



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0057-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Dr. Josef Graf, in der Finanzstrafsache gegen Herrn PK, vertreten durch A, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 19. März 2008 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Wien 4/5/10 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Februar 2008, StrNr. 004-2007/00000-001,

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 25. Februar 2008, StrNr. 004-2007/00000-001, hat das Finanzamt Wien 4/5/10 als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 49 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Bereiche des Finanzamtes Wien 4/5/10 als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der M-GmbH für 11/2006 in Höhe von € 12.882,01 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 900.00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 4 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 90,00 bestimmt.

Dieser Entscheidung liegen im Wesentlichen folgende Feststellungen zugrunde:

Der Bw. sei Geschäftsführer der im Firmenbuch eingetragenen Fa. M-GmbH gewesen. Für die Monate 1-10/2006 seien Umsatzsteuervoranmeldungen zwar verspätet (mit Ausnahme von 1/2006), aber mit Gutschriften eingereicht worden. Für November und Dezember seien keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden.

Aufgrund der erklärungsgemäßen Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2006 (elektronische Einreichung durch die Kanzlei des Steuerberaters P) sei es zu einer Nachforderung in Höhe von € 18.499,76, die zu einem großen Teil aus der Veräußerung des Geschäftslokales resultierte, gekommen. Der Umsatzsteuerbescheid sei am 10. Mai 2007 erlassen und dem ausgewiesenen steuerlichen Vertreter zugestellt worden. Zur Entrichtung sei eine Nachfrist bis 18. Juni 2007 gewährt worden, allerdings habe bis zu diesem Tag keine Entrichtung stattgefunden, sodass der Jahreserklärung die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige nicht zukommen konnte. Die Veranlagung der Umsatzsteuer, die zur Nachforderung geführt habe, sei erklärungsgemäß erfolgt und der Umsatzsteuerbescheid 2006 zugestellt und rechtskräftig geworden, wobei vor der Nachforderung nur ein Ausmaß von € 9.225,94 entrichtet worden sei. Da dem anlässlich einer Vorsprache des Bw. am 4. Oktober 2007 vorgelegten Übernahmevertrag nichts über die gleichfalls in einem Aktenvermerk vom 26. August 2007 festgehaltene Vereinbarung einer Überrechnung der Mehrwertsteuer vom Käufer auf das Finanzamtskonto der M & A Consulting GmbH zu entnehmen sei und die in der mündlichen Verhandlung telefonisch kontaktierte Sachbearbeiterin der Kanzlei P angegeben habe, dass für November 2006 keine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht worden sei, sei mit einem Schuldspruch hinsichtlich des Zeitraumes 11/2006 vorzugehen gewesen. Für die Monate 1-10 und 12/2006 sei das Verfahren einzustellen gewesen, da für 1-10/2006 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien, für 12/2006 aufgrund der Geschäftsveräußerung im November 2006 keine Umsatzsteuer angefallen sei.

Bei der Strafbemessung sei die bisherige Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung als mildernd, als erschwerend hingegen kein Umstand zu werten.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 19. März 2008, wobei die Einstellung des Verfahrens auch hinsichtlich USt 11/2006 beantragt werde und im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das angefochtene Erkenntnis werde den gesetzlichen Voraussetzungen betreffend Bescheidebegründung nicht gerecht, da lediglich eine Aneinanderreihung des Geschehensablaufs und des Vorbringens der Verteidigung vorliege, eine zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung samt Beweiswürdigung jedoch fehle. Dadurch sei nicht nur eine Überprüfung durch die Rechtsmittelbehörde und den Verwaltungsgerichtshof, sondern auch das Recht auf Rechtsverteidigung beeinträchtigt.

Aufgrund der Beweisergebnisse hätte festgestellt werden müssen, dass für den Streitzeitraum eine Überrechnung von € 13.000,00 vereinbart und der Bw. im maßgeblichen Zeitraum nicht die geringsten Anhaltspunkte dafür gehabt hätte, dass diese nicht durchgeführt worden sei. Das im Erkenntnis nicht angeführte Antwortschreiben des Herrn S bestätige dies: „aber wir haben vorher gesprochen, diese MWSt ist durch beide Steuerberater umzubuchen“.

Genauso wie für die Einbringung der USt-Voranmeldungen (im Jänner bis Oktober 2006 elektronisch von seinem Steuerberater durchgeführt) sei auch für November 2006 der Steuerberater der GmbH zuständig gewesen und hätte er auch insoweit unverschuldet keine Kenntnis davon gehabt, dass diese nicht eingereicht worden seien.

