

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen den Bf. wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 14. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 31. Jänner 2006 betreffend die Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3 FinStrG) gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Antrag, die Kosten des Einschreitens in der Höhe von 834,48 € binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu ersetzen, wird abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bf. ist Rechtsanwalt. Aus der in den Akten erliegenden Abfrage der Buchungen seines Abgabenkontos geht hervor, dass in den Voranmeldungszeiträumen Oktober 2004 bis März 2005 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet wurden.

Zu Beginn einer vom Finanzamt Graz-Stadt durchgeführten Außenprüfung nach § 147 Abs. 1 BAO erstattete der Bf. Selbstanzeige hinsichtlich Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume 9/2004 bis 3/2005 (nicht entrichtete Zahllasten insgesamt 7.472,44 €).

Mit den Bescheiden vom 15. Juni 2005 setzte das Finanzamt am Abgabenkonto des Bf. die Umsatzsteuerzahllasten für die Monate 9/2004, 10-12/2004 und 1-3/2005 in der Höhe von insgesamt 7.472,44 € fest.

Mit dem Bescheid vom 31. Jänner 2006 leitete das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate September bis Dezember 2004 in der Höhe von 4.159,99 € und für die Monate Jänner bis März 2005 in der Höhe von 3.312,45 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Begründend wurde ausgeführt, der Selbstanzeige komme strafbefreiende Wirkung nicht zu, weil eine Entrichtung der Nachforderung gemäß den abgabenrechtlichen Bestimmungen nicht erfolgt sei. Die Verpflichtung zur Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sei dem Bf. bekannt, weshalb von wissentlicher Handlungsweise auszugehen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die beim unabhängigen Finanzsenat eingebrachte Beschwerde, in der Folgendes vorgebracht wird:

Der Bf. sei im Zeitraum 2004 und 2005 von mehreren Forderungsausfällen in der Höhe von ca. 40.000,00 € betroffen gewesen. Ihm sei wiederholt von Schuldern bzw. deren Vertretern mitgeteilt worden, dass Zahlung geleistet werde, tatsächlich erfolgt sei aber keine. Das Finanzamt sei davon informiert worden.

Die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werde durch die Verletzung der Pflicht zur Abgabe richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen bewirkt. Dass die Voranmeldungen unrichtig gewesen seien, werde nicht behauptet und könne auch nicht behauptet werden, weil diese stets richtig gewesen seien. Darüber hinaus sei sogar noch eine Selbstanzeige erfolgt.

Der Bf. sei gewillt gewesen die Abgaben zu leisten. Die Forderungsausfälle hätten dazu geführt, dass dies nicht möglich gewesen sei, womit jegliches strafbare Verhalten auszuschließen sei.

Der Bf. stellte die Anträge, das Strafverfahren einzustellen, seiner Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen sowie ihm die Kosten seines Einschreitens in der Höhe von 834,48 € binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 und 2 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende 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.

Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Aus diesen gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung erfolgen muss, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich zu erfolgen hat. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Nach der ständigen 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 (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Vorweg ist zur Selbstanzeige des Bf. Folgendes auszuführen:

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt.

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 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.

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 (§ 29 Abs. 2 FinStrG).

Nach der Aktenlage (Buchungsabfrage vom 21.1.2003 bis 3.3.2006) wurden die aus der Umsatzsteuerprüfung resultierenden Nachforderungen an Umsatzsteuer weder durch Einzahlung innerhalb der in den Festsetzungsbescheiden ausgewiesenen Nachfrist entrichtet noch durch ein am Abgabenkonto bestehendes Guthaben getilgt. Ein Zahlungserleichterungsansuchen hinsichtlich dieser Nachforderungen wurde ebenfalls nicht eingebbracht.

Die Entrichtung der aus der Selbstanzeige resultierenden Beträge stellt nach dem Wortlaut des § 29 Abs. 2 FinStrG eine objektive Bedingung für die Erlangung der Straffreiheit dar. Es ist daher völlig irrelevant aus welchem Grund eine Entrichtung unterblieben ist, die Nichterfüllung dieser Voraussetzung muss nicht von einem Schuldgehalt getragen sein.

