



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0031-L/04

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Gerda Pramhas, in der Finanzstrafsache gegen HA, geb. X, wohnhaft in Y, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 17. Februar 2004 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch HR Kurt Brühwasser, vom 29. Jänner 2004, SN 054/2004/00012-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die H KEG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 28. Februar 2001 gegründet. Persönlich haftender Gesellschafter der KEG ist der Beschwerdeführer (= Bf), HA, geboren am 3. Oktober 1969.

Die Vorbetreiberin war laut Feststellungen des Finanzamtes Wels anlässlich der Nachschau wegen der Neuaufnahme am 9. Mai 2001 die Fa. A GmbH, deren Geschäftsführer AH war, der am Z geboren und laut Aktenlage an der gleichen Adresse wie der Bf wohnhaft ist.

Im Dezember 2002 wurde die Fa. A GmbH im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht, nachdem mit Gerichtsbeschluss vom 8. November 2000 eine Konkursabweisung mangels Vermögens erfolgt war.

Am 13. Mai 2003 wurde über das Vermögen der KEG ebenfalls das Konkursverfahren eröffnet, welches mit der Annahme eines Zwangsausgleiches beendet wurde. Anlässlich dieser Konkurseröffnung erfolgten bei der KEG im Juni 2003 sowohl eine UVA-Prüfung als auch eine Lohnsteuerprüfung.

Da dem Prüfer für das Jahr 2003 keine Unterlagen vorgelegt werden konnten, schätzte dieser auf Vorschlag des Masseverwalters die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer an Hand der Ergebnisse des Jahres 2002. Er ging davon aus, dass durch den Konkurs kaum noch Rechnungen beglichen worden seien, sodass eine Berücksichtigung von Vorsteuern nicht erfolge. Die Umsatzsteuerzahllast für die Monate Jänner bis April 2003 wurde mit 3.550,00 € geschätzt.

Im Zuge der Lohnsteuerprüfung wurde die für die Jahre 2001 und 2002 nicht fristgerecht abgeführt Lohnsteuer mit 823,96 € bzw. 2.144,11 € und die nicht fristgerecht abgeföhrt Dienstgeberbeiträge für das Jahr 2001 mit 968,29 € bzw. für das Jahr 2002 mit 1.319,82 € festgestellt. Die nicht spätestens zum Fälligkeitstag entrichteten Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen betrugen im Jahr 2001 92,52 € und im Jahr 2002 114,38 €.

Mit Bescheid vom 29. Jänner 2004 leitete das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschuldigten ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtens ein, der Bf habe als Wahrnehmender der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der Fa. H KEG vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate Jänner und Februar 2003 in Höhe von 1.775,00 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Er habe hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Hinsichtlich der nicht fristgerecht abgeföhrt Lohnabgaben der Jahre 2001 und 2002 erhielt der Beschuldigte eine nicht rechtsmittelfähige Verständigung.

Der Beschuldigte erhob gegen diesen Einleitungsbescheid Beschwerde und beantragte die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung. Er habe sich als Wahrnehmender der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der Fa. H KEG von Beginn an eines externen Buchhalters und eines Steuerberaters, der M Steuerberatung GmbH in Linz, bedient. Die Steuerberatung GmbH sei von Anfang an bevollmächtigt gewesen, ohne sein weiteres Zutun die Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstellen und dem zuständigen Finanzamt zu übermitteln. Diese Aufgabe sei von der Steuerberatung GmbH bis zum fraglichen Zeitpunkt auch immer zeitgerecht und ordnungsgemäß erfüllt worden. Die Tätigkeit des Beschuldigten habe sich darauf beschränkt, rechtzeitig sämtliche notwendigen Belege an die Steuerberaterin zu übermitteln. Auf Grund der angespannten finanziellen Situation der Fa. H KEG, welche in

