

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in den Finanzstrafsachen gegen

1. Frau ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Christoph Zitz MBA, murtax
Steuerberatungs GmbH Kuenburgstraße 10, 5580 Tamsweg
2. A-GmbH, Wien¹

wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), beim Verband gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG, über die Beschwerde des Amtsbeauftragten vom 17. September 2019 (gemeint wohl richtig: 3. Dezember 2020) gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 30. September 2020, SpS 2000, in der Sitzung am 27. Mai 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 30. September 2020, Strafnummern 2019, SpS 2000, wurde das gegen

- 1) ***Bf1***, Russland, derzeit in Karenz, wohnhaft Adresse², und
- 2) A-GmbH, Wien;

(ergänzt: wegen des Verdachts der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, die Umsatzsteuervorauszahlung 06/2019 iHv € 75.000,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben) gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes steht nachstehender Sachverhalt fest:

Die A-GmbH wurde am 26.8.2013 gegründet. Als im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführerin fungiert seither bis dato die Beschuldigte.

Mit Bericht vom 9.10.2019 wurde bei der A-GmbH eine Betriebsprüfung für den Zeitraum 01-07/2019 abgeschlossen, bei welcher festgestellt wurde, dass mit Rechnung vom 12.6.2019 die Liegenschaft für € 375.000,-- zuzüglich € 75.000,-- USt an die B-GmbH verkauft wurde.

Mit 30.8.2019 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für 06/2019 eingereicht, wobei der gegenständliche Liegenschaftsverkauf nicht erklärt wurde.

Dem Vorgang ging zunächst eine Email vom 11.6.2019 der Erstbeschuldigte an ihren Steuerberater Mag. C (Beilage 1 zum Protokoll) voraus, in welcher sie ersucht, dem Käufer eine Rechnung laut Kaufvertragsentwurf, also inkl. USt, auszustellen.

Diese Rechnung (die USt ausweisend, Beilage 3 zum Protokoll) vom 12.6.2019 wurde ihr vom Steuerberater am 20.6.2019 wiederum per Email (Beilage 2 zum Protokoll) übermittelt.

Der Kaufvertrag wurde am 17.6.2019 unterfertigt, wobei der Käufer die Vorsteuer auf das Abgabenkonto der A-GmbH überrechnen hätte sollen und diese wiederum als USt abgeführt hätte werden sollen. Dass die Erstbeschuldigte davon ausging, ergibt sich aus ihrem Email an den Steuerberater vom 16.10.2019 und dessen Antwort von 17.10.2019.

Die Überrechnung erfolgte schließlich am 26.7.2019 (siehe die im Akt erliegende Buchungsabfrage).

Die Erstbeschuldigte ging daher zu Recht davon aus, dass die USt aus dem gegenständlichen Kaufvertrag in die UVA 06/2019, welche vom Steuerberater im elektronischen Weg eingebracht wurde, Eingang gefunden hätte.

Dass ***Bf1*** es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hätte, die aus der gegenständlichen Rechnung resultierende Umsatzsteuervorauszahlung für 06/2019 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten oder abzuführen, konnte somit nicht mit der für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung nötigen Sicherheit festgestellt werden.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die glaubwürdigen und nachvollziehbaren Angaben der Erstbeschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat, welche zur Gänze durch die in den Feststellungen detailliert zitierten Urkunden untermauert wurden.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

Nach § 49 Abs 1 lit a FinStrG begeht eine Finanzordnungswidrigkeit, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, daß der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird.

Nach § 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.

Nachdem die Erstbeschuldigte nach den Feststellungen jedenfalls vorsatzlos gehandelt hat, war das Finanzstrafverfahren sowohl gegen sie, als auch gegen den belangten Verband, gemäß § 136 FinStrG einzustellen.

In der dagegen fristgerecht am 3. Dezember 2020 eingebrachten Beschwerde des Amtsbeauftragten vom 3. Dezember 2020 wird wie folgt ausgeführt:

Angefochten werde die Einstellung gem. § 136 FinStrG hinsichtlich der Geschäftsführerin ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** sowie des belangten Verbandes die A-GmbH, Wien1, mit folgendem Inhalt:

„Die Grundlage des Verfahrens bildet die Betriebsprüfung vom 09.10.2019 bei der A-GmbH, bei welcher festgestellt wurde, dass ein Liegenschaftsverkauf im Juni 2019 nicht in der UVA gemeldet wurde.

