



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag. Günther Bangratz, Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, Lieberstraße 3/III, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 8. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. Mai 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. Mai 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin zu StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese als Verantwortliche (StNr. Y) im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für 01-12/2008 und 01-02/2009 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 31.787,67 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Sie habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 8. Juni 2010, in welcher unter Anschluss von Kopien eines Prüfungsauftrages vom 7. Mai 2009 und einer Zahlungsbestätigung vom 12. Mai 2009 im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 7. Mai 2009 sei die Beschwerdeführerin verständigt worden, dass sie eine Außenprüfung gemäß § 147 der Bundesabgabenordnung (BAO) zu dulden und ihrer Mitwirkungspflicht gegenüber der mit der Prüfung beauftragten Person nachzukommen habe. Zu diesem Zeitpunkt habe gegen die Beschwerdeführerin absolut der Verdacht bestanden, dass sie ein Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hätte. Die nach o.a. Bescheid erfolgte Prüfung sei daher eindeutig rechtswidrig gewesen, da unter Bedachtnahme auf den bestehenden Verdacht nicht nach der Bundesabgabenordnung, sondern nach den Bestimmungen des § 99 FinStrG zu prüfen gewesen wäre. Sie könne das nur mehr mit dem ein wenig hinkenden Vergleich beschreiben, dass bei vorliegendem Verdacht eines Kriminaldeliktes nach den Bestimmungen der Zivilprozessordnung und nicht nach den Vorschriften der Strafprozessordnung vorgegangen werde.

Richtigerweise wäre daher vor Prüfungsbeginn am 13. Mai 2009 das Strafverfahren einzuleiten gewesen, was die Umkehr der Beweislast bedingen und ihr die Stellung einer Beschuldigten und nicht einer "NUR-Abgabepflichtigen" eingeräumt hätte.

Diese Prüfung sei daher eindeutig rechtswidrig und Null und Nichtig. Der weitere Beweis dafür würde sich aus dem Prüfungsauftrag vom 13. Mai 2009, Seite zwei, ergeben, in dem fälschlich festgestellt worden sei, dass keine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG erstattet worden sei, was eindeutig eine falsche Annahme der objektiven Tatseite darstellen würde. Somit sei nur mehr zu erwähnen, dass bereits vor dieser angeblichen Prüfung schon am 12. Mai 2009 die Einzahlung des gesamten Umsatzsteuer-Rückstandes erfolgt sei (Beweis: Einzahlungsbeleg Telebanking vom 12. Mai 2009).

So sei das gegen die Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 17. Mai 2010 eingeleitete Finanzstrafverfahren unrichtig und gesetzwidrig. Es werde daher beantragt, das Verfahren ersatzlos einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus

eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß [§ 83 Abs. 1 FinStrG](#) ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird ([§ 83 Abs. 2 FinStrG](#)).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

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

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem [§ 21 UStG 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Guthriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Die Verkürzung einer Abgabe ist schon dann bewirkt, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten Abgabengläubiger, von den Fällen der Zahlungserleichterung abgesehen, nicht oder nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem sie dieser nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Begriff der Verkürzung umfasst daher grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit. Die Abgabenverkürzung braucht zur Tatbestandsverwirklichung keine dauernde zu sein (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mit weiteren Nachweisen). Gerade bei dem hier in Rede stehenden Tatbestand im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, [98/13/0242](#)).

Gemäß § 29 Abs. 1, 1. Satz 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). War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmefall verbunden, so tritt gemäß § 29 Abs. 2, 1. Satz FinStrG 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.

Die Beschwerdeführerin ist seit 1995 im Bereich der ABC unternehmerisch tätig. Sie ist für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Für die hier gegenständlichen Zeiträume hätte die Beschwerdeführerin jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen bzw. eine sich ergebende Vorauszahlung bis zum Fälligkeitstag zu entrichten gehabt.

Für die Zeiträume 01-12/2008 hat die Beschwerdeführerin keine fristgerechten Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Erst am 31. März 2009 wurden die Zahllasten für die Zeiträume 01-12/2008 in Höhe von insgesamt € 41.202,63 der Abgabenbehörde bekannt gegeben. Dies wurde von der Vorinstanz als Selbstanzeige gewertet.

Aus der Umsatzsteuererklärung für 2008 vom 8. Oktober 2009 ergab sich eine Reduzierung der Umsatzsteuer für 2008 um € 264,96 auf € 40.937,67 (vgl. Umsatzsteuerbescheid für 2008 vom 22. Oktober 2009). Die Vorinstanz hat dem strafbestimmenden Wertbetrag diesen reduzierten Betrag zugrunde gelegt und weiters die mit 3. April 2009 auf dem Abgabekonto der Beschwerdeführerin, StNr. Y, verbuchten Gutschriften in Höhe von insgesamt € 9.871,91 als rechtzeitige Entrichtungen im Sinne des [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) beurteilt. Der strafbestimmende Wertbetrag für 01-12/2008 beläuft sich demnach auf € 31.065,76.

Für die Zeiträume 01/2009 und 02/2009 hat die Beschwerdeführerin ebenfalls keine fristgerechten Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Erst am 11. Mai 2009 wurden die Zahllasten für 01/2009 mit € 745,04 und für 02/2009 mit € 2.480,42 der Abgabenbehörde bekannt gegeben. Diese Beträge wurden rechtzeitig entrichtet, sodass in diesem Umfang strafbefreiende Selbstanzeigen vorliegen.