weiterer Folge zu deren Insolvenz geführt habe, hätten die Rechnungen der steuerlichen Vertreterin nicht mehr bezahlt werden können, sodass diese ihre buchhalterische und beratende Tätigkeit eingestellt habe. Zu diesem Zeitpunkt sei er über die steuerlichen Abläufe noch nicht informiert und sei ihm insbesondere nicht bewusst gewesen, dass es nunmehr seine Aufgabe gewesen sei, die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen dem Finanzamt zu übermitteln. Auf Grund der wirtschaftlichen Probleme und der dadurch verursachten Turbulenzen sei es ihm auch nicht rechtzeitig möglich gewesen, sich die nötigen Kenntnisse zu verschaffen. Die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung und in weiterer Folge die Abgabenverkürzung seien durch seine mangelnden Kenntnisse verursacht worden, doch sei er außer Stande gewesen, sich diese Kenntnisse rechtzeitig anzueignen oder sich geeignet beraten zu lassen. Er habe zu keiner Zeit den Vorsatz gehabt, die Umsatzsteuer zu verkürzen, und sei sich nicht bewusst gewesen, durch sein Verhalten ein Finanzvergehen zu begehen. Er ersuche daher, der Beschwerde Folge zu geben und den Einleitungsbescheid aufzuheben.

Zur Rechtfertigung hinsichtlich der Lohnabgabenverkürzungen sei anzuführen, dass er auch auf diesem Gebiet keine Kenntnisse von den notwendigen Berechnungen gehabt habe. Er sei sich nicht bewusst gewesen, dass er zur Berechnung und Abführung der angeführten Steuern und Beiträge verpflichtet gewesen sei. Vielmehr sei er stets der Meinung gewesen, dass sämtliche notwendigen Berechnungen durchgeführt worden und die errechneten Beträge auch abgeführt worden seien, so ausreichend liquide Mittel vorhanden gewesen seien. Vorsatz sei seiner Definition nach die willentliche Herbeiführung eines Tatbestandes oder das sich Abfinden mit der möglichen Verwirklichung eines Tatbestandes. Nachdem aus seiner Sicht nicht einmal eine Verletzung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, könne ihm Vorsatz keinesfalls unterstellt werden.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs.1 FinStrG iVm § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, wenn genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 82 Abs.3 FinStrG 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 Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) 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 würde.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Bf genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen. Jedenfalls liegen dann genügende Verdachtsgründe vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein in § 82 Abs.3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Demnach genügt es, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht, das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt.

Nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Die Abgabenverkürzung ist bereits bewirkt, wenn die (selbst zu berechnenden) Abgaben nicht spätestens zu dem durch die Abgabenvorschriften bestimmten Zeitpunkt (§ 21 UStG 1994) entrichtet werden.

Nach der – vom Bf unbestrittenen – Aktenlage wurden für die im Einleitungsbescheid der Finanzstrafbehörde erster Instanz angeführten Voranmeldungszeiträume entgegen der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtung weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, sodass die entsprechenden Beträge im Zuge der im Juni 2003 durchgeföhrten USO-Prüfung im Schätzungswege ermittelt werden mussten. Das objektive Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist damit erfüllt.

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 (bedingter Vorsatz). § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert für die subjektive Tatbestandsmäßigkeit für den Verkürzungserfolg jedoch Wissentlichkeit, während für die Pflichtverletzung bloß bedingter Vorsatz genügt.

Auf der subjektiven Tatseite kommt es bei einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG somit nicht darauf an, dass der Täter die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genügt, dass er vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass infolgedessen eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlung unterbleibt, er somit eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält.

Der Bf wendet sich gegen den Vorwurf, vorsätzlich gehandelt zu haben, und bringt vor, sich von Beginn seiner selbstständigen Tätigkeit an in abgabenrechtlichen Belangen stets eines externen Buchhalters und eines Steuerberaters bedient zu haben, sodass sich seine Tätigkeit auf die rechtzeitige Belegübermittlung an seine steuerliche Vertretung beschränkt habe.