In den Rechtfertigungen der Beschuldigten, eingebracht durch den vorangegangenen Verteidiger sowie durch die Beschuldigte selbst, wird argumentiert, dass durch den Überrechnungsantrag lt. Kaufvertrag davon ausgegangen worden wäre, dass die Umsatzsteuer nicht separat zu melden gewesen wäre.

Im Rahmen der Verhandlung vor dem Spruchsenat wurde durch die Beschuldigte weiters vorgebracht, dass sie den Steuerberater mit der Erstellung der Rechnung für den gegenständlichen Liegenschaftsverkauf beauftragt hätte. Die Verfehlung wäre bei diesem zu suchen, da dieser die UVA nicht korrekt beim FA eingebracht hätte.

Die Aussagen der Beschuldigten haben die FSB veranlasst, das Finanzstrafverfahren gegen den ehemaligen Steuerberater, C Steuerberatungs GmbH, einzuleiten.

Dieser gab in seiner Rechtfertigung an, dass er an diesem Liegenschaftsverkauf nur so weit involviert wurde, als dass er den Rechnungsentwurf erstellt hätte.

Ihm wäre, nach Übermittlung des Rechnungsentwurfes, nicht mitgeteilt worden, ob die Liegenschaft veräußert wurde. Die durch die Beschuldigte übermittelten Belege der A-GmbH an den Steuerberater hätten auch keinen Liegenschaftsverkauf erkennen lassen, sodass die UVA nur nach den vorhandenen Belegen erstellt worden wären.

Da die Beschuldigte den Liegenschaftsverkauf nicht ordnungsgemäß dem Steuerberater mitgeteilt hat, ihr aber aufgrund ihrer langjährigen Tätigkeit (seit Mai 2014) die Pflicht zur Einreichung einer vollständigen und wahrheitsgemäßen UVA bewusst war, welche auch nicht durch die Überrechnung der USt durch den Käufer umgangen werden kann, hielt sie es ernstlich für möglich, dass die Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt wurde und fand sich damit ab.

Es wird daher die Aufhebung des Erkenntnisses des Spruchsenates in diesem Punkt begehrt und um eine angemessene Bestrafung ersucht.

Beilagen:

- Beschwerdeanmeldung AB
- Stellungnahme Spruchsenat AB
- Rechtfertigungen Beschuldigte + Verteidiger
- Bp-Bericht
- Spruchsenatserkenntnis
- Niederschrift der Spruchsenatsverhandlung
- Stellungnahme Steuerberater“

Mag. D. C als mit der Rechnungserstellung betrauter Steuerberater hat mit Eingabe vom 6. Oktober 2020 mitgeteilt, dass seine Kanzlei Frau ***Bf1*** und ihre Firmen seit März 2020 nicht mehr vertreten.

„Ich war nicht mit der steuerlichen Abwicklung des Liegenschaftsverkaufes betraut. Ich wurde lediglich am 11.6.2019 (Beilage 1) ersucht, einen Rechnungsentwurf auf Basis eines nicht unterschriebenen und nicht vollständig ausgefüllten Kaufvertragsentwurfes (Beilage 2) zu erstellen.

ich habe weder an der Anbahnung oder Besprechung des Liegenschaftsverkaufes, noch am Vertragsentwurf oder an der Abwicklung mitgewirkt.

Nach einer Urgenz durch Frau ***Bf1*** am 20.6.2019, habe ich mit mail vom 20.6.2019 (Beilage 3) der Entwurf der Rechnung übersandt (Beilage 4). Frau ***Bf1*** wurde explizit

darauf hingewiesen, dass noch Daten in der Rechnung zu vervollständigen sind (ATU Nr.), weiters war die Rechnungsnummer mit 1A-2019 nur beispielhaft angegeben und falls sie es wünscht, ich die Endfassung der Rechnung kontrolliere. Ich hatte damals keinen fertigen Kaufvertrag vorliegen, noch war bekannt, ob die Liegenschaft veräußert wurde. Auf dieses mail erhielt ich keine Rückantwort oder Information.

