



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Linz
Strafsenat 1

GZ. FSRV/0003-L/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1 in Linz in der Finanzstrafsache gegen der Bf., vertreten durch Gerhard Schlesinger, wegen Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 13. Februar 2003 gegen den Bescheid vom 15. Jänner 2003 des Finanzamtes Urfahr über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2003 hat das Finanzamt Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur Str.Nr. XXXX ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als abgabenrechtlich Verantwortlicher der Fa. Freunschlag GmbH im Amtsbereich des Finanzamtes Urfahr vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Februar, April bis Juni und August 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 20.105,69 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 13. Februar 2003, in welcher im Wesentlichen vorgebracht wurde, dass sich der Betriebsprüfer am 28. November 2002 zu einer Umsatzsteuernachschaug angemeldet habe. Als Prüfungsbeginn sei der 9. Dezember 2002 vereinbart worden. Auf Grund dieser Anmeldung

habe die Steuerberatungskanzlei S die Buchhaltung und die Belege der Fa. TB-F zur Überprüfung angefordert. Zu diesem Zeitpunkt sei nicht bekannt gewesen, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien. Durch Nachforschungen sei die Fa. TB-F darauf aufmerksam geworden, dass von der Fa. F GmbH dem zuständigen Finanzamt keine Voranmeldungen übermittelt worden seien. Die Unterlagen seien in die Steuerberatungskanzlei S gebracht und dort sofort aufgebucht worden. Die vor Beginn der Prüfung erstattete Selbstanzeige sei in der Niederschrift vom 9. Dezember 2002 festgehalten. Dem Prüfer sei weiters mitgeteilt worden, dass die Fa. F GmbH in Abwicklung begriffen sei und keine Mitarbeiter mehr beschäftige; die ehemalige Buchhaltungskraft, deren Aufgabe die ordnungsgemäße Verbuchung der Voranmeldungen und die Einzahlung der ermittelten Beträge gewesen sei, sei im September 2002 ausgeschieden. Sie habe diese Arbeiten bis Ende 2002 (gemeint wohl: 2001) überaus korrekt durchgeführt. Nicht mehr nachvollziehbar sei, warum dies im Jahr 2002 nicht mehr der Fall gewesen sei; möglicherweise sei mit ursächlich, dass sie längere Zeit im Krankenstand gewesen sei. Der Bf habe sich auf Grund der Jahre langen korrekten Abwicklung der steuerlichen Agenden darauf verlassen können, dass diese richtig und zeitgerecht erledigt würden. In diesem Zusammenhang von einer vorsätzlichen Verkürzung auszugehen, sei unzutreffend und schlichtweg absurd. Der Prüfungsauftrag sei gemäß § 144 BAO ausgestellt worden, sodass die Selbstanzeige jedenfalls zeitgerecht erfolgt sei. Die Voraussetzung für Vorsatz sei, dass die Verkürzung wissentlich geschehe, was im vorliegenden Fall aber nicht zutreffe. Der Bf habe bis zu den Nachforschungen keine Ahnung davon gehabt, dass weder Voranmeldungen abgegeben noch Zahlungen geleistet worden seien, und sei sich keiner Schuld bewusst, weshalb er die Einstellung des Strafverfahrens beantrage, gemeint offensichtlich im Ergebnis, den bekämpften Einleitungsbescheid aufzuheben.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind.

Gemäß Abs. 3 leg. zit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- die Tat kein Finanzvergehen bildet,
- 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.

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 Beschwerdeführer 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. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus.

Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Nach § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschrift zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs. 1). War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs. 2). Straffreiheit tritt nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen gegen den Anzeiger oder gegen andere an der Tat Beteiligte gesetzt waren (Abs. 3 lit. a), wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war (Abs. 3 lit. b) oder wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Prüfung nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird (Abs. 3 lit. c).

