

## **Beschwerdeentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen A.B., Wien, vertreten durch ERC Eilenberger Reschenhofer Consulting Steuerberatung GmbH, 1010 Wien, Lichtenfelsgasse 5, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 27. Juli 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 26. Juni 2007, Strafnummer-1

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid insoweit aufgehoben, als darin der Vorwurf einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für Umsatzsteuer 3/2007 erhoben wurde.
- II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 26. Juni 2007 hat das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen A.B. (in weiterer Folge Bf.) zur Strafnummer-1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 7-12/2006 in Höhe von € 18.169,82 (7-9/2006 in Höhe von € 8.219,96, 10-12/2006 in Höhe

von € 9.949,86) und für 1-3/2007 in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Bf. aufgrund der Aktenlage Kenntnis von ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen wie insbesondere der zeitgerechten Meldung und Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen gehabt habe und sie diesen trotz eines bereits durchgeföhrten Finanzstrafverfahrens nicht nachgekommen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 27. Juli 2007, die mit Eingabe vom 6. August 2007 ergänzt wurde. Darin wird ausgeführt, dass ersucht werde, die verspäteten Einzahlungen und Meldungen der laufenden Umsatzsteuer zu entschuldigen; letztendlich seien die fälligen Umsatzsteuern bis 3/2007 bis 25. Juni 2007 entrichtet worden (Zahlungsanweisung der Umsatzsteuer 1-3/2007 in der Höhe von € 6.754,00 zum 25. Juni 2007; Zustellung des Bescheides zur Einleitung des Finanzstrafverfahrens zum 27. Juni 2007).

Die Bf. habe sich gegen Ende des Jahres 2006 in einer schweren privaten und beruflichen Situation befunden. Der Ziehvater der Bf. sei kürzlich verstorben; darüber hinaus sei es beim Sohn der Bf. (3 Jahre alt) in letzter Zeit zu einigen gesundheitlichen Komplikationen gekommen, die die Bf. belastet haben. Darüber hinaus sei von der Hausbank die immer wieder in Aussicht gestellte Erhöhung des Kreditrahmens bei laufender Steigerung des Umsatzes im betreffenden Zeitraum nicht gewährt worden.

Um in Hinkunft die laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen pünktlich an die Abgabenbehörde zu entrichten sei die Buchhaltung und das Rechenwesen mit 1. Juli 2007 an die Steuerberatungskanzlei ausgelagert worden.

Es werde ersucht, die bisher aufgetretenen Verzögerungen im Rahmen der laufenden Buchhaltung zu entschuldigen und werde nochmals darauf hingewiesen, dass die Umsatzsteuer bis 3/2007 vor Zustellung des angefochtenen Bescheides vom 26. Juni 2007 entrichtet worden seien. Es werde ersucht, von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG abzusehen.

In einer weiteren Ergänzung vom 7. August 2007 wird mitgeteilt, dass betreffend Umsatzsteuer 01-03/2007, da diese gleichzeitig mit der Einzahlung mit dem Symbol 1-3/2007 gemeldet worden sei, kein finanzstrafrechtlicher Tatbestand vorliege.

### **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 weiters 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 § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 2 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.*

*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.*

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt zur 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 (vgl. beispielsweise VwGH 29.3.2006, 2006/14/0097). Dabei ist nur zu prüfen, 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.

Die Bf. bestreitet nicht, die abgabenrechtliche Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen gekannt zu haben und für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 7-9/2006 und 10-12/2006 und 1-2/2007 die Abgaben nicht fristgerecht entrichtet oder gemeldet zu haben. Auch wenn im angefochtenen Bescheid die Umsatzsteuer für 1-3/2007 in noch festzstellender Höhe dargestellt wird widerspricht es nicht dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides, wenn die Höhe der der Beschuldigten allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten wird (VwGH 2.8.1995, 93/13/0167). Aus dem Strafakt ist dazu ersichtlich, dass die am 11. Juli 2007 verspätet eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung für 3/2007 ein Guthaben von € 1.910,06 ausgewiesen hat. Zusammengefasst ist somit der Verdacht der Verwirklichung des objektiven Tatbildes für Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgenommen den Zeitraum März 2007 unbestritten. Da für den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum März 2007

keine Verkürzung bewirkt wurde, war der Beschwerde insoweit statzugeben und der Bescheid diesbezüglich aufzuheben.