Die Fa. H KEG habe, wie der Bf in der Beschwerde anführt, auf Grund der schwierigen finanziellen Situation die Rechnungen der Steuerberatungskanzlei nicht mehr bezahlen können, sodass diese ihre Tätigkeit eingestellt habe.

Nachdem den Angaben des Bf zufolge ausschließlich die steuerliche Vertreterin sich um die Erfüllung der steuerlichen Obliegenheiten der KEG gekümmert hatte, wusste der Bf, dass ab dem Zeitpunkt der Einstellung deren Tätigkeit dem Finanzamt keinerlei Information über die erzielten Umsätze des Unternehmens und die zu entrichtende Umsatzsteuer mehr zukommen würde.

Die Fa. H KEG wurde, wie einem Aktenvermerk vom 17. Jänner 2003 zu entnehmen ist, von einem Mitarbeiter der Einbringungsabteilung des Finanzamtes Grieskirchen Wels aufgefordert, die fehlenden Voranmeldungen bis zum 24. Jänner 2003 nachzureichen, da andernfalls im Unternehmen eine UVA-Prüfung stattfinden werde. Dass das Finanzamt mit dem Bf als vertretungsbefugtem Organ der KEG Rücksprache hielt, ist zwar nahe liegend, dem Aktenvermerk aber nicht zweifelsfrei zu entnehmen. Der zuständige Sachbearbeiter teilte aber auf telefonische Anfrage der Sachbearbeiterin mit, dass er stets den Geschäftsführer der KEG kontaktiert habe.

Damit steht aber das Vorbringen des Bf, es sei ihm nicht bewusst gewesen, dass es seine Aufgabe gewesen wäre, die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen dem Finanzamt zu übermitteln, in Widerspruch zur Aktenlage.

Unverständlich und nicht nachvollziehbar ist, dass der Bf, obwohl die Fa. H KEG zumindest seit Dezember 2002 wegen rückständiger Zahlungen mit der Einbringungsstelle in ständiger Verbindung stand, dort keine Erkundungen seine steuerlichen Verpflichtungen betreffend getätigt hätte. Ein derartiges Unterlassen ist nur unter dem Gesichtspunkt verständlich, dass der Bf bewusst die abgabenbehördliche Abgabenfestsetzung zu verzögern trachtete.

Nach Dafürhalten der Rechtsmittelbehörde war der Grund für die Untätigkeit nicht die vom Bf ins Treffen geführte steuerrechtliche Unkenntnis, sondern vielmehr der kurzfristige Vorteil für das in Insolvenzgefahr befindliche Unternehmen, hätte doch eine fristgerechte Einreichung der Voranmeldungen und Bekanntgabe der fälligen Umsatzsteuerzahllasten bei gleichzeitiger Unmöglichkeit deren Entrichtung die finanzielle Situation des Unternehmens weiter verschlechtert.

Die Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate November und Dezember 2002 erfolgte mit Bescheid vom 8. April 2003; der Bescheid wurde der Fa. H KEG zugestellt.

Auf Grund der Urgenzen des Finanzamtes und des finanziellen Engpasses der KEG besteht daher der Verdacht, dem Bf seien zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der ihm vorgeworfenen Abgabenhinterziehungen – nämlich am 15. März und am 15. April 2003 – entgegen seiner Darstellung die von ihm zu erfüllenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen bekannt gewesen und er habe vorsätzlich im Wissen, dass ohne sein Tätigwerden keine Zahlungen erfolgen würden, die Entscheidung getroffen, keine Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen, auch in subjektiver Hinsicht zu Recht.

Bedingter Vorsatz ist schon bei bewusster Gleichgültigkeit anzunehmen. Auch wenn der deliktische Sachverhalt – nämlich die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen – nur neben dem eigentlich angestrebten Zweck – nämlich die Erhaltung der Liquidität des Unternehmens und die Verzögerung von Einbringungsmaßnahmen – verwirklicht wurde, ist von bedingtem Vorsatz auszugehen.

