



GZ. FSRV/0130-W/03

## **Beschwerdeentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer des Finanzstrafsenates 3 in der Finanzstrafsache gegen die Bf. über die Beschwerde der Beschuldigten vom 11. Juli 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) vom 11. Juni 2003 des Finanzamtes Baden, dieses vertreten durch OR Dr. Ulrike Mifek als Amtsbeauftragte,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird betreffend der angelasteten Umsatzsteuerverkürzung für den Zeitraum 1 – 12/2000 in der Höhe von S 6.350,-- stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde, soweit sie die Anlastung für den Zeitraum 1-12/2001 in der Höhe von S 323.581,-- betrifft, als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 11. Juni 2003 hat das Finanzamt Baden als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN 2002/00297-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese im Amtsreich des Finanzamtes Baden vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen für 1-12/2000 und 2001 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von S 329.930,71 (entspricht € 23.977,00) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bewirkt habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die form- und fristgerechte Beschwerde vom 11. Juli 2003. In der nach Mängelbehebung nachgereichten Begründung vom 22.8.2003 wird ausgeführt, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für März 2001 fristgerecht gemeldet worden sei und zu den im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgten Umsatzsteuerfestsetzungen eine Selbstanzeige erstattet und eine Weisung betreffend der Zahlungseingänge erteilt worden sei.

Die Bf. beantragte die Aufhebung des Einleitungsbescheides, wobei die Erledigung der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 1997 bis 2001 abgewartet werden möge.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

*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.*

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der Betriebsprüfung, sowie die vorgenommenen Umsatzsteuerfestsetzungen zum Anlass, um gegen die Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

*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 Bf. reichte am 18.September 2002 eine Selbstanzeige ein, mit der für Umsatzsteuer 2000 eine Differenz zu den bisher gemeldeten Beträgen in der Höhe von S 6.414,— einbekannt wurde. In dem Schreiben wird darauf hingewiesen, dass bei der Berechnung Vorsteuern aus Reisekosten noch nicht berücksichtigt worden seien. In der Umsatzsteuerjahreserklärung 2000 wird ein Differenzbetrag in der Höhe von S 6.350,20,— ausgewiesen.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2001 wurde am 6.Dezember 2002 gleichfalls als Beilage zu einer Selbstanzeige eingereicht. Dazu wurde erläuternd vorgebracht, dass Zahlungen, welche

von der Firma E.M. GesmbH bzw. D.B. GesmbH direkt an das Finanzamt Baden gegangen seien, in den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen nicht erfasst gewesen seien und sich für Jänner 2001 eine Differenz in der Berechnung der Umsatzsteuer ergeben habe.

Bisher seien S 590.615,-- nicht mittels Umsatzsteuervoranmeldungen gemeldet und entrichtet worden.

Dazu ergibt sich aus Tz 22 des Betriebsprüfungsberichtes vom 16. Jänner 2003, dass tatsächlich für das Jahr 2001 ein Umsatzsteuerbetrag in der Höhe von S 323.581,-- zuvor nicht gemeldet und entrichtet worden war, wobei in der Summe der bisher gebuchten Umsatzsteuerbeträge für 2001 auch 3 Festsetzungen des Referates für die Monate 3-5/2001 jeweils im Ausmaß von S 36.000,-- enthalten sind. Zu diesen Festsetzungen brachte die Bf. Berufungen ein und führte aus, dass sie die entsprechenden Zahlungen fristgerecht vorgenommen hätte. Sie habe für März S 35.272,--, für April S 50.827,-- und für Mai S 37.913,-- einbezahlt. Die behaupteten Einzahlungen scheinen auf dem Abgabenkonto der Bf. nicht auf.

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.

Entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist zu folgendem Schluss gekommen:

*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.*

*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 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 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 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*
- 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.*

Die Betriebsprüfung wurde zunächst für den Prüfungszeitraum 1997 bis 1999 angesetzt und am 25. September 2002 auf die Jahre 2000 und 2001 ausgedehnt. Die Bf. hat am 22. Oktober 2002 die Ausdehnung des Prüfungsauftrages mit ihrer Unterschrift zur Kenntnis genommen. Die Selbstanzeige für das Jahr 2000 stammt – wie oben ausgeführt – vom 18. September 2002 und wurde sohin fristgerecht erstattet, es wäre daher in rechtlicher Hinsicht zunächst zu prüfen, ob eine ordnungsgemäße Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten gegeben ist.

Da der Nachforderungsbetrag im Zeitpunkt der Entscheidungsfindung in voller Höhe aushaftet und auch keine aufrechte Ratenvereinbarung besteht, sind die Voraussetzungen des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht gegeben und es liegt keine wirksame Selbstanzeige vor.

Dennoch kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz bei Überprüfung des Tatverdachtes in Hinblick auf die subjektive Tatseite kein Verschulden im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

erblicken. Im Vergleich zum erzielten Umsatz von ca. S 3.288.000,-- und einer Jahreszahllast von S 564.032,-- nimmt sich der Differenzbetrag in der Höhe von S 6.350,-- als derart gering aus, dass wohl eher eine Fehlbuchung oder ein Übersehen, aber nicht eine wissentliche Abgabenverkürzung unterstellt werden kann. Daher war in diesem Fall mangels Tatverdachtes in subjektiver Hinsicht der Einleitungsbescheid aufzuheben.

Anders verhält es sich bei dem Tatverdacht hinsichtlich der Umsatzsteuerverkürzungen für das Jahr 2001. Diesbezüglich langte die Selbstanzeige vom 6.12.2002 während laufender Prüfung ein, wobei das Gesetz in diesem Fall nach § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG nur dann Straffreiheit ermöglicht, wenn lediglich ein Fahrlässigkeitsdelikt vorliegt.

Stellt man auch hier einen Vergleich zwischen den erwirtschafteten Umsätzen in Höhe von ca. S 3.312.000,-- , der Gesamtumsatzsteuerzahllast von S 605.013,-- und dem nicht entsprechend den Bestimmungen des § 21 UstG gemeldeten Betrag in Höhe von S 323.581,-

an, so ersieht man, dass mehr als 50 % der geschuldeten Umsatzsteuerbeträge nicht ordnungsgemäß gemeldet und entrichtet wurden. Das ist eine Größenordnung, die - auch bei Berücksichtigung der Vorjahresergebnisse - ins Auge springt, daher ist zu unterstellen, dass die Bf. gewusst haben muss, dass sie die geschuldeten Selbstberechnungsabgaben nicht in voller Höhe einbezahlt und erklärt hat. Der Tatverdacht ist somit auch in subjektiver Hinsicht gegeben und die Selbstanzeige als verspätet und unwirksam zu werten. Ihr kann lediglich, für den Fall einer Verurteilung, als Milderungsgrund Bedeutung beigemessen werden.

Nach § 83 Abs. 1 FinStrG hat der Tatverdacht lediglich die zur Last gelegte Tat und die in Betracht kommende Strafbestimmung zu enthalten.

Es widerspricht dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides nicht, die Höhe der dem Bf. allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 f FinStrG vorzubehalten (VwGH 8.2.1995, 93/13/0167). Daraus folgt, dass die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages im Beschwerdeverfahren gegen den Einleitungsbescheid nicht bekämpfbar ist, sondern lediglich ein Tatverdacht einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung - in welcher Höhe auch immer- gegeben sein muss.

Es ist daher im gegenständlichen Fall bezüglich des Tatverdachtes bedeutungslos, dass betreffend der Jahresveranlagung 2001 noch ein abgabenbehördliches Berufungsverfahren offen ist und es allenfalls zu einer Änderung des strafbestimmenden Wertbetrages kommen könnte. Auf dieses Vorbringen wird im anschließenden Untersuchungsverfahren einzugehen sein, es ist jedoch nicht geeignet den Tatverdacht von vornherein wieder zu beseitigen.

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.

Wien, 3. Februar 2004

HR Dr. Michaela Schmutzer