



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0087-W/10

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Herrn I.W., Wien, vertreten durch Auditax Wirtschaftstreuhandges.m.b.H Steuerberatungsgesellschaft, 2340 Mödling, Guntramsdorferstraße 103, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. März 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß [§ 83 Abs. 1 FinStrG](#) des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Februar 2010, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Vorwurfs einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) für Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 7.986,92 aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. Februar 2010 hat das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen Herrn I.W. (in weiterer Folge: Bf.) zur Strafnummer 001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er vorsätzlich (ergänzt: als für die abgabenrechtlichen Belange der C-GmbH) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgaben von dem [§ 21 UStG 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von

Umsatzsteuer 2008 (richtig: 09/2007 bis 08/2008) in Höhe von € 7.986,92 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) begangen habe.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass im Zuge einer Überprüfung des Abgabenkontos der C-GmbH Verfehlungen im Bereich der selbst zu berechnenden Abgaben festgestellt worden sei, dass die erklärungsgemäße Veranlagung der Umsatzsteuer 2008 per 26. November 2009 eine Nachforderung ergeben habe, die daraus resultiere, dass während des gesamten Wirtschaftsjahres 09/2007 bis 08/2008 keine Umsatzsteuern gemeldet worden waren.

Da sich der Bf. aufgrund seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der Firma, seiner langjährigen Beteiligung am Wirtschaftsleben als selbständig Erwerbstätiger sowie bereits früher wegen ähnlicher Vergehen geführten Finanzstrafverfahren seiner steuerlichen Verpflichtungen durchaus bewusst gewesen sein muss, erscheine auch die subjektive Tatseite als hinreichend erwiesen und die Einleitung des Finanzstrafverfahrens gerechtfertigt.

In der dagegen fristgerecht eingereichten Beschwerde vom 4. März 2010 begeht der Bf. die Einstellung des Verfahrens und führt aus, dass die C-GmbH im Wirtschaftsjahr 2008 sowohl steuerpflichtige wie auch unecht steuerbefreite Umsätze ausgeführt habe. Die Umsatzsteuer aus den steuerpflichtigen Umsätzen habe € 19.801,41 und die gesamte Vorsteuer € 25.420,48 betragen. Somit sei in der unterjährigen Buchhaltung keine Zahllast ausgewiesen gewesen, weshalb der Geschäftsführer keine Verpflichtung zur Abgabe einer UVA erkannt habe.

Erst bei Erstellung des Jahresabschlusses sei evident geworden, dass aufgrund der unecht befreiten Umsätze eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge in abzugsfähig und nicht abzugsfähig vorzunehmen sei. Die Aufteilung sei zuerst nach direkt zurechenbaren Vorsteuern und für die nicht direkt zuordnabaren Beträge nach dem Verhältnis der Umsätze erfolgt. Daraus haben sich eine Korrektur der Vorsteuerbeträge von € 13.605,99 und die bekannte Nachzahlung ergeben.

Aufgrund des Sachverhaltes habe der Bf. weder vorsätzlich noch fahrlässig gehandelt. Vielmehr liege ein entschuldbarer Irrtum vor ([§ 9 FinStrG](#)), weil auf den Auswertungen der Buchhaltung Vorsteuerüberhänge ausgewiesen worden seien, die erst aufgrund der besonderen Regelungen des § 12 Abs. 3 UStG einzuschränken gewesen seien. Für die genaue Berechnung bedürfe es einerseits spezieller Kenntnisse des Steuerrechts und andererseits müssen alle Zahlungen des Jahres vorliegen. Deshalb wäre eine korrekte Berechnung unterjährig gar nicht möglich gewesen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 9.7.2008, [2008/13/0050](#)). Dabei ist nur zu prüfen, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Zentraler finanzstrafrechtlicher Vorwurf der Finanzstrafbehörde erster Instanz ist die Frage der nicht fristgerecht bzw. verspätet vorgenommen Aufteilung der Vorsteuerbeträge in abzugsfähig und nicht abzugsfähig und die daraus resultierende Unterlassung der Übermittlung entsprechender Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt.

Der Bf. bringt dazu vor, dass erst bei Erstellung des Jahresabschlusses evident geworden wäre, dass aufgrund der unecht befreiten Umsätze eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge in abzugsfähig und nicht abzugsfähig vorzunehmen gewesen wäre. Die Aufteilung ist zuerst nach direkt zurechenbaren Vorsteuern und für die nicht direkt zuordenbaren Beträge nach dem Verhältnis der Umsätze erfolgt. Daraus haben sich eine Korrektur der Vorsteuerbeträge von € 13.605,99 und die bekannte Nachzahlung ergeben.

