



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Finanzstrafsenat Klagenfurt 1

GZ. FSRV/0026-K/08

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. G.S., in der Finanzstrafsache gegen N.N., G., T.Str. 8, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 4. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes G.St. als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 28. Oktober 2008, StrNr. 061/2008/00000, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Bescheides gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG dahingehend abgeändert, dass er wie folgt zu lauten hat:

“Gegen Frau N.N., Bilanzbuchhalterin, wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der begründete Verdacht besteht, dass Sie im Amtsbereich des Finanzamtes N. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume Juni, Juli, August, November, Dezember 2007 eine Verkürzung an Vorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 7.731,20 und Feber 2008 in Höhe von € 449,49 bewirkt und dies nicht bloß für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.“

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. Oktober 2008 hat das Finanzamt G.St. als Finanzstrafbehörde erster Instanz ein Finanzstraßverfahren eingeleitet, weil der begründete Verdacht besteht, dass die Beschwerdeführerin (Bf.) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume Juni bis Dezember 2007 eine Verkürzung an Vorauszahlungen in Höhe von € 7.761,48 und Jänner bis März 2008 in Höhe von € 1.166,12 bewirkt hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 4. November 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Sie habe für diese Monate Umsatzsteuervoranmeldungen elektronisch eingereicht. Die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März 2003 habe Sie korrigiert und eingebracht. Die Umsatzsteuervoranmeldung für das Jahr 2007 sei am 12. Mai 2008 eingebracht worden. Dem Prüfer sei zu Beginn der Prüfung eine Selbstanzeige mitsamt den Steuerbeträgen übergeben worden. Am 15. Mai 2008 wurde bezüglich der Abgabennachforderung um Zahlungserleichterung angesucht und würden monatlich € 500,00 an rückständigen Abgaben entrichtet werden.

Die Beschwerdeführerin ist Bilanzbuchhalterin. Im Unternehmen der Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.) fand im Mai 2008 eine Außenprüfung gemäß § 150 BAO statt.

Am Beginn der Prüfung erstattete die Bf. mit Schriftsatz vom 13. 5.2008 eine Selbstanzeige, in welcher Sie schriftlich ausführte:

„Selbstanzeige gemäß § 29 Finanzstrafgesetz:

Aus Zeitmangel wurden von mir die eigenen Belege für einen Teil der Jahre 2007 und 2008 nicht fristgerecht aufgebucht (familiäre Gründe – ua. Krankheit meines Sohnes). Mir ging die Buchhaltung der Kunden vor. Für die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen, welche ich jedoch fristgerecht einreichen wollte, wurden die Bemessungsgrundlagen für die USt von den Kundenrechnungen addiert. Das Gleiche geschah mit den Eingangsrechnungen. Damit kam es wohl auch zu doppelten Bemessungsgrundlagen. Die vollständige Aufbuchung der Belege wollte ich im Zuge der Einkommensteuer- Erklärung für 2007 erledigen. Dies geschah jetzt zwischen 02. und 12. Mai dieses Jahres. Nachdem nun alle Belege aufgebucht worden sind, entstand für den Zeitraum 06-12/2007 eine Zahllast in Höhe von € 1.221,25 und für den Zeitraum 01-02/2008 von € 159,73.“

Der Prüfer stellte im Zuge der Prüfung fest, dass die in dieser Selbstanzeige erklärten Bemessungsgrundlagen (mit Ausnahme jener für den Monat Juni 2007) keine Änderungen erfahren würden.

Die Bf. hat für die Voranmeldungszeiträume Juni bis Dezember 2007 und Jänner bis März 2008 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und darin mangels Erstellung eines ordnungsgemäßen Rechenwerkes die Zahllasten falsch berechnet und bekannt gegeben. Aus dem Abgabekonto ergibt sich diesbezüglich folgender Sachverhalt:

Die Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate Juni 2007 bis einschließlich März 2008 wurden elektronisch (Online) übermittelt und gebucht. Dabei wurden Zahllasten bzw. Guthaben geltend gemacht. Für die Monate Juni, Juli, August 2007 wurden Guthaben in Höhe von € 2.340,84, € 1.356,05 und € 403,34 bekannt gegeben und gebucht. Für die Monate September 2007 und Oktober 2007 wurden Zahllasten in Höhe von € 280,45 bzw. € 276,62 bekannt gegeben und gebucht. Für die Monate November und Dezember 2007 wurden Guthaben in Höhe von € 1.678,34 und € 611,09 bekannt gegeben und gebucht. Für den Voranmeldungszeitraum Jänner 2007 wurde eine Zahllast in Höhe von € 179,23 bekannt gegeben und gebucht. Für den Voranmeldungszeitraum Feber 2007 ein Guthaben in Höhe von 113,30 bekannt gegeben und gebucht.