Die Unterlagen für den gegenständlichen Buchhaltungszeitraum Juni 2019 wurden am 5.7., am 29.7. und am 29.8. 2019 von Fr. ***Bf1*** an uns übermittelt und nach den Belegen korrekt verbucht. Die gegenständliche Rechnung oder der Kaufvertrag wurden nicht übermittelt. Auf den Bankkonten war auch kein Zahlungseingang über die Verkaufssumme aufscheinend. Es war uns daher nicht möglich diesen Liegenschaftsverkauf in der Buchhaltung aufzunehmen.

Am 29.1.2020 ist einer Kanzleimitarbeiterin, Frau E, die Übertragung eines Geldbetrages von 75.000,- auf das Steuerkonto der A-GmbH aufgefallen. Daraufhin hat sie Frau ***Bf1*** aufgefordert (Beilage 7) die zugrundeliegenden Unterlagen zu senden. Frau ***Bf1*** hat dann erstmalig via mail (Beilage 8) am 20.2.2020 den unterfertigten Kaufvertrag (Beilage 9) und die Rechnung (Beilage 10) an uns übersandt. Daraufhin wurde die Rechnung in der Buchhaltung gegen ein Kundenkonto (20003) gebucht (Beilage 11), da auf keinem Konto der A-GmbH ein Zahlungseingang der Rechnungssumme ersichtlich war.

Am 30.1.2020 hat Frau ***Bf1*** uns ein mail gesandt (Beilage 5) und als Beilage den Antrag für die Übertragung eines Geldbetrages übermittelt (Beilage 6).

Anzumerken ist weiteres, dass Anfang Oktober 2019 mangels Zahlung die Leistungserstellung der Kanzlei für Frau ***Bf1*** wiederholt eingestellt werden musste (Beilagen 12 und 13).

Es war mir nicht bekannt, wann und ob der Kaufvertrag abgeschlossen wurde und wann und ob die Kaufpreis, respektive UST Anteil, bezahlt wurde. Wir erhielten bis 29.1.2020 keine Unterlagen zu diesem Geschäft und wissen bis dato nicht, wohin der Kaufpreis geflossen ist. Mit dem Liegenschaftsverkauf hatte ich, außer der Erstellung eines Rechnungsentwurfes, nichts zu tun. Es wurden auch nie steuerliche Auswirkungen eines etwaigen Verkaufes besprochen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

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.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Objektive Tatseite:

Für die Erfüllung des Tatbildes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kommt es nicht auf die Bekanntgabe der abzuführenden Selbstbemessungsabgaben an das Finanzamt an, sondern auf das von der Finanzstrafbehörde festgestellte tatbildmäßige Unterlassen der Abfuhr und Entrichtung dieser und auf den Vorsatz dazu.

Eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden vollständigen Voranmeldungen (wie bei einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gefordert) ist also zur Erfüllung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht erforderlich.

Die Möglichkeiten, wie Abgaben entrichtet werden können, sind im § 211 BAO geregelt.

Gemäß § 211 Abs. 1 lit. g BAO gelten Abgaben bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben als entrichtet.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist somit die vom Eventualvorsatz umfasste Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag der Fälligkeit. Strafbefreiend wirkt aber, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekanntgegeben wurde. Ob die Beschuldigte ein Verschulden an der nicht zeitgerechten Meldung dieser Selbstbemessungsabgaben trifft, wäre übrigens nicht tatbestandsrelevant, da es sich lediglich um einen objektiven Strafbefreiungsgrund handelt.

Vorweg ist dem Amtsbeauftragten zwar zuzustimmen, dass Frau ***Bf1*** den Vertrag über den Liegenschaftsverkauf nicht ordnungsgemäß an den damaligen Steuerberater zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2019 weitergeleitet hat. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde, Frau ***Bf1*** hätte ihre Pflicht zur Einreichung einer vollständigen und wahrheitsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung gekannt (eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung ist für die objektive Verwirklichung des Finanzvergehens nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht erforderlich), welche auch nicht durch die

Überrechnung der Umsatzsteuer durch den Käufer umgangen werden könne, und sie es ernstlich für möglich gehalten habe, dass die Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt werden würde und sich damit abfand, stellt sich die Frage, ob es auch zu einer tatbestandsmäßig geforderten Nichtentrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlung 06/2019 spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit gekommen ist?

