



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0012-I/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Stb, Steuerberater, für S-GmbH, Adresse, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 29. April 2009 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 26. März 2009, StrNr. X,

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Strafverfügung vom 9. Jänner 2009, StrNr. X, hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Berufungswerberin nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig erkannt, weil sie vorsätzlich als Geschäftsführerin der GmbH Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 12/2006 in Höhe von € 20.734,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben habe.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 2.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 200,00 bestimmt.

Gegen diese Strafverfügung wurde am 12. Februar 2009 ein Einspruch eingebracht.

Mit Erkenntnis vom 26. März 2009, StrNr. X, hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstraßbehörde erster Instanz die Berufungswerberin nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig erkannt, weil sie im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich als Geschäftsführerin der GmbH1 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 12/2006 im Gesamtbetrag von € 20.734,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben habe.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 1.200,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 120,00 bestimmt.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, die finanzstrafbehördlich unbescholtene Beschuldigte sei ledig und habe keine Sorgepflichten. Sie würde Angestelltengehalt von der A beziehen sowie bei B geringfügig beschäftigt sein.

Eine Vorsteuerberichtigung aufgrund eines Forderungsverzichtes durch die GmbH2 sei nicht in den entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen berücksichtigt und somit nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben worden.

Die Beschuldigte sei als Geschäftsführerin für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften in ihrem Betrieb verantwortlich. Ein Verzicht von € 204.000, brutto (€ 34.000,00 Vorsteuer) sei im Hinblick auf den Gesamtjahresumsatz 2006 in Höhe von € 364.142,52 nur zur Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils, wenn auch nur eines vorübergehenden, nicht berücksichtigt worden. Der Hinweis in der schriftlichen Rechtfertigung, die auf die Forderung verzichtende GmbH2 habe die Umsatzsteuerberichtigung in der UVA 09/2006 ebenfalls nicht berücksichtigt, sei nicht von finanzstrafrechtlicher Relevanz.

Bei der Strafbemessung sei als mildernd die Unbescholtenheit zu werten, als erschwerend hingegen nichts.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 29. April 2009, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Nachforderung aus der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2006 in Höhe von € 34.000,00 würde aus einem Schuldnachlass seitens der GmbH2 resultieren.

Im Zusammenhang mit der Sanierung der GmbH1 habe die GmbH2 im September 2006 auf eine Forderung gegenüber der GmbH1 in Höhe von € 900.687,82 verzichtet. Der Forderungsverzicht habe auch Forderungen aus der Vermietung einer Liegenschaft in F, in Höhe von € 204.000,00 brutto beinhaltet.

Die Vorsteuerberichtigung aus diesem Schuldnachlass in Höhe von € 34.000,00 sei von der X-GmbH, welche mit der Führung der laufenden Buchhaltung betraut gewesen sei, irrtümlich nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2006 verarbeitet worden. Von einer vorsätzlichen Nichtentrichtung sei demnach nicht auszugehen. Nachdem der Fehler anlässlich der Erstellung des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2006 erkannt worden sei, hätte die Vorsteuerberichtigung in der Jahresumsatzsteuererklärung 2006 nachgeholt werden sollen. Dass die Vorsteuerberichtigung in der Jahreserklärung hätte berücksichtigt werden sollen, sei auch dem Prüfer, schriftlich am 28. August 2007 mitgeteilt worden.

Bei einem Schuldnachlass im Rahmen einer Spaltung würde es sich nicht um einen alltäglichen Vorgang handeln. Der Prüfer habe bis auf den oben angeführten Sachverhalt keine Unregelmäßigkeiten festgestellt; dies könne als Hinweis dafür angesehen werden, dass das Rechnungswesen ordnungsgemäß geführt werde und dass nicht beabsichtigt gewesen sei, Selbstbemessungsabgaben vorsätzlich nicht zu entrichten. Die alltäglichen Vorgänge würden ordnungsgemäß in den Umsatzsteuervoranmeldungen verarbeitet und gegenüber dem Finanzamt erklärt. Der nichtalltägliche Schuldnachlass sei irrtümlich nicht erklärt worden.