Für den Monat März 2007 wurde eine Zahllast in Höhe von € 716,22 mittels einer korrigierten Umsatzsteuervoranmeldung am 15. Mai 2005 elektronisch angemerkt und gebucht.

Tabellarisch stellt sich dieser Sachverhalt unter Berücksichtigung der Prüfungsergebnisse wie folgt dar:

MONAT	Guthaben lt. UVA	Zahllast lt. UVA	Guthaben lt. BP	Zahllast lt. BP	Nachforderung
Juni 2007	2.340,84			110,77	2.451,61
Juli 2007	1.356,05		361,42		994,62
August 2007	403,34			738,55	1.141,89
Sept. 2007		280,45		192,15	- 88,30

Okt. 2007		276,62		75,76	- 200,86
Nov. 2007	1.678,34			730,63	2.408,97
Dez. 2007	611,09			123,02	734,11
Jänner 2008		179,23	176,88		-356,11
Feber 2008	113,30			336,60	449,90
März 2008		716,22		716,22	0

Die Beschwerdeführerin hat für die Voranmeldungszeiträume Juni, Juli, August, November, Dezember 2007 Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 7.731,20 gegenüber dem Fiskus verschwiegen und nicht entrichtet. Für den Monat Feber 2007 hat die Beschwerdeführerin die Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 449,90 verkürzt gegenüber dem Fiskus bekannt gegeben (Summe Verkürzungsbetrag: € 8.181,10).

Nachdem das Finanzamt der Beschuldigten im Abgabeneinhebungsverfahren die Abstattung der entstandenen Abgabennachforderung in Höhe von € 9.221,49 in 11 Raten zu je € 250,00 beginnend mit 25. Juli 2007 gewährt hat, trat bereits hinsichtlich der ersten fälligen Rate Terminverlust ein, weil die Bf. diese Rate nicht entrichtet hat. Schließlich musste das Finanzamt im September 2008 einen Betrag in Höhe von € 550,00 im Einbringungswege mittels Barvollstreckung einbringlich machen.

In der Beschwerde vom 4. November 2008 weist die Bf. nochmals auf ihre schwierige Situation hin. Sie zahle nunmehr den Abgabenrückstand monatlich innerhalb der gewährten Fristen zurück, sodass der Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung zukomme. Um Einstellung des Verfahrens wurde ersucht.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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.

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. Voraussetzung für die Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die besondere Vorsatzform der Wissentlichkeit für die Bewirkung der Verkürzung.

Dabei war gemäß § 33 Abs.3 FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren (lit.b) bzw. die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Gutschriften zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht worden waren (lit.d).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Beschuldigte als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Bei der Prüfung, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es nicht darum, die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde vorliegenden Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen.

Zum Tatbild der Steuerhinterziehung gehört keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben; 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. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar.

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein 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) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung auch des § 20 Abs. 2 FinStrG selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Gemäß § 29 FinStrG wird übrigens derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung beispielsweise der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt (Abs. 1), wenn ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs. 2). Dabei wirkt die Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird (Abs. 5).

Gemäß § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG tritt eine Straffreiheit einer Selbstanzeige u.a. dann nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden.

Für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens haben die Finanzstraßbehörden nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch der subjektiven Tatseite den Nachweis zu führen; bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Gemäß § 136 FinStrG ist in einem Erkenntnis die Einstellung des Strafverfahrens auszusprechen, wenn einer der im § 82 Abs.3 lit. b bis e genannten Gründe (beispielsweise ein Strafausschließungs- oder –aufhebung im Sinne des § 82 Abs. 3 lit. c letzte Alternative FinStrG) vorliegt oder wenn die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann.