Bei der Außenprüfung zu AB-Nr. Z wurde festgestellt, dass für 01/2009 und 02/2009 Mieteinnahmen von jeweils € 1.570,00 (netto 10%) nicht erklärt wurden. Weiters wurde festgestellt, dass die Vorsteuer für 01/2009 um € 195,83 und für 02/2009 um € 212,08 zu hoch angesetzt wurde. Die daraus resultierenden Nachforderungen am Umsatzsteuer für 01/2009 von € 352,83 und für 02/2009 von € 369,08 wurden der Beschwerdeführerin mit Bescheiden vom 18. Mai 2009 vorgeschrieben.

Es besteht aufgrund dieser Feststellungen auch nach Ansicht der Beschwerdebehörde der Verdacht, dass die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2008 und 01-02/2009 den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in dem im Einleitungsbescheid dargestellten Umfang verwirklicht hat.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (z.B. VwGH 7.7.2004, [2003/13/0171](#)).

Der Verdacht einer Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer ist nicht gegeben, weil die Beschwerdeführerin die Zahllasten für die Zeiträume 01-12/2008 in den verspätet eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt gegeben hat. Hinsichtlich der Zeiträume 01-02/2009 war die Erklärungsfrist für die Jahresumsatzsteuer für 2009 noch nicht abgelaufen. Die Vorinstanz ist daher zutreffenderweise von einem Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen.

Zu den in der Beschwerdeschrift erhobenen Einwendungen zur Außenprüfung zu AB-Nr. Z (Prüfungsauftrag vom 13. Mai 2009) ist festzuhalten, dass sich der objektive Tatverdacht hinsichtlich 01-12/2008 – wie oben dargestellt – schon aus der verspäteten Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen ergibt (vgl. Abgabenkonto der Beschwerdeführerin, StNr. Y). Darüber hinausgehende Feststellungen für diese Zeiträume wurden in der Außenprüfung nicht getroffen, sodass sich im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren die Frage nach einer Rechtswidrigkeit der Außenprüfung schon aus diesem Grunde nicht stellt. Die Zeiträume 01/2009 und 02/2009 waren von dieser Selbstanzeige nicht umfasst. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei einer Prüfung gemäß [§ 99 Abs. 2 FinStrG](#) um keine finanzstrafbehördliche Amtshandlung handelt, sondern vielmehr um eine solche des Abgabenverfahrens. § 99 Abs. 2 FinStrG bildet nur den Veranlassungsgrund der Prüfung, nicht aber deren verfahrensrechtliche Grundlage, weshalb für eine derartige Prüfung die Be-

stimmungen der Bundesabgabenordnung mit Ausnahme der einschränkenden Bestimmungen des [§ 148 Abs. 3 BAO](#) [„Wiederholungsprüfung“) und [§ 148 Abs. 5 BAO](#) [Ankündigungspflicht] gelten (vgl. VwGH 22.9.2000, [95/15/0115](#)).

Der Vermerk im Prüfungsauftrag vom 13. Mai 2009, wonach keine Selbstanzeige erstattet worden sei, ist im gegenständlichen Fall nicht von Bedeutung, weil die Selbstanzeige von der Finanzstraßbehörde erster Instanz jedenfalls entsprechend gewürdigt wurde (vgl. dazu die Begründung des angefochtenen Bescheides). Ergänzend ist zu bemerken, dass sich dieser Vermerk offenkundig auf bei der Außenprüfung erstattete Selbstanzeigen bezieht, während die gegenständliche Selbstanzeige nicht zu Beginn der Außenprüfung an den Prüfer, sondern bereits am 31. März 2009 an das Finanzamt Innsbruck gerichtet wurde.

Zur Entrichtung von € 34.373,33 am 14. Mai 2009 ist zu bemerken, dass [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) eine den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechende Entrichtung fordert. Erfolgt eine Selbstanzeige in Form einer verspäteten Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung, so hat gemäß [§ 21 Abs. 3 UStG 1994](#) keine bescheidmäßige Festsetzung zu erfolgen. Die geschuldeten Beträge sind daher sofort zu bezahlen. Da die Selbstanzeige bereits am 31. März 2009 erstattet wurde, erweist sich die Entrichtung am 13. Mai 2009 jedenfalls als verspätet. In diesem Umfang ist damit eine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige ausgeschlossen.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt. 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.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt und bedarf keines steuerlichen Spezialwissens, dass die erzielten Umsätze der Finanzbehörde in den Umsatzsteuervoranmeldungen zu erklären bzw. entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten sind. Auch die Beschwerdeführerin hat dies aufgrund ihrer unternehmerischen Erfahrungen zweifelsfrei gewusst. Sie hat auch zweifelsfrei gewusst, dass in diesen Zeiträumen Umsätze getätigt wurden; trotzdem hat sie über einen mehrmonatigen Zeitraum hinweg Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet bzw. unrichtig eingereicht.

Es liegen damit hinreichende Verdachtsmomente vor, dass die Beschwerdeführerin auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat, zumal sie in der Beschwerdeschrift selbst eingestanden hat, dass gegen sie – bereits vor dem 7. Mai 2009 – „absolut“

der Verdacht bestanden hat, dass sie ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob die Beschwerdeführerin Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den [§§ 115 ff FinStrG](#) vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 28. Dezember 2010