



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrätin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und KomzLR Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw., vertreten durch Dr. Werner Siska, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 5. Mai 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes Wiener Neustadt vom 13. März 2003, SpS 679/02-III, nach der am 7. Oktober 2003 in Abwesenheit des entschuldigt ferngebliebenen Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten Oberrätin Mag. Dagmar Ehrenböck sowie der Schriftführerin Kerstin Schmidt durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben.

Das angefochtene Erkenntnis wird aufgehoben und das gegenständliche Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 13. März 2003, SpS 679/02-III, wurde der Bw. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Wiener Neustadt als Geschäftsführer der Fa.R. selbstzuberechnende Abgaben, nämlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für das Jahr 2001 sowie für Jänner bis Juli 2002 in Höhe von € 27.855,18 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 2.000,00 und gemäß § 20 FinStrG eine an deren Stelle für den Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von fünf Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 200,00 festgesetzt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der nebenbeteiligten Fa.R. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Begründend wurde seitens des Spruchsenates dazu ausgeführt, dass der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa.R. für den Zeitraum Jänner 2001 bis Juli 2002 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben habe, wobei die Berechnung der Umsatzsteuer seitens der Betriebsprüfung anhand der vorgelegten Konten und Belege erfolgt sei.

Den Ausführungen des Verteidigers des Bw. dahingehend, dass die Fa.R. seit Jahren über beträchtliche Abgabenguthaben verfüge, die nach Abbuchung verschiedener später entstandener Abgaben immer noch in beträchtlicher Höhe gegeben gewesen wären, und daher das Delikt in objektiver und subjektiver Hinsicht nicht gegeben sei, wurde seitens des Spruchsenates entgegengehalten, dass die Entrichtung voraussetze, dass die Abgabenbehörde auch von der Höhe der Abgabenschuld Kenntnis erlange und dieser in ausdrücklicher Kompensationswunsch zukomme. Im vorliegenden Fall sei jedoch die Abgabenschuld der Abgabenbehörde weder bekannt gegeben, noch sei ein Kompensationsantrag gestellt worden. Aufgrund des langen Deliktzeitraumes sei es dem Beschuldigten zweifellos klar gewesen, dass hier keine Kompensationshandlungen gesetzt worden seien. Er habe jedoch in keiner Weise darauf im Sinne des Gesetzes reagiert, sodass die subjektive Tatseite des bedingten Vorsatzes gegeben sei.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, das Tatsachengeständnis und die Schadensgutmachung als mildernd. Demgegenüber wurde kein Umstand als erschwerend angesehen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 5. Mai 2003.

Begründend wird dazu ausgeführt, dass folgender Sachverhalt außer Streit stehe:

Es sei bereits seit Jahren ein beträchtliches Guthaben vorhanden, dass seinerzeit aus Vorsteuerüberschüssen aus umfangreichen Investitionen entstanden sei. Es wäre für dieses Guthaben niemals ein Rückzahlungsantrag gestellt worden, sodass es im Zeitpunkt der Umsatzsteuersonderprüfung in einem Betrag vorhanden gewesen sei, der die Umsatzsteuern für den Zeitraum Jänner 2001 bis Juli 2002 um ein Mehrfaches überstiegen habe. Auch zum gegenwärtigen Zeitpunkt sei noch ein erhebliches Guthaben vorhanden.

Bereits in der schriftlichen Stellungnahme gegenüber dem Finanzamt, wie auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat sei ausgeführt worden, dass das Delikt weder in objektiver noch in subjektiver Hinsicht begangen worden sei, was im Folgenden näher ausgeführt werde.

Zur objektiven Tatseite werde ausgeführt, dass das Delikt nach § 49 FinStrG in seinem Wesen die Nichtentrichtung von bestimmten Selbstbemessungsabgaben pönalisieren. Die Bekanntgabe der Beträge innerhalb von fünf Tagen stelle dabei nur einen Strafaufhebungsgrund dar. Das Wesen des Tatbestandes liege jedenfalls in der Nichtentrichtung.