Gemäß § 161 Abs. 1 hat die Finanzstraßbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstraßbehörde I. Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

Im vorliegenden Sachverhalt steht fest, dass die Beschwerdeführerin durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Gutschriften für die Voranmeldungszeiträume Juni, Juli, August, November, Dezember 2007 Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 7.731,20 und für den Monat Feber 2007 die Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 449,90 gegenüber dem Fiskus verschwiegen und nicht entrichtet hat.

Die Summe der Verkürzungsbeträge beträgt insgesamt € 8.181,10. In objektiver Hinsicht ist daher der Verdacht, die Beschuldigte habe die Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG herbeigeführt ausreichend begründet.

In subjektiver Hinsicht geht der Referent beim Unabhängigen Finanzsenat davon aus, dass die Beschuldigte bewusst unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht hat und im Wissen um die entstandenen Zahllasten, Abgabengutschriften gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht. Die Bf. arbeitet nämlich als Bilanzbuchhalterin und weiß um ihre abgabenrechtlichen Pflichten bestens Bescheid. Trotzdem handelte sie entgegen dieser gesetzlichen Pflichten und erwirkte durch ihr Handeln einen hohen zinsenlosen Geldvorteil zu Lasten des Staates.

Aus der Höhe der geltend gemachten Gutschriften ergibt sich für den Referenten schlüssig der Verdacht, die Bf. habe den Eintritt der Abgabenhinterziehungen nicht bloß für möglich,

sondern für gewiss gehalten. Es kann ihr nämlich nicht verborgen geblieben sein, dass die geltend gemachten Gutschriften im Durchschnitt um mindestens € 1.000,00 je Voranmeldungszeitraum zu hoch gewesen sind. Damit ist der Verdacht, Sie habe den Eintritt der Abgabenverkürzung für gewiss gehalten ausreichend begründet.

Die Bf. rechtfertigt sich schließlich dahingehend, dass Sie diese Fehler später einmal habe richtig stellen wollen. Ihr Handeln war von dem Plan geprägt, die Fehlberechnungen nachträglich im Zuge der Erstellung der Jahresumsatzsteuererklärung zu berichtigen.

Dadurch entstand am 16. Juni 2006 am Abgabenkonto ein Rückstand bzw. Schaden in Höhe von € 9.221,48. Dieser Rückstand stieg trotz gewährter Ratenzahlungen an, sodass schließlich im September 2008 mittels Barvollstreckung ein Betrag in Höhe von € 550,00 einbringlich gemacht werden musste. Seit September 2008 reduziert sich der aushaftenden Saldo regelmäßig.

Soweit nun die Beschwerdeführerin meint, sie leiste nunmehr (ab 11/2008) regelmäßig Zahlungen auf das Abgabenkonto, sodass der erstatteten Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung zukomme, ist ihr wie bereits ausgeführt unter Hinweis auf die Aktenlage zu entgegnen, dass hinsichtlich der gewährten Zahlungserleichterung bzw. Abstattung des Rückstandes in Raten Terminverlust mangels zeitgerechter Entrichtung der Raten eingetreten ist. Von einer Entrichtung entsprechend der Abgabenvorschriften kann daher keine Rede mehr sein.

Soweit die Bf. meint, die Entrichtung der Abgabennachforderung innerhalb von zwei Jahren entspreche immer den Abgabenvorschriften unterliegt Sie einem Irrtum.

Soweit im Einleitungsbescheid das Finanzstrafverfahren für den Voranmeldungszeitraum September, Oktober 2007 und Jänner 2008 eingeleitet wurde ist der Beschwerde stattzugeben, weil die Beschwerdeführerin höhere Zahllasten bekannt gegeben hat und das Prüfungsverfahren für diese Zeiträume niedrigere Zahllasten bzw. Gutschriften ergeben hat.

Für den Voranmeldungszeitraum März 2008 hat die Beschwerdeführerin innerhalb der gesetzlichen Frist elektronisch eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht, sodass der Schuldvorwurf der qualifizierten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG insoweit im Zweifel nicht aufrecht erhalten werden kann.

Aus der zitierten Niederschrift sowie der trotz Kenntnis der gesetzlichen Pflichten erfolgten Abgabe der in Rede stehenden unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen ist der Verdacht der Begehung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als

auch in subjektiver Hinsicht gegeben. Ob die Beschuldigte das ihr zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat und ob die Vorsatzform der Wissentlichkeit abschließend erweislich sein wird, ist dem Ergebnis des weiteren Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 18. Juni 2009