



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0046-S/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Dr. Michael Schrattenecker, in der Finanzstrafsache gegen HB., E-Dorf, vertreten durch Dr. Andreas CECONI, Steuerberater, 5020 Salzburg, Schiffmanngasse 19, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 4. Dezember 2008 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz, vertreten durch Dr. Friederike Heitger-Leitich, vom 5. November 2008, xxx,

zu Recht erkannt:

Der Berufung **wird Folge gegeben** und das erstinstanzliche Erkenntnis vom 5. November 2008, xxx, ersatzlos **aufgehoben**. Das Finanzstrafverfahren gegen HB. wird eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 5. November 2008, StrNr. 2008/0146-001, hat das Finanzamt Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw.) nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Juli 2006 in Höhe von € 11.950.—nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.500.-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 6 (sechs) Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 150.- - bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 4. Dezember 2008, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Es werde wie in den vorangegangenen Schriftsätzen nochmals betont, dass dem Berufungswerber allenfalls Fahrlässigkeit vorgeworfen werden könnte, aber niemals Vorsatz. Er habe seine steuerlichen Angelegenheiten – bis auf diesen einzigen Fehler – immer ordentlich erledigt. Auch wenn jemand geringe wirtschaftliche Kenntnisse habe, dürfe kein überzogener Maßstab angelegt werden, wie dies die Behörde erster Instanz tue. Der Bw. habe sich grundsätzlich immer informiert, es müsse einem Steuerpflichtigen auch zugestanden werden, dass er einen bestimmten Sachverhalt einmal falsch einschätze bzw. nicht durchblicke. Da es sich um die erste und einzige Fehleinschätzung handle, sei es geradezu denkunmöglich daraus einen Vorsatz abzuleiten. Ein Vorsatz ließe sich dann erschließen, wenn sich derartigen Vorfälle trotz Beanstandung durch die Finanz wiederholt hätten.

Es müsse ihm wohl zugestanden werden, sich zumindest als Ein-Mann-Unternehmer zu versuchen. Nachdem er als Unternehmer Schwierigkeiten hatte, sei das Unternehmen ohnehin eingestellt worden.

Die Überforderung in der gegenständlichen Sache habe sich erst im Nachhinein herausgestellt. Im Zeitraum der Abwicklung des Geschäftes sei der Bw. der vertretbaren Ansicht gewesen, dass die vorgenommene Abwicklung rechtens war. Aus seiner Sicht habe er immer alles ordnungsgemäß erledigt. Er sei ständig durch einen befugten Steuerberater vertreten gewesen und habe sich bemüht, dass seine fiskalischen Erklärungen richtig erstellt werden. Der Vorwurf des Finanzamtes, dass er trotz mangelnder steuerlicher Kenntnisse unternehmerisch tätig wurde, sei verfehlt und stelle einen überzogenen Sorgfaltsanspruch dar. Da der Bw. aufgrund seiner mangelnden Kenntnisse einen Steuerberater mit der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragte, habe er sich um Hilfe gekümmert. Dass der Bw. eine Spezialvorschrift, nämlich das Kompensierungsverbot, offensichtlich nicht kannte, bedeute eben nicht, wie die Behörde es unterstelle, „dass er das mit seinem Handeln verbundene Risiko erkannt und als so hoch eingeschätzt habe, dass er die Möglichkeit der Verwirklichung des Tatbildes ernst nimmt, d.h. als nahe liegend ansieht, sich aber dennoch

zur Tat entschließt, weil er auch einen solchen Ablauf der Ereignisse hinzunehmen gewillt ist.“ Diese Annahme liege gänzlich außerhalb der Realität.

Auch könne eine bewusste Gleichgültigkeit als bedingte Vorsatzart aus dem vorliegenden Sachverhalt nicht abgeleitet werden.

Herr HB. habe nie damit gerechnet bzw. bewusst oder unbewusst in Kauf genommen irgend einen steuerlich relevanten Sachverhalt zu verwirklichen.

