



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen W.T., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Oktober 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch E. Krell, vom 6. September 2006, SN 1,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid zu Punkt A, hinsichtlich des Vorwurfes, dass der Bf. vorsätzlich unter Verletzung einer Wahrheits- und Offenlegungspflicht gem. § 119 BAO zu bewirken versucht habe, dass für 2003 Umsatzsteuer in der Höhe von € 4.774,00 verkürzt werde, aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. September 2006 hat das Finanzamt Waldviertel als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Waldviertel vorsätzlich A) durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003, sohin unter

Verletzung der Wahrheits- und Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO zu bewirken versuchte, dass für 2003 Umsatzsteuer in Höhe von € 4.774,00 verkürzt werde und

B) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-11/2004 in Höhe von € 8.194,00 und für 1-3/2005 in Höhe von € 837,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs.1 FinStrG i.V.m. § 13 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

Zur Begründung verwies die Finanzstraßbehörde erster Instanz auf die Feststellungen der Betriebsprüfung vom 21. Juni 2005 (Tz 12). Auf Grund der langjährigen unternehmerischen Tätigkeit sei vom Wissen des Bf. um die Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen und Entrichtung von Vorauszahlungen auszugehen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Oktober 2006, in welcher vorgebracht wird, dass bei Beginn der Betriebsprüfung sowohl die Steuererklärungen für das Jahr 2003 als auch die fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen übergeben worden seien. Die Prüfung habe eine Festsetzung in Höhe der nach gemeldeten Beträge zur Folge gehabt und die geschuldeten Beträge seien bei Fälligkeit entrichtet worden. Lediglich die Umsatzsteuervoranmeldungen für 1-3/2005 seien dem Prüfer auf dessen Wunsch erst gegen Ende der Prüfung übermittelt worden.

Die Selbstanzeige habe strafbefreiende Wirkung, daher werde um Einstellung des Verfahrens (gemeint ist wohl Aufhebung des Einleitungsbescheides) ersucht.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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.

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 § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend 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.

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der mit Bericht vom 21. Juni 2005 abgeschlossenen Betriebsprüfung zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Nach ständiger 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 (s. Erk. vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und Erk. v. 18.3.1991, Zl. 90/14/0260).

Geht es doch bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2 War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt 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.

Abs. 3 Straffreiheit tritt nicht ein, a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren, b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

Gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG wird der Täter wegen des Versuches oder der Beteiligung daran nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt oder, falls mehrere daran beteiligt sind, verhindert oder wenn er den Erfolg abwendet. Ein Rücktritt vom Versuch ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2 Straffreiheit tritt nicht ein, wenn zum Zeitpunkt des Rücktritts vom Versuch a) Verfolgungshandlungen (Abs. 3) gesetzt waren und dies dem Täter, einem anderen an der Tat Beteiligten oder einem Hehler bekannt war oder

Abs.3 Verfolgungshandlung ist jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Finanzstrafbehörde oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Finanzstrafbehörde oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Unbestritten ist, dass der Bf. als Unternehmer für den Zeitraum 2003, 2004 und 1-3/2005 zu den Fälligkeitstagen keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und keine Vorauszahlungen entrichtet hat.

Auch in den Jahren 2001 und 2002 wurde dieser Verpflichtung nach § 21 Umsatzsteuergesetz nicht entsprochen, weswegen die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg ermittelt und mittels Jahresveranlagung Zahllasten vorgeschrieben wurden (Umsatzsteuer 2001, 14. April 2003, Umsatzsteuer 2002, 20. Jänner 2004). Die Schätzungen sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen, die Zahllasten wurden umgehend beglichen und es wurde weder eine Betriebsaufgabe mitgeteilt noch nach Schätzung der Besteuerungsgrundlagen der monatlichen Meldungsverpflichtung nachgekommen.

Nach dem auf Seite 3 des Arbeitsbogens befindlichen Aktenvermerk hat der Betriebsprüfer am 6. Juni 2005 zunächst mit dem Vater des Bf. telefoniert und wurde sodann von dem Bf. rückgerufen. Unter der Überschrift Prüfungsanmeldung führt der Prüfer aus, dass der Prüfungszeitraum mit 2003 für eine Betriebsprüfung und 1/2004 bis laufend für eine Umsatzsteuernachschau bekannt gegeben worden sei. Als Prüfungsveranlassung sei die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und die Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen genannt und der Prüfungsbeginn mit 14. Juni 2005 vereinbart worden.

