in der Beschwerdeschrift auf schwierige wirtschaftliche Gegebenheiten verwiesen wird, so ist dazu zu bemerken, dass sich die Frage der Zahlungsunfähigkeit des Abgabenschuldners auf die Frage der Einbringlichkeit der Abgabenschuld reduziert, die hier unbeachtlich ist. Von der strafrechtlichen Haftung hätte sich der Beschwerdeführer durch die Erfüllung seiner Offenlegungspflicht befreien können (vgl. VwGH 22.10.1997, [97/13/0113](#)).

Es liegen damit hinreichende Verdachtsmomente vor, dass der Beschwerdeführer auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den [§§ 115 ff FinStrG](#) vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 23. Juli 2012