Gemäß § 211 Abs. 1 lit. g (1. Halbsatz) BAO gelte eine Abgabe bei Vorhandensein eines Guthabens des selben Abgabepflichtigen bereits mit der Entstehung des Guthabens als entrichtet (das Erfordernis der nachweislichen Antragstellung betreffe den zweiten Halbsatz bei Überrechnung oder Umbuchung auf ein Abgabenkonto eines anderen Abgabepflichtigen). Dabei könne der Abgabepflichtige, der seine anderen Abgaben mit einem bereits vorhandenen Guthaben verrechnen will, darüber völlig formlos verfügen. Auch hinsichtlich des Zeitpunktes sei er völlig frei, da er bis zur Verjährung jederzeit formlos verrechnen könne. Säumnisfolgen oder Einbringungsmaßnahmen dürften nicht gesetzt werden. Würden sie dennoch gesetzt, sei der Abgabepflichtige jederzeit in der Lage durch die Geltendmachung der Verrechnung diese zu beseitigen.

Nichts anderes könne im Finanzstrafrecht gelten, wobei es dahingestellt sein möge, ob die Guthabenverrechnung rechtstheoretisch als Strafaufhebungsgrund anzusehen sei, oder ob die Strafbarkeit überhaupt nicht eintreten könne. Zum gleichen Ergebnis würde auch eine verfassungskonforme Auslegung führen, da es verfassungsrechtlich bedenklich wäre, jemanden der eine Abgabe entrichtet habe und zwar zu einem (wie hier) bereits weit zurückliegenden Zeitpunkt, wegen eines Deliktes zu bestrafen, dass sich in seinem Wesen in der Nichtentrichtung bestimmter Abgaben erschöpfe.

Tatsächlich habe das Finanzamt bei einer völlig gleichen Sachlage zu einem früheren Zeitpunkt auf die sinngemäß gleichen Ausführungen hin ein Strafverfahren eingestellt bzw. gar nicht eröffnet.

Zur subjektiven Tatseite werde ausgeführt, dass das Delikt des § 49 FinStrG zumindest bedingten Vorsatz voraussetze. Nach Ansicht des Bw. liege überhaupt kein Vorsatz vor. Der Vorsatz müsse darin bestehen, dass wenigstens mit der Möglichkeit gerechnet werde, dass bestimmte Selbstberechnungsabgaben nicht entrichtet würden (deshalb sei der ständigen Rechtsprechung des VwGH zuzustimmen, dass im Falle von Zahlungsschwierigkeiten bzw. der finanziellen Unmöglichkeit eine Abgabe zu entrichten, Vorsatz vorliege. Das Bewusstsein der Zahlungsunmöglichkeit sei offenbar ein unwiderlegliches Indiz für das Vorliegen von Vorsatz).

Ganz anders jedoch habe der Bw. nicht im Bewusstsein der Nichtzahlung agiert, sondern sei davon ausgegangen, dass (so wie in den Vorjahren auch) die Entrichtung der gegenständlichen Abgaben wegen des diese Abgaben weit übersteigenden Guthabens völlig gesichert sei und er sogar mit dem Bewusstsein der Entrichtung agiert habe. Deswegen (und auch weil das Finanzamt die Rechtsansicht in der Vergangenheit stets akzeptiert habe) könne auch diesbezüglich kein Vorsatz gegeben sein.

Was die Äußerung des Spruchsenates dahingehend betreffe, dass es dahingestellt bleibe, ob die Verzinsung des Guthabens gezeigt worden sei, so sei diese nicht verständlich. Das Guthaben sei nie verzinst worden, weil diesbezüglich keine gesetzlichen Vorschriften hinsichtlich einer Verzinsung von Umsatzsteuerguthaben bestehen würden. Sollte damit die Anspruchsverzinsung gemeint sein, so beziehe sich diese nur auf Einkommen- und Körperschaftsteuer. Aber um bei der Verzinsung zu bleiben, durch das "Stehenlassen" von Millionenguthaben (in ATS) könne dem Abgabengläubiger ein nicht unerheblicher Vorteil (zu Lasten des Abgabepflichtigen) entstanden sein. Die Handlungsweise des Bw. habe daher überhaupt keine Folgen nach sich gezogen, und wenn dann solche, die zu einer Begünstigung des Abgabengläubigers geführt hätten.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. 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 des Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

In der gegenständlichen Berufung wird das Vorliegen der objektiven Tatseite und der Hinweis auf die Bestimmung des § 211 Abs. 1 lit. g (1. Halbsatz) BAO durch den Bw. deswegen in Abrede gestellt, weil nach seiner Ansicht eine rechtzeitige Entrichtung der vom Finanzstrafverfahren betroffenen Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Jänner 2001 bis Juli 2002 erfolgt ist.