Nach dem Prüfungs- und Nachschauauftrag hat die Prüfung am 14. Juni 2005 um 8.15 Uhr begonnen. Unter besondere Vermerke ist „keine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG erstattet“, angekreuzt.

Der Bf. hat die Übernahme des Prüfungsauftrages mit seiner Unterschrift bestätigt und die mit Begleitschreiben vom 13. Juni 2005 (Seite 31 des Arbeitsbogens) vorgesehenen Umsatzsteuerjahreserklärungen 2003 eingereicht sowie eine Berechnung der Umsatzsteuerjahresdaten für 2004 vorgelegt.

Das Begleitschreiben trägt den handschriftlichen Vermerk des Prüfers über die Übernahme. Er hält zudem in einem Aktenvermerk auf dem Begleitschreiben fest, dass dem Pflichtigen und Herrn L. (steuerlicher Vertreter) bei Prüfungsbeginn mitgeteilt worden sei, dass eine Selbstanzeige nicht mehr möglich sei, weil in der Prüfungsanmeldung die Prüfungsveranlassung bereits bekannt gegeben worden sei.

Am 7.10.2004 wurden die Steuererklärungen für das Jahr 2003 abberufen, am 9.11.2004 erging eine Erinnerung und die Androhung einer Zwangsstrafe in der Höhe von € 300,00 und am 11.1.2005 wurde die Zwangsstrafe festgesetzt.

Der Bf. hat es somit unterlassen zu dem vorgesehenen Termin die Steuererklärung einzureichen, was als Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer gewertet werden kann.

Dazu ist aber zunächst auf die Bestimmung des § 14 Abs.2 FinStrG betreffend des Rücktrittes vom Versuch einzugehen. Demnach kann ein strafbefreiender Rücktritt vom Versuch nur durch eine Verfolgungshandlung nach § 14 Abs.3 FinStrG hintangehalten werden.

Aus dem vorliegenden Aktenvermerk zu dem Telefonat über die Prüfungsanmeldung und die Prüfungsveranlassung kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass eine den Formvorschriften des § 14 Abs. 3 FinStrG entsprechende Verfolgungshandlung gesetzt wurde, da lediglich von der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen geschrieben wurde und nicht festgehalten ist, dass dem Bf. konkret vorgehalten wurde eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2003 versucht zu haben. Die Einreichung der Jahreserklärung ist daher nach Ansicht der

Finanzstrafbehörde zweiter Instanz als Rücktritt vom Versuch zu werten, weswegen der bekämpfte Bescheid in diesem Punkt aufzuheben war.

Anders verhält es sich jedoch bezüglich der Nachreichung der Umsatzsteuervoranmeldungsdaten. Nach § 29 Abs.3 lit. b FinStrG tritt auch dann die Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Entdeckt ist die Tat, wenn der das Tatbild erfüllende Sachverhalt als solcher der Behörde, wenn auch nicht im vollen Umfang bekannt ist.

Der Betriebsprüfer hat dem Bf. in seiner telefonischen Prüfungsanmeldung vom 6. Juni 2005 bekannt gegeben, dass der Verdacht bestehe, dass er weiterhin laufend der Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen und Entrichtung von Vorauszahlungen nicht nachkomme. Diese Sachverhaltsdarstellung ist als Tatentdeckung zu werten. Dass diese Tatentdeckung dem Bf. auch bekannt war, ergibt sich aus dem Kreuz auf dem Prüfungsauftrag „keine Selbstanzeige“ und aus dem weiteren Aktenvermerk auf dem Begleitblatt zur Umsatzsteuerjahreserklärung 2003 und den Umsatzsteuerdaten 2004.

Es liegt somit keine wirksame Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG vor, der Einleitungsbescheid ist betreffend die Zeiträume 1/2004 bis 3/2005 zu Recht ergangen. Die Schadensgutmachung wird im Falle eines Schuldspruches als wichtigster Milderungsgrund zu berücksichtigen sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Februar 2008