Es würde relativ selten vorkommen, dass bei Umgründungen Sachverhalte verwirklicht würden, welche umsatzsteuerliche Konsequenzen nach sich ziehen. Deshalb sei es üblich, dass die Auswirkungen von Umgründungen auf das Rechnungswesen der involvierten Gesellschaften erst zu einem späteren Zeitpunkt buchhalterisch dargestellt werden. Dieser Umstand sei im Verfahren nicht berücksichtigt worden. Aus der Nichtverbuchung der Spaltungsauswirkungen eine vorsätzliche Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten zu konstruieren, sei daher nicht zulässig.

Dass die Auswirkungen der Spaltung bei der GmbH2 ebenfalls nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2006 berücksichtigt worden seien, würde diese allgemein praktizierte Vorgangsweise bestätigen.

Das Steuerkonto der GmbH1 habe im Zeitraum 09/2006 bis 03/2007 bereits einen Abgabenrückstand von über € 40.000,00 aufgewiesen. Die vorzeitige Verbuchung der Spaltung und die Verarbeitung in der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2006 hätte den Abgabenrückstand auf über € 70.000,00 erhöht. Die GmbH1 hätte die aus der Spaltung resultierende Umsatzsteuernachzahlung ohnehin nicht begleichen können. Aus der verspäteten Festsetzung sei somit kein unmittelbarer Schaden entstand. Daraus müsse man auch schließen, dass die abgabenrechtlichen [Verpflichtungen] nicht vorsätzlich verletzt worden seien.

Es werde noch einmal ausdrücklich auf die Unbescholtenheit der Beschuldigten hingewiesen. Der monatliche Nettoverdienst aus einer unselbständigen Beschäftigung der Beschuldigten bei der A würde rund € 1.200,00 betragen.

Es wird beantragt, das angefochtene Erkenntnis aufzuheben oder die verhängte Strafe auf € 0,00 herabzusetzen oder die verhängte Strafe zur Bewährung auszusetzen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer 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.

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.

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 UStG 1994 geändert, so haben 1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und 2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist (§ 16 Abs. 1 UStG 1994).

Gemäß § 21 Abs. 1, 1. Satz UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalender-

monates 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 Berufungswerberin war seit 28. September 2006 Geschäftsführerin der GmbH1.

Mit der am 11. Juli 2007 elektronisch eingebrachten Umsatzsteuererklärung für 2006 hat die GmbH2 eine Abgabengutschrift von € 36.262,86 geltend gemacht. Auf Anfrage der Finanzamtes Innsbruck teilte Stb, S-GmbH, diesem mit Schreiben vom 18. Juli 2007 mit, diese Gutschrift würde im Wesentlichen aus einem Forderungsverzicht gegenüber der GmbH1 resultieren. Im Zusammenhang mit der Sanierung der GmbH1 habe die GmbH2 auf eine Forderung gegenüber der GmbH1 in Höhe von € 900.687,82 verzichtet. Der Forderungsverzicht würde auch Forderungen aus der Vermietung einer Liegenschaft in F, in Höhe von brutto € 204.000,00 beinhalten. Die Umsatzsteuerberichtigung aus dieser Mietforderung in Höhe von € 34.000,00 sei unterjährig nicht in den Umsatzsteuervoranmeldungen verarbeitet worden.

In der Folge wurde bei der GmbH1 eine Außenprüfung zu AB-Nr. Y für die Zeiträume 12/2006 bis 06/2007 durchgeführt.

Wie sich aus den jeweiligen Veranlagungsakten ergibt, war Stb sowohl in die steuerliche Vertretung der GmbH1 als auch in jene der GmbH2 involviert. Bereits am 28. August 2007, somit vor Prüfungsbeginn, hat Stb als steuerlicher Vertreter der GmbH1 dem Prüfer per e-Mail die „Druckdateien“ für die Jahre 2006 und 2007 übermittelt. Weiters teilte (unter anderem) mit, die Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß § 16 Abs. 1 Z. 2 UStG 1994 im Zusammenhang mit dem Schuldennachlass durch die GmbH2 sei darin noch nicht enthalten. Diese Berichtigung sollte im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung 2006 erfolgen.

Zu Beginn der Außenprüfung wurde eine Selbstanzeige erstattet, welcher im Ergebnis von der Finanzstrafbehörde erster Instanz teilweise strafbefreiende Wirkung zuerkannt wurde.