Mit diesen Ausführungen ist der Bw. nach Ansicht des Berufungssenates im Ergebnis im Recht.

Wie eine Einsichtnahme in die Gebarung des Abgabenkontos der Fa.R. zeigt, bestand auf diesem Steuerkonto seit Mitte des Jahres 1997 durchgehend bis zur Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Jänner 2001 bis Juli 2002 ein Guthaben in einem Betrag, der die Umsatzsteuerschuld für diesen Zeitraum jeweils um ein Mehrfaches überstiegen hat. Zu den Fälligkeitstagen den vom gegenständlichen Finanzstrafverfahren umfassten Umsatzsteuervorauszahlungszeiträumen bestand nämlich jeweils ein Guthaben von ca. S 2 Millionen.

Dieses Guthaben entstand Mitte des Jahres 1997 durch Abgabe von Umsatzsteuergutschriftsvoranmeldungen.

Gemäß der Bestimmung des § 21 Abs. 1 UStG wirkt eine derartige Gutschrift auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung zurück.

Zwar ist der Entrichtungstag der Verwendung einer sonstigen Gutschrift, wie sie im gegenständlichen Fall durch die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner 2001 bis Juli 2002 erfolgt ist, in § 211 BAO nicht dezidiert geregelt, dieser kann jedoch aus der Bestimmung des § 211 Abs. 1 lit. g BAO im Analogieschluss abgeleitet werden. Nach dieser Bestimmung gelten Abgaben in Fällen der Umbuchung von Guthaben vom Abgabenkonto eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten auf einem anderen Abgabenkonto des selben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung des Guthabens als entrichtet. Dies muss umso mehr gelten, wenn sich Abgabenschuldigkeiten und Guthaben eines Abgabepflichtigen auf ein und demselben Abgabenkonto gegenüberstehen. Dies kann auch sinngemäß aus der Bestimmung des § 213 Abs. 1 BAO abgeleitet werden, welcher bestimmt, dass bei (bei derselben Abgabenbehörde) wiederkehrend zu erhebenden Abgaben für jeden Abgabepflichtigen die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen ist.

Da im gegenständlichen Fall zum Fälligkeitstag der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen ein die jeweiligen Vorauszahlungen weit übersteigendes Guthaben bestanden hat und dieses auch bis zur bescheidmäßigen Festsetzung der Umsatzsteuer 2001 und der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Juli 2002 am 30. September 2002 durchgehend vorhanden war, waren auch die Voraussetzungen für die Festsetzung eines Säumniszuschlages, welcher gemäß der Bestimmung des § 217 BAO bei nicht spätestens am Fälligkeitstag erfolgter Entrichtung zu verhängen ist, nicht gegeben.

Da die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen somit als zeitgerecht entrichtet im Sinne der Bestimmungen des 6. Abschnittes der Bundesabgabenordnung anzusehen sind, ist nach Ansicht des Berufungssenates im gegenständlichen Fall schon die objektive Tatseite nicht erfüllt.

Es erübrigt sich daher auf die weiteren Berufungseinwendungen hinsichtlich der subjektiven Tatseite näher einzugehen.

Rein informativ wird der Vollständigkeit halber festgehalten, dass nach Senatsmeinung auch die subjektive Tatseite des Eventualvorsatzes hinsichtlich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen aufgrund des im Tatzeitraum laufend bestehenden Guthabenstandes des Abgabekontos nicht nachweisbar gewesen wäre.

Es war daher spruchgemäß mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Wien, 7. Oktober 2003