Zur objektiven Tatseite ist festzuhalten, dass entgegen dem Beschwerdevorbringen die Durchführung der Vorsteueraufteilung im Sinne des [§ 12 Abs. 3 UStG 1994](#) nicht erst bei Erstellung des Jahresabschlusses zu erfolgen hat. Vielmehr ist die Aufteilung der Vorsteuern grundsätzlich bereits bei der Berechnung der Steuerschuld für den Voranmeldungszeitraum

vorzunehmen ist (siehe z.B. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer - UStG 1994, RZ 492). Dass diese Aufteilung nicht in den jeweiligen Voranmeldungen erfolgt ist, wird vom Bf. insoweit zugestanden, als er selbst diese Aufteilung erst im Jahresabschluss „nachgeholt“ hat, sodass das objektive Tatbild verwirklicht ist.

In subjektiver Hinsicht ist festzustellen, dass der Bf. in der Buchhaltung der GmbH diese Vorgangsweise nicht berücksichtigt hat, in der unterjährigen Buchhaltung somit für ihn erkennbar keine Zahllast ausgewiesen gewesen ist, wobei das Nicherkennen der falschen Vorgangsweise auch daran gelegen sein mag, dass die Finanzverwaltung die vom Bf. gewählte Vorgangsweise – wenn auch fälschlicherweise – in den Vorjahren zumindest geduldet hat (was auch damit erklärt werden kann, dass sich 2005 eine Nachforderung an Umsatzsteuer von nur € 127,83 und 2006 eine Nachforderung an Umsatzsteuer von lediglich € 1.519,69 ergeben hat).

Nicht zuletzt hat sich der Bf. auch eines steuerlichen Vertreters bedient. Wer als Unternehmer tätig wird, hat die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen (darunter auch die Berechnung der Umsatzsteuervoranmeldungsbeträge) zu beachten. Will der Abgabepflichtige diese Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, kann er die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten auch anderen Personen anvertrauen. Dies befreit ihn jedoch nicht von jedweder finanzstrafrechtlicher Verantwortung. Der Abgabepflichtige ist angehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (VwGH 28.1.2005, [2002/15/0154](#)).

Wenn die Personen, die der Bf. mit der Erledigung der abgabenrechtlichen Agenden beauftragt hat (bzw. auch die steuerliche Vertretung), den Bf. darüber informieren, dass in der unterjährigen Buchhaltung keine Zahllast ausgewiesen wurde und er als Geschäftsführer keine Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung erkannt hat, ist allein zu prüfen, ob der Bf. die notwendige Sorgfalt außer Acht gelassen hat.

Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt. Im Allgemeinen wird eine strichprobenartige Überprüfung ausreichen (VwGH 29.9.1993, [89/13/0051](#)).

Hinzu kommt im vorliegenden Fall, dass – wie bereits erwähnt – das Finanzamt die gewählte Vorgangsweise (hier: Aufteilung der Vorsteuern erst in der Jahresumsatzsteuererklärung) zuvor nicht beanstandet hat, somit der Bf. keine Veranlassung hatte, an der Zuverlässigkeit der von ihm beauftragten Mitarbeiter bzw. seines steuerlichen Vertreters zu zweifeln.

Wenn man davon ausgeht, dass die in Rede stehende monatliche Vorsteuerkürzung allenfalls ein Fehler der Steuerberatungskanzlei bzw. der beauftragten Mitarbeiter in der GmbH gewesen ist, zudem dem Bf. persönlich die gesetzlichen Bestimmungen hinsichtlich dieser Kürzung im Detail nicht bekannt gewesen sind, er sich deshalb auch eines steuerlichen Vertreters bedient, trifft den Bf. bestenfalls ein Auswahlverschulden, das zu einer fahrlässigen Abgabenverkürzung führen hätte können.

Da jedoch hinsichtlich der angelasteten Umsatzsteuerverkürzung wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) als subjektive Tatseite eine wissentliche Verkürzung vorausgesetzt ist, die qualifizierte Vorsatzform der Wissentlichkeit im vorliegenden Fall aus dem Akteninhalt nicht abzuleiten ist, ein entsprechendes fahrlässig begangenes Delikt jedoch nicht strafbar ist, war der Beschwerde mangels Erfüllung der subjektiven Tatseite statzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, am 29. Oktober 2010