



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0053-L/06

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen EM, Angestellte, geb. 19XX, whft. in W, vertreten durch die Mag. Erich Halbartschlager Steuerberatung GmbH, 4400 Steyr, Stelzhamerstraße 1a, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 26. Mai 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch Dr. Dieter Baumgartner, vom 25. April 2006, SN 051-2006/00030-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. April 2006 hat das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN 051 - 2006/00030-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie im Amtsbereich des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als abgabenrechtliche Verantwortliche der Firma H-GesmbH vorsätzlich unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate November 2002 und Oktober 2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. 50.718,83 € bewirkt habe, indem sie keine Vorauszahlungen entrichtete und die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen nicht abgab, wobei sie die Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für

gewiss gehalten habe und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

In ihrer Bescheidbegründung verwies die Finanzstraßbehörde erster Rechtsstufe im Wesentlichen auf die zu ABNr. 12 und 34 getroffenen abgabenbehördlichen Feststellungen sowie auf die Verrechnungsdaten zur StNr. 56, wonach die im Unternehmen für die gegenständlichen abgabenbehördlichen Belange zuständige Bf. trotz ihres Wissens um die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten die verfahrengegenständlichen Umsatzsteuerzahlungen (11/02: 42.072,70 € und 10/03: 38.906,23 €) nicht zeitgerecht bekannt gegeben und dadurch Vorauszahlungsbeträge iHv. 11.812,60 € (11/02 unter Berücksichtigung eines Guthabens von 30.260,10 € zum 13. Jänner 2003) bzw. 38.906,23 € (10/03) hinterzogen zu haben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 26. Mai 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Zutreffend sei, dass die Bf. in der Firma H-GesmbH die Buchhaltungsarbeiten durchführe und infolge häufiger Abwesenheit des Geschäftsführers (=Ehegatte) auch zeichnungsberechtigt in Finanzamtsangelegenheiten sei. Allein daraus könne aber noch keine finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit für Firmenangelegenheiten abgeleitet werden.

Da sich das genannte Unternehmen in den letzten Jahren gut entwickelt habe, sei auch der von ihr zu bewältigende Büroaufwand (Fakturierung, LKW-Dispositionierung, Buchhaltung, Lohnverrechnung und sonstige Büroarbeiten) und die daraus resultierende Arbeitsbelastung entsprechend bzw. über Gebühr gestiegen, sodass zum Teil bei ihr eine Arbeitsüberlastung bestanden habe.

Die Umsatzsteuervoranmeldung 11/02 sei zwar ordnungsgemäß erstellt, aus unerklärlichen Gründen jedoch nicht dem Finanzamt übermittelt bzw. eine entsprechende Zahlung nicht durchgeführt worden. Eine bewusste Abgabenverkürzung oder Hinterziehung sei nie gewollt und auch nicht durchgeführt worden (vgl. dazu Guthaben laut Jahresumsatzsteuererklärung 2003). Ähnlich verhalte es sich auch hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung 10/03.

Mittlerweile habe die Bf. durch die vermehrten Säumniszuschläge ihre Arbeitsüberlastung bzw. die Tatsache, dass sie für ihre Arbeit beim betrieblichen Rechnungswesen zusätzliche Unterstützung benötige, erkannt. Eine Personalaufstockung sei jedoch erst verspätet durchgeführt worden.

Die Bf., der klar gewesen sei, dass die Umsatzsteuer zu entrichten sei, wollte weder vorsätzlich, noch grob fahrlässig eine Abgabenverkürzung herbeiführen und sei davon ausgegangen, dass entsprechende Fehler auch noch bei der Jahreserklärung berichtigt werden könnten.

Es werde daher beantragt, das Strafverfahren einzustellen bzw. von weiteren strafrechtlichen Verfahren abzusehen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -Aufhebungsgründe vorliegen,
- d) 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.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Bf. ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher sein, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. z. B. VwGH vom 31. März 2004, 2003/13/0152).

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der (allgemeinen) Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus (vgl. VwGH vom 26. November 2002, 2002/15/0125). Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den entsprechenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG) getragenen

Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind (vgl. z. B. VwGH vom 19. Februar 1991, 90/14/0078).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung ua. 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. Analog zu § 33 Abs. 1 leg. cit. kommt auch hier als unmittelbarer Täter nicht nur der Abgabenschuldner selbst bzw. dessen Vertreter, sondern jede (natürliche) Person in Betracht, die aufgrund rechtlicher bzw. vertraglicher Verpflichtung die abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Pflichtigen (hier namentlich jene des § 21 UStG 1994) wahrzunehmen hat oder sie auch nur faktisch wahrnimmt (vgl. VwGH vom 5. Oktober 1987, 86/15/0022, bzw. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 33 Tz. 11 ff).

