



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, HR Dr. Peter Meister, in der Finanzstrafsache gegen A, in B, vertreten durch die KPMG Treuhand Salzburg GmbH, 5020 Salzburg, Kleßheimer Allee 47, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 24. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. November 2010, StrNr. 2010/00129-001, betreffend die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a (FinStrG),

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2. November 2010 hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf) A zur StrNr. 2010/00129-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. C (kurz GmbH) beim Finanzamt Salzburg-Stadt zur StNr. XY vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, durch Abgaben unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer und zwar für 1-12/2005 i.H.v. € 17.000,-- für 1-12/2006 i.H.v. € 17.000,-- und für 1-12/2007 i.H.v. € 17.000,-- (s. TZ 2 des BP-Berichtes;

ABNr. 149055/09, insgesamt somit in Höhe von € 51.000,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten und hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass sich die objektive Tatseite auf die Auswertung der Betriebsprüfung gründe.

Dazu wurde auf die TZ 2 (erg. des BP-Berichtes) der Großbetriebsprüfung verwiesen, wonach bei der kalkulatorischen Verprobung der Erlöse erhebliche Abweichungen bei Bier, Kaffee, Tee und Schokolade sowie bei alkoholfreien Getränken gegenüber den erklärten Erlösen festgestellt wurden. Für den behaupteten Diebstahl von Waren durch Angestellte habe der Beschuldigte keinen Nachweis erbracht. Darüber hinaus wurde angemerkt, dass auch wenn Angestellte des Unternehmers Entgelte veruntreuen, diese von den Angestellten entfaltete Tätigkeit dem Arbeitgeber zuzurechnen ist (mit Hinweis auf ein VwGH-Erkenntnis).

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite sei darauf hinzuweisen, dass der Bf im inkriminierten Zeitraum den grundsätzlichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wie der Abgabe korrekter Umsatzsteuervoranmeldungen nicht nachkam. Die geschilderten Umstände ließen auf der subjektiven Tatseite nur den Schluss zu, dass sich der Beschuldigte einer korrekten Besteuerung entziehen wollte.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die durch die ausgewiesenen Vertreterin erhobene fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 24. November 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die objektiven Feststellungen der Betriebsprüfung wonach die festgestellten Kalkulationsdifferenzen zu jährlichen Umsatzsteuernachforderungen iHv. € 17.000,-- führten wurde ebenso außer Streitgestellt, wie der Umstand, dass Umsatzerlöse die Angestellte für den Unternehmer vereinnahmen, auch wenn diese veruntreut wurden, dem Unternehmer zuzurechnen sind.

Erörtert wurde weiters der BP-Bericht Tz. 2 in welchem festgehalten wurde, dass dann, wenn von Arbeitnehmern Entgelte veruntreut werde, der Arbeitgeber (= Unternehmer) die veruntreuten Gelder zu versteuern (= USt, 20 %) hat.

Diese Formulierung im BP-Bericht zeige deutlich auf, dass der Betriebsprüfer in keiner Weise an Erlösverkürzungen gedacht habe, die der Unternehmer selbst (in eigener Person als Finanzstraftäter) zu verantworten gehabt hätte.

Aus AS 17/18 des Strafaktes (Gedankenprotokoll des Prüfers) ergibt sich eindeutig, dass die Unternehmer (damit auch der Bf als Geschäftsführender Gesellschafter, sowie die weiteren Gesellschafter) in die betrieblichen Abläufe des Restaurantbetriebes nicht involviert sind.

Zudem weise die Aufnahme eines neuen Restaurantleiters am Ende des letztgeprüften Wirtschaftsjahres ebenfalls darauf hin, dass der Unternehmer nur zu einem geringen Teil seiner

Arbeitszeit in die betrieblichen Abläufe eingreifen habe können, was wiederum in Tz. 3 des BP-Berichtes bestätigt werde, wonach auch in D ein Hotel betrieben werde. Weiters weist der Bf darauf hin, dass noch weitere Hotels in Europa betrieben werden.

Der Restaurantleiter habe zudem ein neues Kassensystem installieren lassen, das zu einem um 6 % niedrigeren Wareneinsatz geführt habe. Da sich diese angeführten 6 % in etwa im Verhältnis der kalkulatorisch nachgerechneten Umsätze spiegeln, könne davon ausgegangen werden, dass die Umsatzzurechnungen in etwa der dolosen Manipulationssumme durch die Bediensteten entspreche.

Auf die Ausführungen betreffend Anzeigenerstattung und Rückforderungsmöglichkeiten wird verwiesen.

Zur subjektiven Tatseite wurde ausgeführt, dass nach der Bestimmung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sich der Verdacht ergeben müsste, dass der Beschuldigte wusste, durch die Nichtentrichtung (jener zusätzlichen Umsatzsteuerzahllasten, die sich aus den Umsätzen ergaben, die zu Lasten des Unternehmens dolos = - Veruntreuung – durch die Bediensteten getätigten wurden, dem Beschuldigten aber verborgen blieben usw.) eine Abgabenverkürzung zu bewirken, bei bedingt vorsätzlicher Pflichtverletzung im Sinne des § 21 UStG 1994.