Im konkreten Beschwerdefall ist für die Rechtsmittelbehörde an Hand der Aktenlage und des Arbeitsbogens zu AB-Nr. 1 folgender Sachverhalt nachvollziehbar:

Die Fa. F GmbH betreffend wurde am 20. November 2002 ein Prüfungs- und Nachschauauftrag im Sinne der §§ 144 Abs. 1 und 151 Abs. 1 BAO ausgestellt. Als Prüfungsgegenstand wurde die Umsatzsteuer, als Prüfungszeitraum November 2001 bis September 2002 angeführt. Ebenfalls am 20. November 2002 erfolgte in der Steuerberatungskanzlei S die telefonische Anmeldung zur USO-Prüfung für den genannten Zeitraum, wobei als Prüfungsbeginn der 28. November 2002 vereinbart wurde. Am 27. November 2002 wurde der Prüfungsbeginn auf den 9. Dezember 2002 verschoben.

In der mit dem Steuerberater der zu prüfenden GmbH, Herrn S, am 9. Dezember 2002 um 8.40 Uhr aufgenommenen Niederschrift wurde festgehalten, dass dem Steuerberater vor Prüfungsbeginn der Grund der Prüfung, nämlich die Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die Nichtentrichtung der Vorauszahlungen für die Monate Jänner bis September 2002, mitgeteilt worden war. Dieser habe für den Voranmeldungszeitraum Jänner bis September 2002 eine Selbstanzeige erstattet und als Zahllast für diesen Zeitraum 17.429,25 € genannt. Als Prüfungsbeginn wurde vom Betriebsprüfer 8.45 Uhr des 9. Dezember 2002 vermerkt.

Wenn der Bf meint, dass der Prüfungsauftrag gemäß § 144 BAO ausgestellt worden und die Selbstanzeige jedenfalls zeitgerecht erstattet worden sei, übersieht er dabei, dass das Finanzstrafgesetz in § 29 Abs. 3 lit.a bis c drei Tatbestandsmerkmale normiert, ab wann eine Selbstanzeige als verspätet gilt. Auf Grund der dargelegten Aktenlage ist unstrittig, dass infolge des gemäß § 144 BAO ausgestellten Prüfungsauftrages eine Selbstanzeige grundsätzlich möglich gewesen und die Selbstanzeige vor Prüfungsbeginn erstattet worden ist. Die Erstattung einer strafbefreienden Selbstanzeige ist gemäß § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG aber auch dann ausgeschlossen, wenn die Tat bereits - ganz oder zum Teil - entdeckt und die Entdeckung dem Anzeiger bekannt ist.

Wurde, wie im gegenständlichen Fall, dem Steuerberater vor Erstattung der Selbstanzeige als Prüfungsgrund die Nichtabgabe der Voranmeldungen bzw. die Nichtentrichtung von Zahllasten für den Zeitraum Jänner bis September 2002 genannt und wurde daraufhin vom Steuerberater genau für diesen Zeitraum eine Selbstanzeige erstattet, so war diesem im Zeitpunkt der Selbstanzeige der konkrete Verdacht der Behörde bekannt und ist das Tatbestandselement des lit. b leg. cit. erfüllt. Hat demnach der Prüfer keinen Prüfungsauftrag gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG, so ist zur Verhinderung der strafbefreienden Wirkung einer

Selbstanzeige auch ausreichend, wenn er dem Anzeiger bei bzw. vor Prüfungsbeginn seinen Wissensstand über die nicht (rechtzeitig) entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen und damit die gänzliche oder teilweise Tatentdeckung mitteilt.

Darüber hinaus ist zu beachten, dass eine Selbstanzeige nur für die Personen wirkt, für die sie erstattet wird (§ 29 Abs. 5 FinStrG). Eine Selbstanzeige kommt demnach nur jenen Personen zugute, die in dieser auch explizit als Täter angeführt werden. Wird im Rahmen einer Selbstanzeige der Täter nicht eindeutig bezeichnet, so ist die Selbstanzeige im Bereich des Finanzstrafrechts wirkungslos.

Entsprechend der Aktenlage erstattete der Steuerberater S Selbstanzeige für den Umsatzsteuerzeitraum Jänner bis September 2002 und nannte die sich für diesen Zeitraum ergebende Zahllast, nicht jedoch die physische Person, für welche die Selbstanzeige gelten soll.

