



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen L, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. Dezember 2008, StrNr. 2008, über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Der angefochtene Einleitungsbescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Am 26. Jänner 2006 gab der Beschwerdeführer (= Bf.) dem Finanzamt Graz-Stadt die Eröffnung eines Gewerbebetriebes (Feinkost/Café) im Finanzamtsbereich mit 16. Jänner 2006 bekannt (Verf. 24). Der voraussichtliche Jahresumsatz betrage im Eröffnungsjahr 120.000,00 €, der voraussichtliche Gewinn 6.000,00 €.

Anlässlich einer Nachschau beim Bf. am 21. Mai 2008 stellte ein Organ des Finanzamtes fest, dass der Bf. das Geschäft seit Jänner 2006 betreibe, bis dato dem Finanzamt aber weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch die Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen 2006 und 2007 übermittelt habe. Der Bf. gab dazu an, sämtliche Buchhaltungsunterlagen und Aufzeichnungen befänden sich bei der mittels mündlicher Vollmacht beauftragten Buchhalterin R (Aktenvermerk vom 21. Mai 2008).

Im Zuge einer vom Finanzamt daraufhin beim Bf. durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung ermittelte der Prüfer die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer 2006 und 2007 auf Grundlage der von der Buchhalterin während der Prüfung erstellten Abgabenerklärungen sowie einer Nachkalkulation (siehe Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 21. August 2008, ABNr. 08).

Mit den Bescheiden vom 4. September 2008 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 mit 2.871,99 € bzw. 2.713,74 € fest.

Mit dem Bescheid vom 30. Dezember 2008 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 Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/2006 in der Höhe von 2.871,99 € und für den Zeitraum 1-12/2007 in der Höhe von 2.713,74 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

In der Begründung wurde auf den Bericht über die Außenprüfung vom 21. August 2008 verwiesen. Da der Bf. in der unterschiedlichsten Form schon jahrelang unternehmerisch tätig gewesen sei, bestehe der Verdacht der wissentlichen Abgabenhinterziehung.

In der Beschwerde vom 21. Jänner 2009 gegen den Einleitungsbescheid bringt der Bf. vor, die durch die Abgabenprüfung vom 21. August 2008 festgestellte Abgabendifferenz für den Zeitraum 2008 werde außer Streit gestellt.

Die Buchhaltungsagenden seines Unternehmens seien von einer Fachfrau in Buchhaltungsangelegenheiten wahrgenommen worden, die es auf Grund immer wiederkehrender, schwerer gesundheitlicher Probleme verabsäumt habe, die entsprechenden Voranmeldungen rechtzeitig abzugeben. Er müsse mit Bedauern feststellen, dass der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen wiederum nicht nachgekommen worden sei und werde sich daher nach Fertigstellung und Vorlage des Jahresabschlusses für das Kalenderjahr 2008 um eine steuerlich qualifizierte Vertretung für sein Unternehmen umsehen. Ihm sei bekannt, dass die fristgerechte Abgabe von Voranmeldungen, verbunden mit der entsprechenden Entrichtung, einzig und allein in seiner Verantwortung liege. Bis zum Ausbruch der Krankheit habe die Buchhalterin die Aufgabenstellung gegenüber den Behörden zur vollsten Zufriedenheit geleistet. Es habe sich ein Vertrauensverhältnis aufgebaut, wobei er seine Sorgfaltspflicht vernachlässigt habe.

Auf Grund seiner tristen wirtschaftlichen Situation bzw. Liquidität habe er für die Entrichtung des durch die Prüfung entstandenen Abgabenrückstandes bereits eine Ratenzahlung im

Ausmaß von 12 Raten vom Finanzamt zuerkannt bekommen. Er sei auch bemüht, den Jahresabschluss für das Kalenderjahr 2008 fertig zu stellen und vorzulegen.

Im Hinblick darauf, dass das von ihm gesetzte Fehlverhalten in auffallendem Widerspruch zu seinem bisherigen sonstigen Verhalten gegenüber der Behörde steht, ersuche er um Einstellung des Strafverfahrens.

Nach der Aktenlage wurde über den Bf. mittlerweile ein Konkursverfahren eröffnet.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

*Gemäß § 82 Abs. 1 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. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.*

*Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten. Von der Einleitung eines Strafverfahrens hat sie nur dann abzusehen und darüber einen Aktenvermerk mit Begründung aufzunehmen,*

- a) wenn die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,*
- b) wenn die Tat kein Finanzvergehen bildet;*
- c) wenn der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,*
- d) wenn Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder*
- e) wenn die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde (§ 82 Abs. 3 FinStrG).*

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 Finanz Strafverfahrens 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.