Soweit die Bf. darauf hinweist, dass die Umsatzsteuer bis 3/2007 vor Zustellung des angefochtenen Bescheides vom 26. Juni 2007 entrichtet worden ist, ist festzuhalten, dass eine formelle Selbstanzeige, sollte die Bf. diese hier angedeutet haben, aus dem Akt nicht ersichtlich ist. Vielmehr wurde die Umsatzsteuervorauszahlung für die Monate 7-9/2006 mit Bescheid vom 6. Dezember 2006 sowie für die Monate für 10-12/2006 mit Bescheid vom 24. April 2007 festgesetzt. Selbst wenn die Bf. noch vor Einleitung des Strafverfahrens beim Finanzamt eine Selbstanzeige eingebracht hätte, hindert eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht (VwGH 29.11.2000, 2000/13/0207). In der nachträglichen Zahlung von bereits festgesetzten Umsatzsteuerbeträgen allein kann eine Selbstanzeige, der strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden könnte, nicht erblickt werden.

Zum Vorbringen, dass betreffend Umsatzsteuer 01-03/2007 kein finanzstrafrechtlicher Tatbestand vorliegt, ist festzuhalten, dass der steuerliche Vertreter in einem Fax vom 6. Dezember 2007 gegenüber dem Finanzamt mitgeteilt hat, dass „die (vorläufige) Zahlung für die Umsatzsteuer 1-3/2007 von € 6.754,00 am 28. Juni 2007 am Finanzamtskonto gebucht wurde. Danach wurde richtigerweise die Umsatzsteuer monatlich abverlangt und gemeldet (UVA 1/2007, UVA 2/2007 und UVA 3/2007 am 11. Juli 2007)“. Damit wird jedoch einerseits bekannt gegeben, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich abzugeben bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen monatlich zu entrichten gewesen wären, andererseits die möglicherweise als Selbstanzeige gedachte vorläufige Zahlung der UVA 1-3/2007 jedenfalls keine (wenn auch konkludente) Darlegung der Verfehlungen bzw. der Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner und Februar 2007 beinhaltet hat, da die Beträge der jeweils betroffenen Monate nicht gesondert ausgewiesen wurden, obwohl die gegenteilige monatsweise abgabenrechtliche Verpflichtung bekannt war. Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt zwar eine verspätet erstattete Umsatzsteuervoranmeldung als Darlegung der Verfehlung (VwGH 17.12.2003, 99/13/0083) bzw. ist bei Selbstberechnungsabgaben die Selbstanzeige durch bloße Entrichtung möglich (vgl. VwGH 20.1.2003, 2002/17/0062), doch müssen mit dem Einzahlungsabschnitt alle bedeutsamen Umstände im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG offen gelegt erscheinen. Das bedeutet jedoch, dass auf dem Einzahlungsabschnitt nicht nur die Abgabenart, sondern auch die Entrichtungszeiträume mit den entsprechenden monatlichen Beträgen genau anzugeben sind, für die Selbstanzeige erstattet wird. Wenn schon eine pauschale vorläufige Zahlung für mehrere Tatzeiträume als Selbstanzeige gewertet werden hätte sollen, hätte dem Einzahlungsbeleg eine Aufgliederung der strafbestimmenden

Wertbeträge nach den jeweiligen Tatzeitpunkten zu entnehmen sein müssen. Da im vorliegenden Fall eine Offenlegung der bedeutsamen Umstände für die Monate Jänner und Februar 2007 vor Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht ausreichend erfolgt und eine Zuordenbarkeit zu den jeweiligen Tatzeitpunkten nicht möglich ist, konnte der erwähnten vorläufigen Zahlung keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden.

