



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Finanzstrafsenat I

GZ. FSRV/0005-F/05

## **Beschwerdeentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates I, Dr. Gerald Daniaux, in der Finanzstrafsache gegen RBLK, über die Beschwerde des Beschuldigten vertreten durch Bröll Gasser, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 29. März 2006, SN 2005/00010, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen Verdachtes des Finanzvergehens gemäß § 33 Abs. 2 lit a FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 29. März 2005 hat das Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Bregenz als verantwortlicher Geschäftsführer der CGmbH in F vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate 05, 07, 09 und 11/2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von 19.470,50 € 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 Bf., in welcher vorgebracht wird, dass am Mittwochmorgen des 2.3.2005 eine Beamtin als Prüfungsorgan des

Finanzamtes Bregenz in der für den Bf. tätigen Steuerkanzlei erschienen sei, um nach telefonischer Anmeldung eine Umsatzsteuersonderprüfung der Monate März 2003 bis November 2004 durchzuführen. In der telefonischen Anmeldung sei nicht erwähnt worden, dass es sich um eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG handeln würde. Noch bevor der Steuerberater des Bf. den Prüfungs- und Nachschauauftrag unterschrieben habe, habe dieser im Namen und Auftrag des Bf. dem Prüfungsorgan die Jahresumsatzsteuererklärung für 2004 überreicht und auch auf Seite 2 des Prüfungs- und Nachschauauftrages vermerkt, dass vom Abgabepflichtigen bzw. von seinem steuerlichen Vertreter bis zum Beginn der Amtshandlung eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG erstattet worden sei. Es sei daher zeitgerecht eine Selbstanzeige erstattet worden. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde I. Instanz sei die Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung und rechtzeitig erstattet worden. Die Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG sei erst nach Erstattung der Selbstanzeige zur Kenntnis gebracht worden. Der angefochtene Bescheid sei demzufolge ersatzlos aufzuheben.

In der Stellungnahme zum Sachverhalt führt die Nebenbeteiligte, die CGmbH ergänzend an, bei der telefonischen Anmeldung der Prüfung sei von einer Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG keine Rede gewesen. Noch vor Beginn der Prüfung seien die Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2003 und 2004 vorgelegt worden, wobei sich für 2003 eine Gutschrift in Höhe von 1.960,16 € und für 2004 eine Restschuld in Höhe von 4.504,62 € ergeben habe. Im Zuge der Außenprüfung habe sich ergeben, dass eine Rechnung mit einem Vorsteuerausweis in Höhe von 3.685,50 € in der Jahreserklärung für 2004 noch nicht berücksichtigt worden sei und der Rückstand für 2004 sich daher auf 815,05 € reduziere.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Nach § 82 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr gemäß den §§ 80 und 81 FinStrG zukommenden Verständigungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens bestimmter Umstände rechtfertigen.

Gemäß § 33 Abs 2 lit a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt.

Gemäß § 33 Abs 3 lit b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergibt sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfällt die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung (Rechtslage gemäß Verordnung BGBI II 1998/206 bis Ende 2002), wenn die Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,-- € nicht überstiegen haben (Rechtslage gemäß Verordnung BGBI II 462/2002 ab 2003). Unternehmer, die danach für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen anzufertigen, es sei denn, es ergibt sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss. Wird die Umsatzsteuersondervorauszahlung gemäß § 21 Abs. 1 lit a UStG 1994 nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet, so ist für die Voranmeldungszeiträume des folgenden Kalenderjahres der Fälligkeitstag der 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum folgenden Kalendermonates (Vorverlegung um einen Monat, Rechtslage bis 31.12.2003).

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung kann dabei derart erfolgen, dass schon der Umsatz - und damit in weiterer Folge die Umsatzsteuervorauszahlung – zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden, und schließlich auch in der Weise, dass Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe abgesetzt werden.

Die Abgabenverkürzung kann aber ebenso durch Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt werden.

Die objektive Tatseite wird vom Bf. nur hinsichtlich der Höhe des Hinterziehungsbetrages, die subjektive Tatseite wird überhaupt nicht bestritten.

Strittig ist, ob eine strafbefreiende Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG vorliegt.

§ 29 FinStrG bestimmt, dass derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, straffrei wird, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der veletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt. Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Gemäß Abs. 3 lit a leg.cit. tritt Straffreiheit u.a. dann nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen gegen den Anzeiger, andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren.

Gemäß § 29 Abs. 3 lit c leg.cit. tritt Straffreiheit nicht ein, wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon zu Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

Zur Rechtzeitigkeit der Selbstanzeige:

Mit Datum 1.2.2005 wurde vom Finanzamt Bregenz ein Prüfungs- und Nachschauauftrag gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend die Umsatzsteuerzeiträume 03/2003 – 11/2004 erteilt.

Eine Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG ist als Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG anzusehen.