Abs. 3 lit. b leg. cit. zufolge ist eine (derartige) Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden. Verkürzung meint dabei jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf deren Höhe und Fälligkeit, sodass eine tatbildmäßige Abgabenverkürzung bereits dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten Gläubiger nicht bis zu dem Zeitpunkt zufließt, zu dem sie ihm nach den Abgabenvorschriften gebührt. Die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils dadurch, dass die Abgabe erst nach dem Fälligkeitszeitpunkt entrichtet bzw. bekannt gegeben wird, stellt bei nicht auf die endgültige Abgabenverkürzung gerichteten Finanzvergehen iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sogar den Regelfall dar (vgl. VwGH vom 3. Mai 2000, 98/13/0242). Die bereits mit der pflichtenwidrigen Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldung (vgl. insbesondere § 21 Abs. 1 2. Unterabsatz UStG 1994 iVm. § 1 der VO BGBl II 1998/206 idgF.) und der gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG regelmäßig mit der Nichtentrichtung zum gesetzlichen Fälligkeitstermin vollendete Tat des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, wird auch durch die nachträgliche Berichtigung, beispielsweise im Zuge der Jahresumsatzsteuererklärung, nicht beseitigt.

Tatvorsatz iSd. § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit. ist dann gegeben, wenn der objektiv tatbildlich Handelnde zumindest bedingt vorsätzlich (vgl. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG), dh. mit dem Wissen um die ernsthaft in Erwägung zu ziehende Möglichkeit und einem Sich-Abfinden im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung iSd. § 21 UStG 1994 und wissentlich, dh. mit der Gewissheit im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg der Abgabenverkürzung, handelt, wobei letzteres (bestimmte) Wissen jedoch nicht auch den genauen Verkürzungsbetrag umfassen muss (vgl. z. B. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093).

Auf das Vorliegen der jeweiligen sich in der Wissens- bzw. Willenssphäre des tatbildlich Handelnden abspielenden Vorsatzkomponenten ist regelmäßig aus den nach außen hin in Erscheinung tretenden Tat- und Täterumständen zu schließen (vgl. z. B. VwGH vom 12. März 1991, 90/14/0137).

Aus den bisherigen Erhebungsergebnissen (Veranlagungsakt zur StNr. 56 samt zugehörigem Gebarungskonto, Arbeitsbögen der Außenprüfungen ABNr. 12 und 34 sowie Finanzstrafakt SN 051-2006/00030-001) geht nachfolgender für die Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde als maßgeblich heranzuziehender Sachverhalt hervor:

Entsprechend den diesbezüglichen Begründungsausführungen des Erstbescheides liegen in Auswertung der auch für das gegenständliche Strafverfahren heranzuziehenden abgabenbehördlichen Feststellungen (vgl. insbesondere Verrechnungsdaten zur StNr. 56, sowie Tz. 20 des Berichtes ABNr. 12 und Tz. 4 des SB-Programms zu ABNr. 34 samt den, in den Arbeitsbögen aufliegenden und erst im Zuge der Prüfungen nachträglich abgegebenen, Umsatzsteuervoranmeldungen 11/02 und 10/03), denenzufolge für die Monate November 2002 (Zahllast: 42.072,70 €) und Oktober 2003 (Zahllast: 38.906,23 €) weder Vorauszahlungen entrichtet, noch im Falle von Zahllasten diesfalls zu erstattenden Voranmeldungen termingerecht eingereicht wurden, ausreichende Umstände vor, um hinsichtlich der spruchgegenständlichen Zeiträume auf eine Verpflichtungsverletzung iSd. § 21 UStG 1994 und auf eine, unter Berücksichtigung eines zum 15. Jänner 2003 am Verrechnungskonto bestehenden Guthabens iHv. 30.260,10 €, ermittelte Abgabenverkürzung und damit auf eine von der Bf. (als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten für die GesmbH zuständige Person) begangene Verwirklichung des objektiven Tatbildes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schließen zu können.

