



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen XY, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 2. August 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 28. Juli 2010, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem Bescheid vom 28. Juli 2010 leitete das Finanzamt Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 1 FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO wegen Nichterklären von Umsätzen und Einnahmen in den Jahren 2007 und 2008 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von 5.302,54 € und an Einkommensteuer in der Höhe von 950,59 € bewirkt.

Begründend wurde ausgeführt, im Zuge einer Außenprüfung sei festgestellt worden, dass in den Jahren 2007 und 2008 Umsätze und Einnahmen dem Finanzamt gegenüber nicht deklariert worden seien. Vor Prüfungsbeginn sei zwar eine Selbstanzeige erstattet worden, da

die Verkürzungsbeträge aber nicht fristgerecht entrichtet worden seien, komme der Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung nicht zu.

Auf Grund der Feststellungen im abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren müsse angenommen werden, dass der Bf. die Abgabenverkürzung bedingt vorsätzlich bewirkt habe.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bf. in der Eingabe vom 2. August 2010 „Einspruch“. Er habe an die Einbringungsstelle des Finanzamtes Oststeiermark ein Ersuchen bzw. ein Anbot für die Regelung der auf Grund der Steuerprüfung entstandenen Abgabenschuld gesendet. Damit habe er seinen Willen bekundet, seinen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen. Da er den bisher den vereinbarten Raten „weitestgehend“ nachkomme, werde die Abgabenschuld im Zuge dieser Ratenzahlung getilgt.

Eine Absicht, Abgaben zu verkürzen, liege nicht vor. Den einzigen Vorwurf, den man ihm machen könne, sei, dass das Geld etwas später bezahlt werde, was aber auch keine Willkür sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 FinStrG 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.

Nach Abs. 3 leg.cit. hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten, soweit die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt.

Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen.

Der Verdächtige ist von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen (§ 83 Abs. 2 FinStrG). ...Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird (FinStrG-Nov. 2007, BGBl I 44/2007 ab 1.1.2008).

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

§ 83 Abs. 2 FinStrG wurde durch die FinStrG-Novelle 2010, BGBl I 104/2010, insofern abgeändert, als nunmehr gegen die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist. Diese Änderung tritt ab 1. Jänner 2011 in Kraft und ist daher auf die gegenständliche Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid vom 28. Juli 2010 noch nicht anzuwenden.

Nach dem Gesetzeswortlaut ist die Finanzstrafbehörde bei Vorliegen ausreichender Verdachtsgründe verpflichtet, ein Strafverfahren einzuleiten. Ein Ermessensspielraum kommt ihr dabei nicht zu.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. 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 (z.B. VwGH 28.9.2004, [2004/14/0014](#)).

Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d.h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen. Anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens hat noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung zu erfolgen, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht Aufgabe der Finanzstrafbehörde, Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorweg zu nehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind (vgl. z.B. VwGH 28.6.2007, [2007/16/0074](#)).

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht die Tat selbst, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben (vgl. VwGH 21.3.2002, [2002/16/0060](#)).

Unbestritten ist, dass der Bf. die in der Selbstanzeige vom 6. April 2010 offen gelegten Bareinnahmen weder verbucht noch in die Jahreserklärungen der Jahre 2007 und 2008 aufgenommen hat. Der Verdacht hinsichtlich der objektiven Tatseite ist somit ausreichend begründet.

Eine Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 1 ist nach Abs. 2 lit. a u.a. dann bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden.

Soweit der Bf. in der Eingabe vom 2. August 2010 ausgeführt, er habe seinen Willen bekundet, seinen Zahlungsverpflichtungen (verspätet) nachzukommen, weshalb weder die Absicht noch der Vorsatz vorgelegen habe, die Abgaben zu hinterziehen, ist darauf hinzuweisen, dass zum Tatbild der Steuerhinterziehung keineswegs eine dauernde Verkürzung der Abgaben gehört; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, 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.