Aus dem Strafakt und dem Abgabenkonto der A-GmbH als belangten Verbandes ergibt sich, dass die Entrichtung mittels Überrechnung der € 75.000,00 schließlich am 26. Juli 2019 erfolgte.

§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verlangt als objektive Tatseite, dass eine Abgabe nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet wurde.

Diese Tathandlung besteht somit ausschließlich in der Nichtentrichtung (Nichtabfuhr) der Selbstberechnungsabgaben bis zur angegebenen Frist (vgl. VwGH 5.4.2011, 2011/16/0080).

Bei der erfolgten Überrechnung des Guthabens eines Abgabepflichtigen auf die Abgabenschuldigkeit eines anderen Abgabepflichtigen ist die Entrichtung demnach am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens aber am Tag der Entstehung des Guthabens bewirkt.

Als Tag der Antragstellung der hier vertragsgemäß vereinbarten und auch durchgeführten Überrechnung ist der 26. Juli 2019 aktenkundig, auch wenn die Buchung am Abgabenkonto des belangten Verbandes – offensichtlich nach Prüfung des zu überrechnenden Guthabens durch das Finanzamt – erst am 18. Oktober 2019 erfolgt ist.

Trotz Nichtentrichtung (Nichtabfuhr) der Selbstberechnungsabgabe bleibt der Abgabepflichtige (Haftungspflichtige) straffrei, wenn er spätestens am 5. Tag nach der Fälligkeit der Abgabenschuld dem Finanzamt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgibt. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bietet damit dem Täter in der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages einen zusätzlichen Strafausschließungsgrund an (VwGH 17.12.1973, 1663/72; Strafaufhebungsgrund: BFG 1.10.2015, RV/5300016/2014 [R 49/2]). In welcher Form die Bekanntgabe erfolgt, ist unerheblich. Es ist dazu nicht eine eigene Eingabe notwendig (vgl. Köck in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, FinStrG, Band 1, 5. Aufl. (2018), § 49, II. Kommentar zu § 49 [Rz 14]).

Demnach ist es unerheblich, in welcher Form die Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages an das Finanzamt erfolgt, es reicht dafür auch die Bekanntgabe in Form eines Überrechnungsantrages.

Zusammengefasst wurde der strafrechtlich relevante Umsatzsteuerbetrag von € 75.000,00 zum Antragsdatum 26. Juli 2019 auf das Abgabenkonto des belangten Verbandes entrichtet, gilt

somit gemäß § 211 Abs. 1 lit. g BAO jedenfalls noch vor Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung 06/2019 als entrichtet.

Erwähnt werden darf auch, dass der mit Bescheid vom 9. Oktober 2019 festgesetzte erste Säumniszuschlag von € 1.500,00 für die nicht fristgerechte Entrichtung dieser € 75.000,00 am 13. November 2019 wieder gutgebucht wurde, da offenbar keine Säumnis vorgelegen ist.

Die im § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung 06/2019 bis zum fünften Tag nach Fälligkeit liegt somit nicht vor, sodass die Beschwerde mangels Erfüllung der objektiven Tatseite abzuweisen war.

Ein Eingehen auf das weitere Beschwerdevorbringen war somit obsolet.

Absehen von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung

§ 160 Abs. 1 FinStrG: Über Beschwerden ist nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.

§ 160 Abs. 2 lit a FinStrG: Das Bundesfinanzgericht kann von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet wird und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Beschwerde beantragt hat. Ein solcher Antrag kann nur mit Zustimmung der anderen Parteien zurückgezogen werden.

Da der Amtsbeauftragte in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt hat konnte von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine in der Judikatur der Höchstgerichte hier anzuwendende ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag nicht vor, da die Lösung der Rechtsfrage allein aus dem Gesetz abgeleitet werden kann.

Wien, am 27. Mai 2021