Für die Annahme von Vorsatz ist das Bewusstsein der mit der Handlung verbundenen Rechts- und Straffolgen nicht erforderlich.

Vorsätzliches Handeln bzw. Unterlassen ist dem Bf auch dann anzulasten, wenn er Erkundungen unterlässt und über mehrere Monate hinweg in dem Wissen, dass auch sonst niemand die steuerlichen Verpflichtungen der KEG wahrnehmen wird, untätig bleibt.

Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit – wie beispielsweise die KEG – haben grundsätzlich die Geschäftsführer die der Personenvereinigung wegen der Erhebung der Abgaben auferlegten Pflichten zu erfüllen.

Für das Vorliegen eines Verdachtes ist es nicht nötig, dass in der Einleitung des Finanzstrafverfahrens die Verfehlung, derer der Bf verdächtig ist, bereits konkret nachgewiesen wird; eine endgültige rechtliche Beurteilung ist daher nicht erforderlich. Gleiches gilt für das Vorliegen der subjektiven Tatseite.

Das Vorbringen des Bf, ihm sei auf Grund der Turbulenzen angesichts der wirtschaftlichen Probleme nicht möglich gewesen, sich die notwendigen Kenntnisse zu verschaffen, ist wenig glaubwürdig, da dem Finanzamt bereits für die Monate November und Dezember 2002 keine Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt und auch keine Zahlungen geleistet wurden und dem Bf demnach genügend Zeit zur Verfügung gestanden wäre, sich die erforderlichen Kenntnisse durch telefonische Kontaktaufnahme mit dem Finanzamt zu verschaffen. Aus welchen Gründen es ihm nicht möglich gewesen sein soll, sich über einen längeren Zeitraum hinweg einfachste Kenntnisse durch Erkundungen beim Finanzamt anzueignen, legt der Bf allerdings nicht dar. Selbst ohne steuerliches Wissen wäre es ihm möglich und zumutbar gewesen, die Umsatzsteuerzahllasten für die inkriminierten Monate durch einfache Gegenüberstellung der Eingangs- und Ausgangsrechnungen zu ermitteln. In Anbetracht der Einfachheit dieser Berechnung erscheint es umso nahe liegender, dass der Bf nicht aus Unkenntnis, sondern angesichts der finanziellen Situation der KEG entschieden hat, untätig zu bleiben.

Der Bf bringt auch nicht vor, wer, wenn nicht er als persönlich haftender und vertretungsbefugter Gesellschafter der KEG (Punkt 7. des Gesellschaftsvertrages vom 28. Februar 2001) seiner Ansicht nach nach Beendigung der Tätigkeit der Steuerberatungskanzlei dazu verpflichtet gewesen sein soll, sich um die abgabenrechtlichen Belange der KEG zu kümmern.

Hinsichtlich der nicht rechtzeitig entrichteten Lohnabgaben erfolgte lediglich eine – nicht rechtsmittelfähige – Verständigung des Bf. Über die dazu abgegebene Rechtfertigung war daher im Rahmen dieser Beschwerdeentscheidung nicht abzusprechen.

Anlässlich der Klärung der Frage, ob genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es jedoch nicht schon darum, die Ergebnisse eines noch abzuführenden Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bestehenden Aktenlage ein Verdacht vorliegt. Von einer Verfahrenseinleitung wäre auch nicht abzusehen, solange nicht wirklich sicher ist, dass ein Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens vorliegt.

Die abschließende Beurteilung, ob der Bf das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens der Finanzstrafbehörde erster Instanz vorbehalten, worin durch Aufnahme geeigneter Beweise das strafbare Handeln des Bf nachzuweisen sein wird. In diesem Verfahren wird ihm auch Gelegenheit gegeben werden,

sich umfassend - auch in subjektiver Hinsicht - zu rechtfertigen und zur restlichen Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass nach § 152 Abs. 2 FinStrG über einen Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung die Behörde, deren Bescheid angefochten ist, zu entscheiden hat und nicht der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz.

Linz, am 1. März 2005