Zusammenfassend liege eindeutig keine Finanzordnungswidrigkeit vor, sodass die Aufhebung des Erkenntnisses beantragt werde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Dem vorliegenden Finanzstrafverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Im Zuge einer im November 2006 durchgeführten Umsatzsteuernachschau wurde vom Finanzamt festgestellt, dass ein vom Bw. vermitteltes Verkaufsgeschäft betreffend die Lieferung von Reinigungsmittel nach Serbien mit einem Nettobetrag von € 60.160.—im Rechenwerk nicht erfasst wurde. Dieses Geschäft wurde im Juli 2006 abgewickelt. Der Bw. hat den Betrag zunächst in bar erhalten, doch wurde die Ware wegen Mängel zurückgestellt. Auch der Kaufpreis wurde rückerstattet. Dieser Geschäftsfall hat in die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2006 nicht Eingang gefunden. Das Finanzamt setzte aufgrund dieser Prüfungsfeststellung mit Bescheid vom 14. November 2006 für den Voranmeldungszeitraum 07/2006 die Umsatzsteuer mit € 11.950,51 fest. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen, die Abgabe wurde teils durch Gutschrift, teils durch Bezahlung entrichtet.

Das Finanzamt Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz leitete am 12. März 2008 gegen den Berufungswerber das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein. Einer gegen diesen Einleitungsbescheid erhobenen Beschwerde hat der Unabhängige Finanzsenat mit Beschwerdeentscheidung vom 13. Juni 2008 Folge gegeben und den Einleitungsbescheid ersatzlos aufgehoben. Die Rechtsmittelbehörde erachtete aufgrund der Aktenlage und insbesondere der Verantwortung des Beschuldigten die gesetzlich geforderten Wissentlichkeit als nicht gegeben.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 25. Juli 2008 eine Strafverfügung gem. § 143 FinStrG nach der der Beschuldigte eine

Finanzordnungswidrigkeit iSd. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat. Es wurde über ihn eine Geldstrafe von

€ 1.500.—und eine Ersatzfreiheitsstrafe von 6 Tagen verhängt. Aufgrund des Einspruches vom 27.8.2008 wurde im Rahmen des Untersuchungsverfahrens am 3.Oktober 2008 eine mündliche Verhandlung durchgeführt, der schließlich das angefochtene Erkenntnis folgte.

Festzuhalten ist zunächst, dass die objektive Tatseite, d.h. die Nichtaufnahme des letztlich gescheiterten Exportgeschäftes in die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2006, nie bestritten wurde. Strittig ist einzig, ob das dem Bw. vorwerfbare Fehlverhalten in finanzstrafrechtlicher Sicht die Schuldform des (bedingten) Vorsatzes erreicht, oder, wie der Beschuldigte einwendet, höchstens ein fahrlässiges Verhalten darstellt.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter die Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Nach § 8 Abs. 2 leg. cit. handelt vorsätzlich, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Im gesamten Strafverfahren blieb der Beschuldigte bei seiner bereits in der ersten Stellungnahme dargelegten Verantwortung. Er verfüge weder über eine rechtliche noch eine steuerliche Grundausbildung. Aufgrund seiner mangelnden unternehmerischen Fähigkeiten habe er auch das Unternehmen seines Vaters nicht weiterführen sondern verlustbringend liquidieren müssen. Er habe sich einen Gewerbeschein für Handel besorgt, um irgendwelche Einkünfte zur Existenzsicherung zu erzielen. Auch die Führung der Handelagentur von 11/2004 bis 7/2006 sei nicht von Erfolg beschieden gewesen, sodass diese aufgegeben werden musste. Die Buchhaltung habe im Jahr 2006 aus nur wenigen Belegen bestanden. Aufgrund seiner fehlenden Kenntnisse sei er davon ausgegangen, dass der Geschäftsfall wegen der unverzüglichen Rückabwicklung nicht in die Bücher aufgenommen werden bräuchte. Er sei durch die Schwierigkeiten im Zusammenhang mit diesem (einzigen) Exportgeschäft überfordert gewesen. Bis auf diesen Vorfall habe er seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen erfüllt und seine Steuern bezahlt. Es sei auch zu keinen Beanstandungen gekommen.

Die Erstinstanz legt dem Bw. das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu Last. Einer solchen macht sich schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind und 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.

Die Tathandlung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG besteht also in der Unterlassung der (vollständigen) Entrichtung oder Abfuhr der im Gesetz angeführten Abgaben über den fünften Tag nach Fälligkeit hinaus, ohne dass bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird.