Eine Auswertung der Daten des Verrechnungskontos zur angeführten StNr. nach dem 17. Jänner 2002 zeigt neben dem Umstand, dass die jeweiligen Umsatzsteuer-Zahllasten 02-04, 06-08, 09 und 12/02 sowie 09/03 zum gesetzlichen Fälligkeitstermin bzw. innerhalb der Frist des § 211 Abs. 2 BAO entrichtet und nicht nur für Gutschriften ergebende Zeiträume termingerechte Voranmeldungen (02, 04-05, 07 und 12/03) eingereicht wurden, insbesondere, dass einerseits trotz bestehender (zum Teil erheblicher) die laufenden Selbstbemessungsabgaben abdeckender Guthaben weitere Einzahlungen (z.B. Buchungsvorgänge vom 22. Jänner 2002, 22. Februar 2002, 28. November 2002, 30. Dezember 2002) erfolgten und andererseits ab 15. November 2002 (Fälligkeit Lohnabgaben 10/02) bis zum 15. Dezember 2003 (Fälligkeit Umsatzsteuervorauszahlung 10/03) Selbstbemessungsabgaben (z. B. Umsatzsteuervorauszahlungen 10/02, 05/03; Lohnabgaben 12/02 und 06/03 sowie Straßenbenützungsabgabe 01-12/02, 04/03 und Kraftfahrzeugsteuer 10-12/02 und 01-03/03) vielfach und nahezu regelmäßig verspätet

entrichtet wurden. Ebenso wurden auch sich aufgrund der Selbstberechnung ergebende Umsatzsteuerguthaben fallweise erst verspätet (01/02 und 02/04) geltend gemacht.

Daraus kann aber im Zusammenklang mit den bisherigen Feststellungen und dem, insbesondere die ordnungsgemäße, dh. auch fristgerechte Erstellung der streitgegenständlichen Voranmeldungen behauptenden Beschwerdevorbringen allenfalls der Schluss abgeleitet werden, dass die mit den steuerrechtlichen Verpflichtungen hinreichend vertraute Bf. zu den Zeitpunkten der gesetzlichen Fälligkeit der Vorauszahlungen arbeitsmäßig tatsächlich überlastet war und infolgedessen den von ihr wahrzunehmenden steuerlichen Verpflichtungen nur mehr mangelhaft bzw. allenfalls verspätet nachgekommen ist. Ein durch die Arbeitsüberlastung und auch durch die Festsetzung eines Säumniszuschlages hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung 10/02 (Buchungsdatum: 13. Jänner 2003) geradezu indiziertes Wissen um die Möglichkeit einer Verletzung abgabenrechtlicher, sich hinsichtlich der laufenden Umsatzsteuervorauszahlungen aus § 21 UStG ergebenden, Pflicht bzw. eine, wenn auch nicht betragsmäßig bestimmte Gewissheit einer daraus resultierenden Abgabenverkürzung, wird dadurch aber nicht ausgeschlossen, zumal die Bf. anhand der laufend dem Unternehmen zugegangenen Buchungsmitteilungen zweifelsfrei erkennen konnte bzw. musste, dass die nach ihren Angaben bereits erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen 11/02 und 10/03 noch nicht verbucht waren bzw. die von ihr für die angeführten Zeiträume ermittelten Zahllasten auch keine (vollständige) Deckung in allfälligen Abgabenguthaben fanden.

Wenn die Bf. auf eine allfällige spätere Berichtigungsmöglichkeit im Rahmen der Jahressteuererklärungen verweist, so ist dem ihr eigenes Vorbringen, wonach sie grundsätzlich über die von wahrzunehmenden abgabenrechtlichen Pflichten hinreichend informiert war, sowie ihr aus der oben dargestellten Aktenlage ersichtliches Verhalten im Hinblick auf die Pflichten des § 21 UStG 1994 entgegenzuhalten.

Dafür, dass der Vorsatz der Bf. auch die bei Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und eingetretener Abgabenverkürzung grundsätzlich denkmöglich erscheinende (anteilige) Verkürzung der Jahresumsatzsteuer umfasste und so rechtsrichtigerweise bereits im derzeitigen Verfahrensstadium der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG (als Haupttat einer scheinbaren Realkonkurrenz) der Vorzug einzuräumen sei (vgl. VwGH vom 15. Juli 1998, 97/13/0106, bzw. OGH vom 31. Dezember 1996, 13 Os 187/95), ergibt sich aus der Aktenlage jedoch derzeit kein konkreter Anhaltspunkt.

Da sich nach dem bisherigen der Entscheidung gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG zu Grunde zu legenden Erhebungsstand somit nicht mit der gemäß § 82 Abs. 3 FinStrG erforderlichen Wahrscheinlichkeit ausschließen lässt, dass die Bf. sowohl objektiv als auch subjektiv

tatbestandsmäßig im Sinne der im angefochtenen Einleitungsbescheid angezogenen Strafbestimmung gehandelt hat, war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Ob der zu bestätigende Verdacht letztlich zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG erforderlichen Überzeugung, die Beschuldigte habe die ihr zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen, führen wird, bleibt den Ergebnissen des von der Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe nunmehr durchzuführenden Untersuchungsverfahrens, in dessen Verlauf die Bf. ausreichend die Möglichkeit erhalten wird, ihre Rechte bzw. Interessen geltend zu machen, vorbehalten.

Linz, am 20. April 2007