Kann der Täter - aus tatsächlichen oder aus rechtlichen Gründen, schuldhaft oder nicht schuldhaft - nicht erfüllen, so kann der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige nicht wirksam werden. Es ist in diesem Zusammenhang gleichgültig, ob der Täter durch von ihm unabhängige Umstände (z.B. Forderungsausfälle) oder sonst durch Zufall an der Erfüllung dieser Bedingung der Schadensgutmachung gehindert worden ist.

Da somit eine Entrichtung der Umsatzsteuer entsprechend den Abgabenvorschriften im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht vorliegt, kann den Bf. sein Vorbringen, er habe ohnehin Selbstanzeige erstattet, nicht exkulpieren.

Zum objektiven Tatbestand:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 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 spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so entfällt die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Im vorliegenden Fall wurde der Finanzstrafbehörde durch die vom Finanzamt Graz-Stadt durchgeführte Umsatzsteuerprüfung bekannt, dass die im Voranmeldungszeitraum September 2004 angefallene Zahllast von 1.730,17 € nur in der Höhe von 730,17 € offen gelegt und entrichtet und für die Voranmeldungszeiträume Oktober 2004 bis März 2005 (Zahllast insgesamt 6.472,44 €) weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden sind.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 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 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG setzt in objektiver Beziehung voraus, dass der Täter unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer bewirkt. Das in Rede stehende Finanzvergehen ist nach der Bestimmung des § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG vollendet, wenn die Vorauszahlung nicht bis zu dem im § 21 Abs. 1 UStG genannten Fälligkeitszeitpunkt entrichtet wird (VwGH 27.2.2001, 98/13/0110).

Die Frage der Zahlungs(un)fähigkeit des Abgabenschuldners reduziert sich auf die Frage der (unbeachtlichen) Einbringlichkeit der Abgabenschuld; von der strafrechtlichen Haftung hätte sich der Abgabenschuldner durch Erfüllung seiner Offenlegungspflicht befreien können (VwGH 22.10.1997, 97/13/0113).

Im vorliegenden Fall stellt weder die nachträgliche Offenlegung im Zuge der Prüfung mangels Entrichtung der Abgaben einen Strafaufhebungsgrund dar noch kann die in Aussicht gestellte Entrichtung der Umsatzsteuer die (bereits eingetretene) Deliktvollendung verhindern oder hinausschieben.

Ein Verdacht der Umsatzsteuerverkürzung nach § 33 Abs. 1 FinStrG liegt derzeit im Hinblick auf die regelmäßige Einbringung von Jahressteuererklärungen und die Argumentation des Bf.,

wonach ihn zeitlich begrenzte Forderungsausfälle an der Entrichtung der Umsatzsteuer gehindert hätten und er diese in Zukunft erklären und leisten wolle, nicht vor.

Zum subjektiven Tatbestand:

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.

Der dem Bf. zur Last gelegte Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert für die subjektive Tatbestandsmäßigkeit für den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit, während für die Pflichtverletzung bloß bedingter Vorsatz genügt.

Der Begründung im angefochtenen Bescheid, wonach dem Bf. als Rechtsanwalt im Hinblick auf die bisherige Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen die Verpflichtung zur zeitgerechten Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt war, ist beizupflichten. Zusätzlich ist auf die Umsatzsteuervoranmeldung für September 2004 zu verweisen, in der vom Bf. bewusst unrichtig an Stelle der Zahllast von 1.730,17 € eine Zahllast von lediglich 730,17 € erklärt wurde. Im Anschluss an diese "Mindererklärung" wurden sechs Monate hindurch Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet. Nach der Lebenserfahrung besteht auf Grund der vorliegenden Umstände der Verdacht wissentlicher Handlungsweise.

Wie bereits ausgeführt, war im Rahmen dieser Entscheidung lediglich zu untersuchen, ob ausreichende Verdachtsgründe für die Einleitung des Strafverfahrens vorliegen. Ob der erhobene Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Strafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, der Bf. habe das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt dem nunmehr durchzuführenden Untersuchungsverfahren nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten. In diesem 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.

Über den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung hat bereits die Finanzstrafbehörde erster Instanz bescheidmäßig abgesprochen.

Der Antrag auf Ersatz der Kosten des Einschreiters war abzuweisen, weil ein Kostenersatz im verwaltungsstrafbehördlichen Verfahren im Gesetz nicht vorgesehen ist.

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, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Graz, 23. März 2006