Der Steuerberater sei zuverlässig und sachkundig gewesen und hätte (und habe) er sich auf ihn voll verlassen können.

Die belangte Behörde habe jedwede Feststellung, Beweiswürdigung oder sonstige Begründung hinsichtlich des subjektiven Tatbestands, der hier in der Form des „vorsätzlichen Handelns“ vorliegen hätte müssen, unterlassen.

Auch wenn es an förmlichen Sachverhaltsfeststellungen fehle, sei doch davon auszugehen, dass ein diesbezüglicher Vorsatz nie und nimmer gegeben gewesen sei. Der Vorsatz hätte sich auf die tatbildmäßig relevante Nichteinreichung und Versäumung des Zahlungstermins 15. Jänner 2007 richten müssen. Die Überrechnung von € 13.000,00 hätte aber zu eben diesem Termin stattfinden sollen.

Selbst wenn Fahrlässigkeit vorläge, wäre das Tatbild des § 49 Abs. 1 FinStrG nicht verwirklicht. Wäre ein Irrtum vorgelegen, hätte man ihm höchstens Fahrlässigkeit zu Last legen können.

Das Fehlen des für ein Straferkenntnis erforderlichen Vorsatzes werde auch dadurch erwiesen, dass die Umsatzsteuerjahreserklärung „überpünktlich“ erstellt worden sei, wobei die Veranlagung erklärungskgemäß erfolgt sei (Rechnungsberichtigung in Folge Nichtzahlung durch Herrn S sei Angelegenheit des Kalenderjahres 2007).

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bewirke sogar das Einverständnis mit einer Umbuchung eines Guthabens keinen Vorsatz, sondern sei dieser erst dann zu prüfen, wenn der Betreffende von der erfolgten Abbuchung Kenntnis gehabt habe. Der Bf. habe von der entsprechenden Gutbuchung im Zeitpunkt der Fälligkeit der UVA 11/06 ausgehen dürfen. Gleichmaßen liege kein Vorsatz vor, wenn der Geschäftsführer erstmalig von der Nichtdurchführung des Überweisungsauftrages „überrascht“ worden sei. Hier sei erstmalig die Nichtdurchführung einer Überrechnung (und das einzige Mal ein „Formalverstoß“), der ihn gleichmaßen „überrascht“ habe und der ihm erst viel später bekannt geworden sei, erfolgt, sodass eine strafrechtliche Verwerflichkeit ausscheide.

Ohne Zeugeneinvernahme hätte eine Gesamteinstellung erfolgen müssen bzw. nie und nimmer ein Straferkenntnis ergehen dürfen. Folglich sei das Erkenntnis auch mit einem Verfahrensmangel behaftet, weil die Zeugen allesamt den fehlenden Vorsatz beweisen hätten können.

Vorsichtshalber werde auch die Höhe der Geldstrafe bekämpft, zumal bei einer Herabsetzung des strafbestimmenden Wertbetrages von € 18.499,76 auf € 12.882,03 (also um rund 1/3) und Einschränkung des Tatzeitraumes von 12 Monaten auf ein Monat (also auf 1/12) es nicht ausreichend sei, die Geldstrafe von € 1.400,00 auf nur € 900,00 herabzusetzen. Darüber hinaus gebe es weder Erfordernisse der Generalprävention noch solche, um den Bw. „nunmehr von künftigen Zuwiderhandlungen gegen die Abgabenvorschriften“ abzuhalten (abgesehen davon, dass so etwas nicht notwendig und er nicht mehr in Österreich tätig sei, da die Geschäftstätigkeit der GmbH eingestellt worden sei).

Ergänzend werde festgehalten, dass Herr S nicht nur die Zusage, Überrechnung zu veranlassen – für den Bw. unvorhersehbar – nicht eingehalten habe, sondern auch die Zahlung der € 65.000,00 nicht vollständig geleistet habe. Die Rechnungsberichtigung habe erst 2007 durchgeführt werden können und zu einer Gutschrift von € 7.166,57 geführt (vgl. USt-Jahresbescheid 2007). Am 16. 1 2007 habe ein Guthaben von € 6.183,87 bestanden.

Zur 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 eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; "bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden."

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstraßbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstraßbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

Der Tatbestand des § 49 FinStrG kann nur mit Vorsatz verwirklicht werden, wobei allerdings bereits bedingter Vorsatz genügt. Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Der Bw. war als Geschäftsführer der Fa. M-GmbH im Firmenbuch eingetragen. Laut Aktenlage ergab die erklärungs gemäß erfolgte Veranlagung der Umsatzsteuer 2006 eine Restschuld, die bis zur gewährten Nachfrist nicht entrichtet wurde. Diese Restschuld resultierte zu einem großen Teil aus der Veräußerung des Geschäftslokales M an den Käufer Herrn S. Die zuständige Sachbearbeiterin der Kanzlei P teilte in einem Telefonat während der mündlichen Verhandlung vom 25. Februar 2008 der Verhandlungsleiterin mit, dass betreffend die Fa. M-GmbH für November 2006 keine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht wurde.