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung weiters 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. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

Im vorliegenden Fall hat der Bf. in den Jahren 2006 und 2007 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch die Jahresumsatzsteuererklärungen 2006 und 2007 bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (jeweils 30. April des Folgemonats) eingereicht.

Es besteht daher der Verdacht, dass der Bf. hinsichtlich der Umsatzsteuer 2006 und 2007 im Voranmeldungsstadium das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und hinsichtlich der bescheidmäßig festzusetzenden Jahresumsatzsteuer jenes nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, da Tathandlung einer Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer auch die Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuererklärung sein kann.

Eine Bestrafung eines Täters nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert klare und eindeutige Feststellungen dahingehend, ob der Täter nicht ohnehin den Tatbestand nach § 33 Abs. 1 leg. cit. hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer erfüllt hat (siehe VwGH 30. Jänner 2001, 2000/14/0109). Solche Feststellungen enthält der angefochtene Bescheid nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann ausgeschlossen, wenn einer Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für den selben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinn des § 33 Abs. 2 lit. a als eine - durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 - nachbestrafte Vortat zu betrachten ist, was auch für solche Fälle gilt, in denen sowohl die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a als auch

jene nach § 33 Abs. 1 durch Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahresumsatzsteuererklärungen bewirkt oder zu bewirken versucht wird (siehe zuletzt VwGH 28.5.2008, 2008/15/0011).

Auch wenn der Abgabenbehörde im vorliegenden Fall durch die Einreichung des Fragebogens am 26. Jänner 2006 die Entstehung des Abgabenanspruches dem Grunde nach bekannt war, ist für die Tathandlung nicht entscheidend, ob ein Steuerpflichtiger aktenmäßig beim zuständigen Finanzamt erfasst ist. Gleiches gilt für den Fall, dass der Abgabenanspruch dem Grunde nach bekannt ist. Bei einem solchen Steuerpflichtigen kann die Unterlassung der Abgabe der Umsatzsteuererklärung im Hinblick auf die Möglichkeit der Ermittlung der Abgaben durch Schätzung nach § 184 BAO auch nicht unter dem Gesichtspunkt eines absolut untauglichen Versuches betrachtet werden. Überdies ist zu bedenken, dass nach ständiger Rechtsprechung die Verkürzung einer Abgabe schon dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem Abgabengläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem er diese nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Umstand allein, dass zu einem späteren Zeitpunkt eine Veranlagung auf Grund einer Schätzung durchgeführt wird, vermag an der durch die Unterlassung der Einbringung der Abgabenerklärung eingetretenen Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, die eine Abgabenverkürzung bewirkte, nichts zu ändern (vgl. das bereits zitierte VwGH-Erkenntnis 28.5.2008, 2008/15/0011).

Im vorliegenden Fall besteht daher der Verdacht, der Bf. habe in objektiver Hinsicht gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2006 und 2007 in der Höhe von 2.871,99 € und 2.713,74 € bewirkt.

Da der Bf. die Eröffnung seines Gewerbebetriebes der Abgabenbehörde angezeigt sowie die Wahrnehmung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen einer Buchhalterin überantwortet hat, kann der Schluss gezogen werden, dass dem Bf. die Steuerpflicht seiner Umsätze dem Grunde nach bekannt war und er nicht der irrigen Ansicht war, in Österreich müssten von Gewerbetreibenden keinerlei Abgaben entrichtet werden. Es besteht daher auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite der begründete Verdacht, der Bf. habe (bedingt) vorsätzlich durch die Unterlassung der Abgabe von Umsatzsteuererklärungen 2006 und 2007 zumindest vorübergehend die Entrichtung der Jahresumsatzsteuern vermeiden wollen.

*Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde 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 Finanzstrafbehörde erster 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.*

"Sache" im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG ist die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung.

Die Finanzstraßbehörde erster Instanz hat dem Bf. das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zur Last gelegt, obwohl dieses im vorliegenden Fall nach der Aktenlage durch jenes nach § 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert wurde. Im Beschwerdeverfahren gegen den Einleitungsbescheid wäre daher zu prüfen, ob ausreichende Verdachtsgründe für die Anlastung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorliegen. Die Rechtsmittelbehörde würde jedoch mit der Prüfung der Frage, ob der Bf. ein solches Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, die ihm im angefochtenen Einleitungsbescheid vorgeworfene Tat auswechseln, womit sie eine ihr nicht zustehende Befugnis in Anspruch nehmen würde.

Der Einleitungsbescheid war daher aufzuheben; eine Entscheidung in der Sache selbst ist von der Rechtsmittelbehörde nicht zu treffen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 16. April 2009