Zieht man in Betracht, dass für die Beurteilung der Rechtzeitigkeit einer Selbstanzeige das tatsächliche Einlangen der Selbstanzeige bei der zuständigen Behörde maßgeblich ist (vgl. Schrottmeier, Kommentar zur Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG, RZ. 773 ff), der angefochtene Bescheid der Bf. am selben Tag (Beginn der Abholfrist) zugestellt worden ist, an dem auch die konkludente Selbstanzeige erstattet wurde (gemäß § 17 Abs. 3 Zustellgesetz ist die hinterlegte Sendung mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten, wobei der Lauf dieser Frist mit dem Tag beginnt, an dem die Sendung erstmals zur Abholung bereitgehalten wird und hinterlegte Sendungen mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt gelten), erscheint zudem die Rechtzeitigkeit der Selbstanzeige nicht gegeben.

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 – wie im gegenständlichen Verfahren – den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242).

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die Schuldform der Wissentlichkeit (dolus principalis) hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich.

Die Bf. bringt zwar vor, sich gegen Ende des Jahres 2006 in einer schweren privaten und beruflichen Situation befunden zu haben. Zudem ist ihr Ziehvater verstorben und beim Sohn der Bf. (3 Jahre alt) ist es in letzter Zeit zu einigen gesundheitlichen Komplikationen gekommen, die die Bf. belastet haben, wobei noch finanzielle Probleme mit der Hausbank hinzugekommen sind. Aus dem Akt ist zu ersehen, dass der Verdacht besteht, dass unter anderem Vorsteuern ohne ausreichende Grundlagen geltend gemacht wurden und auch im nachfolgenden Rechtsmittelverfahren die zugrunde liegenden Rechnungen nicht beigebracht werden konnten. Angesichts dieser Sachlage besteht der begründete Verdacht einer wissentlich unrichtigen Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen. Zudem sind die erwähnten finanziellen Probleme ein Indiz dafür, dass die Entrichtung der Umsatzsteuer zu den jeweiligen

Fälligkeitszeitpunkten auch aufgrund von temporären Liquiditätsengpässen unterlassen wurde, wobei die von der Bf. gesetzten Schritte (siehe Probleme mit der Hausbank) nicht dazu geführt haben, dass die angefallenen Umsatzsteuerzahllasten fristgerecht entrichtet worden wären. Zudem weist der Umstand, dass die Bf. einfach die strafbestimmenden Beträge verspätet entrichtet hat, darauf hin, dass sie sich offensichtlich der Tatsache bewusst war, die Abgaben entgegen ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtung nicht fristgerecht zu den Fälligkeitstagen entrichtet bzw. gemeldet zu haben, zumal bereits großteils bescheidmäßige Festsetzungen dieser Beträge erfolgt sind, ihr damit die (zumindest vorübergehenden) Verkürzungen bewusst waren und sie sich dadurch einen Zinsvorteil verschafft zu haben. Angesichts der Tatsache, dass gegen die Bf. bereits ein Finanzstrafverfahren wegen nicht fristgerechter Entrichtung von Umsatzsteuerbeträgen geführt worden ist, das mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. Juli 2006 zu einer Verwarnung der Bf. geführt hat, ist somit auch der Verdacht der für das angeschuldete Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geforderten subjektiven Tatseite gegeben.

Die Beantwortung der Frage, ob der erhobene Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Finanzstrafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, die Bf. habe das ihr zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt ebenso dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten wie die Feststellung der endgültigen strafbestimmenden Wertbeträge für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner und Februar 2007, wobei die geschilderte schwierige persönliche, finanzielle bzw. familiäre Situation der Bf. sowie der Umstand, dass sämtliche fälligen Abgaben vor Bescheiderlassung entrichtet wurden, bei einer allfälligen Strafbemessung zu berücksichtigen sein werden.

Wien, am 5. Dezember 2008