Die Erstinstanz knüpft den Schuldspruch jedoch daran, dass der Berufungswerber den (rückabgewickelten) Geschäftsfall überhaupt nicht in das Rechenwerk aufgenommen habe und trotz seiner offenkundigen Überforderung weiter unternehmerisch tätig war. Er hätte entsprechenden Rat von fachkundigen Personen einholen müssen und sich in letzter Konsequenz von seiner Geschäftstätigkeit zurückziehen müssen.

Mit dieser Argumentation entfernt sich das Finanzamt als Finanzstraßbehörde erster Instanz jedoch von Wortlaut und Regelungsinhalt des Tatbestandes des § 49 Abs. 1 lit. a. FinStrG. Die Kernfrage lautet, ob der Bw. aufgrund seines Wissenstandes das stornierte Exportgeschäft vorsätzlich nicht in die Umsatzsteuervoranmeldung aufgenommen hat, oder ob er die Problematik gar nicht erkannt hat.

Nach Beurteilung der Rechtsmittelbehörde liegen zwar durchaus Anhaltspunkte für die Annahme eines bedingten Vorsatzes vor, doch ist bei Würdigung des gesamten Ermittlungsergebnisses festzustellen, dass eine vorsätzliche Handlungsweise mit der im Strafrecht erforderlichen Sicherheit nicht nachweisbar ist.

Diese Beurteilung ergibt sich zunächst daraus, dass der Bw., abgesehen vom gegenständlichen Vorfall, seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets zeitgerecht und pünktlich nachgekommen ist. Weder die Umsatzsteuernachschau noch die Veranlagungen der Jahre 2004 und 2005 haben zu Nachforderungen geführt. Streitgegenständlich ist ein einziges Exportgeschäft, das im selben Monat (Juli 2006) rückabgewickelt wurde. Die Rückabwicklung ist unstrittig, am 31.7.2006 wurde der Kaufpreis zur Gänze zurückgezahlt. Aus den umfassenden Schriftsätzen des Verteidigers und der Niederschrift zur mündlichen Verhandlung ergibt sich das Bild, dass der Bw. generell mit seiner unternehmerischen Tätigkeit, im besonderen aber mit diesem Exportgeschäft nach Serbien überfordert war. Hier sind nicht absehbare Schwierigkeiten aufgetreten. Natürlich ist dem Bw. vorzuwerfen, dass er

als Handelsagent über Grundkenntnisse der abgabenrechtlichen Vorschriften verfügen muss, doch ist damit nicht gesagt, dass er den in Rede stehenden Geschäftsfall vorsätzlich und um Steuern zu vermeiden nicht in die Umsatzsteuervoranmeldung aufgenommen hat. Der wiederholt vorgebrachte Einwand, er sei davon ausgegangen, dass das Geschäft aufgrund der sofortigen innerhalb des selben Monats erfolgten Rückabwicklung steuerlich nicht relevant sei, ist nicht zu widerlegen. Es ist ihm zuzugestehen, dass er das bestehende Kompensierungsverbot nicht kannte und für sich von einem Nullsummenspiel ausgegangen ist. Damit bewegt man sich jedoch im Bereich der Rechtsfragen, die die Bestimmung des § 49 Abs. 1 FinStrG keinesfalls im Auge hat. Das umfangreiche Vorbringen des Vertreters des Bw. ist in sich schlüssig und bringt die Schwierigkeiten des Bw. deutlich zum Ausdruck.

Nach Einschätzung des Unabhängigen Finanzsenates hat HB. die ihm obliegenden Sorgfaltspflichten verletzt und damit fahrlässig iSd. § 8 Abs. 2 leg. cit. gehandelt. Er hätte sich hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des die Umsatzsteuernachzahlung auslösenden Geschäftes bei seinem Steuerberater oder der Abgabenbehörde erkundigen müssen. Er hat damit die ihm zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen.

Da aber fahrlässige Zuwiderhandlungen in der Bedeutung des § 33 Abs. 2 lit. a und des § 49 Abs. 1 FinStrG nicht strafbar sind, war der Berufung des Beschuldigten Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren einzustellen.

Salzburg, am 5. März 2010