Indem der Bf. die Umsätze in den Umsatzsteuerjahreserklärungen zu nieder ausgewiesen und seine Einnahmen in den Einkommensteuererklärungen nicht vollständig offen gelegt und das Finanzamt die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2007 und 2008 erkläbungsgemäß am 27. August 2008 bzw. am 14. September 2009 erlassen hat, wurde vom Bf. eine Abgabenverkürzung bewirkt. Eine nachträgliche Entrichtung der geschuldeten Abgaben vermag die Verwirklichung des Tatbestandes nicht zu beseitigen.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Es ist als allgemein bekannt voraus zu setzen, dass Einnahmen bzw. Umsätze vollständig zu erfassen sind. Der Verdacht, der Bf. habe durch die unvollständige Erfassung der Einnahmen, die sich immerhin über zwei Jahre hinzog, eine Verkürzung an Umsatzsteuer und Einkommensteuer zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung begründet. Die konkrete Höhe der hinterzogenen Beträge muss vom Vorsatz nicht umfasst sein.

Allein der Umstand, dass der Bf. mittels Selbstanzeige seine Verfehlungen offen gelegt hat, er sich offensichtlich der Tatsache bewusst war, die Abgaben entgegen seiner abgabenrechtlichen Verpflichtung nicht korrekt abgeführt zu haben, besteht der Verdacht des angeschuldeten Finanzvergehens sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht.

Die Einleitung des Strafverfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer erfolgte im vorliegenden Fall zu Recht nach § 33 Abs. 1 FinStrG, da nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG die Hinterziehung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG konsumiert, wenn in der Folge mit Beziehung auf denselben Betrag und denselben Steuerzeitraum die Umsatzsteuerverkürzung auch im Stadium ihrer bescheidmäßigen Festsetzung im Sinne des Tatbestandes des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgt oder zumindest versucht wird. Durch die Einreichung unrichtiger Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2007 und 2008 wurde im vorliegenden Fall die Tathandlung einer Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG in der auf den vorliegenden Fall noch anzuwendenden Fassung BGBl 1985/571 tritt im Falle einer Selbstanzeige Straffreiheit nur ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt 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 (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

Von einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG kann nur dann die Rede sein, wenn die auf Grund der Selbstanzeige bescheidmäßig festgesetzten Beträge jedenfalls innerhalb der Zahlungsfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO entrichtet werden oder zumindest auf Grund von bis zu diesem Termin rechtzeitig gestellten Zahlungserleichterungsansuchen ein zwei Jahre nicht übersteigender Zahlungsaufschub gewährt wird und die selbst angezeigten Beträge entsprechend der gewährten Zahlungserleichterung entrichtet werden.

Aus der Aktenlage ist zu ersehen, dass die Abgaben, die als strafbestimmende Wertbeträge dem Finanzstrafverfahren zu Grunde liegen, nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet wurden. Laut Buchungsabfrage des Abgabenkontos St.Nr. 002 hätten die verfahrensgegenständlichen Abgaben (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 und 2008) bis spätestens 4. Juni 2010 entrichtet werden müssen. Laut aktueller Rückstandsaufgliederung haften die Abgaben jedoch nach wie vor zur Gänze unberichtigt aus. Zwar wurden auf das Abgabenkonto des Bf. in unregelmäßigen Abständen Zahlungen von 200,00 € getätigt (z.B. am 28. Mai, 1. Juli, 13. August, 10. September, 8. November 2010), die mangels Verrechnungsweisung mit älteren Abgabenverbindlichkeiten verrechnet wurden.

Ein Zahlungserleichterungsbescheid ist aber nicht aktenkundig, Bloß formlos getroffene Zahlungsvereinbarungen mit dem Finanzamt vermögen jedoch einen Zahlungsaufschub im dargestellten Sinn nicht zu bewirken. Im derzeitigen Verfahrensstadium kann daher nicht von einer strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige ausgegangen werden.

Auch wenn im weiteren Verfahren zu prüfen sein wird, in welcher Form eine allfällige Zahlungserleichterung beantragt und/oder bewilligt wurde, können angesichts der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht hindert (siehe VwGH 29.11.2000, [2000/13/0207](#)), die diesbezüglichen Ausführungen der Beschwerde derzeit nicht zum Erfolg verhelfen.

Wie bereits ausgeführt, bleibt die Beurteilung, ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat oder ob allenfalls ein Strafaufhebungsgrund vorliegt, dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten. In diesem Rahmen wird der Beschwerdeführer auch noch Gelegenheit erhalten, sich umfassend in einer Beschuldigteinvernahme zu rechtfertigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. März 2011