Der Begriff der Verfolgungshandlung wird in § 14 Abs. 3 FinStrG dahingehend definiert, dass jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Finanzstrafbehörde, oder eines im § 89 Abs. 2 FinStrF genannten Organes, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigten, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, als solche zu qualifizieren ist, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Finanzstrafbehörde oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht hat oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat (VwGH vom 29. April 1998, ZI 98/16/0038 u.v.a.).

Die Umsatzsteuersonderprüfung wurde schließlich am 14.2.2005 angekündigt und am 2.3.2005 begonnen.

Laut Aktenvermerk des Prüfungsorganes wurden zu Prüfungsbeginn von Herrn MB, dem steuerlichen Vertreter des Bf., die Umsatzsteuerjahreserklärungen für die Jahre 2003 und 2004 vorgelegt.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates mag es dahingestellt bleiben, ob nunmehr die Selbstanzeige vor oder nach Beginn der Prüfung erfolgt ist, denn primär entscheidungsrelevant erweist sich der folgende Umstand:

Wie in der Begründung des angefochtenen Bescheides ausgeführt, erstattete der Bf. mit Schreiben vom 18.11.2004 Selbstanzeige hinsichtlich nicht entrichteter und gemeldeter Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 03 bis 08/2004 in Höhe von insgesamt 3.435,-- €, die sich im Zuge der Prüfung als willkürlich und nicht nachvollziehbar erwiesen haben. Tatsächlich haben sich für die Monate 05/2004 und 07/2004 Umsatzsteuerzahllasten in Höhe von 1.337,08 € bzw. 8.373,74 € ergeben. In den Monaten 03, 04, 06 und 08/2004 sind Gutschriften angefallen. Weiters haben sich die vorab im Rahmen von Selbstanzeigen am 24.2.2005 einbezahlten Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 09, 10 und 11/2004 in Höhe von insgesamt 554,-- € als nicht nachvollziehbar erwiesen, da die tatsächlichen Zahllasten für 09/2004 3.373,82 € und für 11/2004 7.824,84 € betragen, die Gutschrift für 10/2004 2.866,85 € beträgt. Die Gutschriften können allerdings an der Abgabenverkürzung für die verfahrensgegenständlichen Monate nichts ändern, da jeder Monat mit jeder Voranmeldung isoliert betrachtet werden muss, somit ein eigenes Tatobjekt bildet. Angefallene Gutschriften können daher erst im Rahmen einer allfälligen Strafbemessung berücksichtigt werden.

Straffreiheit tritt nach § 29 Abs. 2 FinStrG nämlich nur insoweit ein, als der Behörde die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offengelegt werden. Die bloße Überreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2004, wie dies im gegenständlichen Falle erfolgt ist, stellt eine solche Offenlegung nicht dar, da hiervon nicht ersichtlich war, in welchen Monaten und in welcher Höhe die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet bzw. verkürzt wurden. Erst im Laufe der Prüfung konnte dies schließlich erhoben werden, nämlich in welchen Monaten zu viel oder zu wenig an Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. – gutschriften gemeldet bzw. entrichtet wurden. Somit hat es der Bf. unterlassen, bei der Selbstanzeige eine präzise Beschreibung der Verfehlung und eine zahlenmäßige Anführung der hinterzogenen Beträge abzugeben oder sonst eine Präzisierung vorzunehmen, die es der Abgabenbehörde ermöglicht hätte, eine sofortige und richtige Entscheidung in der Sache zu treffen, wodurch eine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige verhindert wurde.

Zum anderen darf auch nicht übersehen werden, dass zwar eine Selbstanzeige auch von einem Dritten für den Täter erstattet werden kann, wie im gegenständlichen Falle durch den steuerlichen Vertreter, der Täter des Finanzvergehens jedoch eindeutig bezeichnet werden muss, soll der Schriftsatz als strafbefreiende Selbstanzeige gelten (VwGH 29.11.2000, 2000/13/0207; Dorazil-Harbich, FinStrG, E 68 zu § 29). Bei der eingebrachten Umsatzsteuerjahreserklärung 2004 wurde lediglich die CBA als Selbstanzeigerin angeführt, ohne den nunmehr Beschuldigten RB als Selbstanzeiger zu präzisieren.

Die Beschwerde war somit aus den o.a. Gründen als unbegründet abzuweisen.

Abschließend wird vom unabhängigen Finanzsenat bemerkt, dass mit dieser abweisenden Entscheidung die Schuld des Beschwerdeführers noch nicht erwiesen ist. Ein abschließendes Ermittlungsverfahren zu führen bzw. endgültige Feststellungen zu treffen, sei es hinsichtlich des tatsächlichen Vorliegens der Schuld, sei es hinsichtlich der Höhe des Hinterziehungsbetrages, ist nicht Aufgabe eines Beschwerdeverfahrens, sondern kommt diese Aufgabe dem Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde I. Instanz zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 4. Oktober 2005