In der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstraßbehörde erster Instanz gab der Verteidiger des Bw. zu Protokoll, dass die steuerlichen Agenden bei P, der alle Umsatzsteuervoranmeldungen verfasst und im Vollmachtsnahmen eingereicht hat, lagen. Der Bw. habe dies im erforderlichen Ausmaß kontrolliert und dem Steuerberater auch jeweils die erforderlichen Informationen erteilt. Zum Beweis wurde als Zeuge GP genannt, der in dieser Sache vom Bw. von seiner Verschwiegenheitspflicht entbunden wurde. Weiters hätten die Parteien des Übernahmevertrages vereinbart, dass ihre Steuerberater eine Überrechnung von € 13.000,00 vornehmen würden und der Bw. auch davon ausgegangen sei, dass dies

durchgeführt werde. Schließlich sei auch ein Preis von € 35.000,00 vom Käufer S gezahlt worden, die vereinbarte Überrechnung offenkundig hinsichtlich der € 7.000,00 durchgeführt und eine Berichtigung der Rechnung im Jahre 2007 veranlasst worden. Dokumentiert wurde dieses Vorbringen mit dem Mahnschreiben des Anwaltes der M-GmbH und dem Antwortschreiben des Herrn S.

Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Kann die Finanzstrafbehörde auch nach Würdigung aller aufgenommenen Beweise über Tatsachen keine Klarheit erlangen, dürfen diese nicht zum Nachteil des Beschuldigten als gegeben angenommen werden. Verbleibende Zweifel haben sich daher immer zugunsten des Beschuldigten auszuwirken (in dubio pro reo). Im gegenständlichen Fall konnte dem Vorbringen des Verteidigers in der mündlichen Verhandlung, dass für den Streitzeitraum eine Überrechnung vereinbart worden sei und der Bw. keine Anhaltspunkte dafür hatte, dass diese nicht durchgeführt wurde, nicht entgegengetreten werden.

Weiters geht der Aktenlage hervor, dass der Steuerberater die Umsatzsteuervoranmeldungen in den Vormonaten mit Gutschriften an das Finanzamt übermittelt hat, sodass die Angaben des Verteidigers des Bw., wonach der Steuerberater auch für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für November 2006 zuständig gewesen wäre, im Akteninhalt Deckung finden.

Auch anlässlich der Vorsprache des Bw. vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 4. Oktober 2007 hat dieser darauf hingewiesen, es sei vereinbart worden, dass die Umsatzsteuer aus der streitgegenständlichen Rechnung vom Käufer des Unternehmens beim Finanzamt mit dem Konto der M-GmbH verrechnet werde und der Überrechnungsantrag vom Käufer beim Finanzamt gestellt werden müsste.

Bei Würdigung des gesamten Ermittlungsergebnisses ist festzustellen, dass eine vorsätzliche Handlungsweise mit der im Strafrecht erforderlichen Sicherheit nicht nachweisbar ist. Diese Beurteilung ergibt sich auch daraus, dass der Bw., abgesehen vom gegenständlichen Vorfall, seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets zeitgerecht und pünktlich nachgekommen ist.

Es ist daher nicht (länger) abzuleiten, dass der Bw., der vielmehr darauf vertrauen konnte, dass entsprechend der mit dem Käufer getroffenen Vereinbarung die entsprechende Zahllast von diesem durch Überrechnung im Sinn der BAO zeitgerecht entrichtet werden würde und die entsprechende Buchungsmitteilung an den Steuerberater gegangen wäre, in Bezug auf die

(unter Verletzung der Pflicht iSd. § 21 UStG 1994) eingetretene Abgabenverkürzung schuldhaft bzw. vorsätzlich iSd. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG gehandelt hat.

Auf die Frage, ob der Bw. allenfalls die ihm obliegenden Sorgfaltspflichten verletzt und damit fahrlässig iSd. § 8 Abs. 2 FinStrG gehandelt, war im Hinblick, dass eine fahrlässige Zuwiderhandlung in der Bedeutung des § 49 Abs. 1 FinStrG nicht strafbar ist, nicht näher einzugehen.

Der Berufung des Beschuldigten war daher Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen.

Wien, am 10. Juni 2010