In Tz. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. Y wurde unter Hinweis auf das diesbezügliche Schreiben vom 28. August 2007 festgestellt, dass im Monat 12/2006 eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 Abs. 1 Z. 2 UStG 1994 in Höhe von € 34.000,00 durchgeführt wird. Die Nachforderung an Umsatzsteuer von € 34.000,00 wurde der GmbH1 mit Bescheid über die Festsetzung an Umsatzsteuer für 12/2006 vom 3. Oktober 2007 vorgeschrieben.

Festzuhalten ist, dass weder aus dem Veranlagungsakt der GmbH1, StNr.1, noch aus dem Veranlagungsakt der GmbH2, StNr.2, ersichtlich ist, in welchem Veranlagungszeitraum (Voranmeldungszeitraum) die Änderung des Entgeltes eingetreten ist. Ebenso sind dem Arbeitsbogen und dem Bericht zu AB-Nr. Y sowie dem Strafakt zu StrNr. X keine Feststellungen zu entnehmen, aus welchen Gründen die Berichtigung für den Zeitraum 12/2006 erfolgte.

In dem durch Stb2 für die S-GmbH eingebrachten Einspruch vom 12. Februar 2009 wird unter anderem vorgebracht, die Vorsteuerberichtigung aus dem Schuldnachlass in Höhe von € 34.000,00 sei von der X-GmbH, welche mit der Führung der laufenden Buchhaltung betraut gewesen sei, irrtümlich nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2006 verarbeitet worden. Bei der GmbH2 sei die Umsatzsteuerberichtigung in Höhe von € 34.000,00 ebenfalls nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2006 berücksichtigt worden; diese sei erst in der Jahresumsatzsteuererklärung 2006 berücksichtigt worden, welche im Laufe des Jahres 2007 erstellt worden sei.

In der durch Stb für die S-GmbH eingebrachten gegenständlichen Berufung wurde dieses Vorbringen wiederholt und weiters vorgebracht, dass die Auswirkungen der Spaltung bei der GmbH2 (ebenfalls) nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2006 berücksichtigt worden seien, was eine allgemein praktizierte Vorgangsweise bestätige. Die vorzeitige Verbuchung der Spaltung und die Verarbeitung in der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2006 hätte den Abgabenrückstand der GmbH1 auf über € 70.000,00 erhöht.

Im angefochtenen Erkenntnis wurde begründend festgestellt, dass eine Vorsteuerberichtigung aufgrund eines Forderungsverzichtes durch die GmbH2 nicht in den entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen berücksichtigt und somit nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben worden sei. In der Bescheidbegründung finden sich keine Feststellungen zum konkreten Tatzeitraum. Weiter wurde ausgeführt, dem Argument, die Vorsteuerberichtigung aufgrund des Forderungsverzichtes habe irrtümlich keinen Niederschlag in der entsprechenden UVA 09/2006 gefunden, sei entgegenzuhalten, dass ein derartiger Verzicht im Hinblick auf den Gesamtjahresumsatz 2006 nur zur Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils nicht berücksichtigt worden sei. Der Hinweis in der schriftlichen Rechtfertigung vom 12. Februar 2009, die auf die Forderung verzichtende GmbH2 habe die Umsatzsteuerberichtigung in der UVA 09/2006 ebenfalls nicht berücksichtigt, sei nicht von finanzstrafrechtlicher Relevanz. Dem daraus ersichtlichen Vorbringen der Beschuldigten, die Berichtigung wäre für den Zeitraum

09/2006 durchzuführen gewesen, ist die Finanzstraßbehörde erster Instanz nicht entgegengetreten.

Zusammenfassend lässt sich damit feststellen, dass keine konkreten Anhaltspunkte vorliegen, dass die gegenständliche Vorsteuerberichtigung für den Zeitraum 12/2006 hätte erfolgen müssen; vielmehr liegen schlüssige Anhaltspunkte vor, dass die Berichtigung für den Zeitraum 09/2006 hätte durchgeführt werden müssen.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin die ihr im gegenständlichen Erkenntnis vorgeworfene Tat, nämlich vorsätzlich als Geschäftsführerin der GmbH Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 12/2006 in Höhe von € 20.734,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben zu haben, nicht begangen hat,

Da die Berufungswerberin demnach das ihr vorgeworfene Finanzvergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich des Zeitraumes 12/2006 nicht verwirklicht hat, war der Berufung Folge zu geben und das gegenständliche Finanzstrafverfahren einzustellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Juni 2010