Festzuhalten ist, dass die Bestimmungen des § 29 FinStrG eng zu interpretieren sind. Es müssen daher alle in § 29 geforderten Voraussetzungen für den Eintritt dieses Strafaufhebungsgrundes gegeben sein. Allfällige Mängel einer Selbstanzeige - aus welchen Gründen immer und ohne, dass insoweit ein Verschulden Voraussetzung wäre - gehen zu Lasten des Täters.

Für den Beschwerdefall bedeutet dies, dass der Selbstanzeige wegen Vorliegens der angeführten Mängel keine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen und der im bekämpften Einleitungsbescheid erhobene Vorwurf einer Abgabenhinterziehung durch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz aufrecht zu erhalten sein wird.

Zur subjektiven Tatseite ist anzumerken, dass nach § 8 Abs. 1 FinStrG vorsätzlich handelt, 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 (bedingter Vorsatz). § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert für die subjektive Tatbestandsmäßigkeit für den Verkürzungserfolg jedoch Wissentlichkeit, während für die Pflichtverletzung bloß bedingter Vorsatz genügt.

Grundsätzlich lässt auch eine länger andauernde Verletzung von abgabenrechtlichen Verpflichtungen für sich allein nicht den Schluss auf vorsätzliches Verhalten zu.

Der Bf hatte als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. F GmbH den Bestimmungen des § 80 Abs. 1 BAO zufolge deren abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen. Wenn er sich in der von ihm eingebrachten Beschwerde damit zu rechtfertigen versucht, dass eine im September 2002

aus dem Unternehmen ausgeschiedene Buchhaltungskraft für die ordnungsgemäße Verbuchung der Voranmeldungen und die Einzahlung der Umsatzsteuer Sorge zu tragen hatte und er sich auf Grund ihrer Jahre langen korrekten Abwicklung der steuerlichen Agenden darauf verlassen konnte, dass sie ihre Aufgaben auch im inkriminierten Zeitraum wahrnehmen würde, so ist dem zu entgegnen, dass es nicht Aufgabe der Buchhaltungskraft gewesen sein wird, die Selbstbemessungsabgaben der GmbH zu entrichten bzw. deren rechtzeitige Entrichtung zu veranlassen. Im Übrigen sind sämtliche im Veranlagungsakt der GmbH befindlichen Umsatzsteuervoranmeldungen vom Bf unterschrieben.

Unverständlich bleibt darüber hinaus, inwieweit der Bf trotz des längere Zeit andauernden Krankenstandes dieser Buchhaltungskraft dennoch davon ausgegangen sein will, dass diese für die ordnungsgemäße Voranmeldungserstellung sorgen werde.

Es erscheint zudem realitätsfremd, dass der Bf als Geschäftsführer der F GmbH den entsprechenden Kontobewegungen derart wenig Aufmerksamkeit geschenkt hat, dass ihm die Nichtverbuchung der Umsatzsteuer über neun Monate hinweg verborgen geblieben ist.

Die Einwendungen des Bf sind aus den genannten Überlegungen nicht geeignet, den gegen ihn erhobenen Verdacht zu entkräften. Genügende Verdachtsgründe liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein in § 82 Abs. 3 lit. a bis e FinStrG angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Mit den vom Bf dem behördlichen Verdacht entgegengesetzten Sachverhaltsbehauptungen wird sich die Finanzstrafbehörde I. Instanz im Zuge des nach den §§ 114 f FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens bzw. bei Erlassung ihrer das Finanzstrafverfahren abschließenden Erledigung auseinander zu setzen haben.

Es wird Sache der Finanzstrafbehörde I. Instanz sein, im weiteren Untersuchungsverfahren die Verantwortlichkeit des Bf weiter zu prüfen, alle Umstände zu würdigen und sodann in ihrer Entscheidung eine Schlussfolgerung zu ziehen. Anlässlich der Klärung der Frage, ob genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es jedoch nicht schon darum, die Ergebnisse eines noch abzuführenden Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bestehenden Aktenlage ein Verdacht vorliegt. Die abschließende Beurteilung, ob der Bf das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten, worin durch Aufnahme geeigneter Beweise das strafbare Handeln des Bf erst nachzuweisen sein wird. In diesem Verfahren wird ihm auch

Gelegenheit gegeben werden, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur restlichen Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Linz, 6. Juni 2003