Das bedeute, unterstelle man die Richtigkeit des Verdachtes im Einleitungsbescheid, dass der Bf Monat für Monat wusste, wie hoch die Veruntreuung im jeweiligen Monat zu Lasten des Unternehmens durch die Bediensteten waren, er die Umsätze kannte, ebenso die Zahllasten und diese nicht in die Umsatzsteuervoranmeldungen aufgenommen habe, wissend, dass auch diese zusätzlichen Zahllasten zu den Fälligkeitstagen zu entrichten sind, wobei die Nichtentrichtung die Abgabenverkürzung bewirkte.

Daraus ergebe sich, dass ein sofortiges Handeln des Geschäftsführers – bei Erkennbarkeit der Veruntreuung durch Bedienstete – notwendig gewesen wäre. Da aber die Veruntreuungen nicht aufgefallen seien, könne dem Bf weder gesellschaftsrechtlich noch finanzstrafrechtlich ein Vorwurf gemacht werden, wozu komme, dass die Unternehmer E (womit nicht nur der Bf gemeint, sondern auch die im Firmenbuch ersichtlichen weiteren Gesellschafter) in die betrieblichen Abläufe des Restaurantbetriebes nicht involviert waren. Auf die weiteren Ausführungen zu diesen Punkten wird verwiesen.

Schließlich weist der Bf darauf hin, dass sich der Bf niemals einer korrekten Besteuerung entzogen habe. Die Begründung des Finanzamtes (die ohne Bezug zu den Feststellungen des BP-Berichtes geblieben ist) treffe auf einen Unternehmer zu, der tatsächlich Schwarzumsätze getätigten habe, dem aber auch nicht von der Betriebsprüfung ein außerordentlicher Aufwand für die nachträglich zu entrichtende Umsatzsteuer zuerkannt werden würde.

Zu dieser Beschwerde, hat das Finanzamt, anlässlich der Vorlage derselben an den UFS keine Stellungnahme abgegeben.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus dem zugrunde liegenden BP-Bericht wird unter Tz. 4 „Aufwand USt Kalkulationsdifferenzen“ ausgeführt: Mangels Aussichtslosigkeit der Einforderung der veruntreuten Entgelte, kann die Umsatzsteuer als außerbetrieblicher Aufwand bei der steuerlichen Gewinnermittlung in Abzug gebracht werden.

Eine Hinzurechnung der nachkalkulierten Mehrerlöse iHv. jährlich € 85.000,-- ist bei der Gewinnermittlung der GmbH nicht erfolgt (siehe Tz. 6 BP-Bericht).

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gem. § 82 Abs. 1 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden I. Instanz die ihnen gem. §§ 80 oder 81 FinStrG zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangen.

Nach Absatz 3 leg.cit. haben die Finanzstrafbehörden I. Instanz bei Vorliegen genügender Verdachtsgründe das Strafverfahren einzuleiten, insoweit die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit der Gerichte fällt.

Gem. § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Finanzstrafverfahrens aktenkundig zu machen.

Gem. § 83 Abs. 2 ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen.

Gemäß letztem Satz dieser Bestimmung bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Die objektive Tatseite wurde in der Beschwerde nicht bestritten, sodass von der Verwirklichung derselben auszugehen ist.

Bestritten wird hingegen die Verwirklichung der subjektiven Tatseite.

Dem ist seitens der Rechtsmittelbehörde zu folgen.

Die von der Betriebsprüfung festgestellten Kalkulationsdifferenzen führten lediglich zu Nachforderungen bei der Umsatzsteuer nicht jedoch zur Erhöhung des Gewinnes der GmbH. Der Prüfer ging vielmehr von gegenüber der GmbH durch die Dienstnehmer vorliegenden Verun-

treuungen aus, sodass er die durch die GmbH nachzuzahlende Umsatzsteuer als außergewöhnlichen Aufwand anerkannte. Der Prüfer ging daher nicht von Schwarzumsätzen der GmbH aus. Dazu ist auch auf die Rechtslage bei der Umsatzsteuer betreffend veruntreuter Gelder durch Dienstnehmer (diesfalls hat der Arbeitgeber die veruntreuten Entgelte zu versteuern) hinzuweisen.

Wie dem Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung zu entnehmen ist, und wie auch in der Beschwerde ausgeführt wurde (was seitens des Finanzamtes unwidersprochen blieb) waren die Unternehmer, somit auch der Bf, in die betrieblichen Abläufe des Restaurantbetriebes nicht involviert.

Dem Bf ist daher beizupflichten, wenn er die Begründung des Finanzamtes zur subjektiven Tatseite deswegen als verfehlt ansieht, weil jeder Bezug zu den Festsstellungen des BP-Berichtes fehlt.

Bei der gegenständlichen Sachlage, wonach Angestellte zu Lasten des Unternehmers handeln, kann nicht allein aufgrund der Verwirklichung der objektiven Sachlage ohne weitere Feststellungen oder Bezugnahme auf die Betriebsprüfung und der Aktenlage auf vorsätzliche Begehung durch den Geschäftsführer in Form der Wissentlichkeit geschlossen werden. Es ist daher auch hier davon auszugehen, dass ein Verdacht hinsichtlich der subjektiven Tatseite immer nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen möglich ist.

Da der Einleitungsbescheid derartige Schlussfolgerungen vermissen lässt und solche Tatsachen auch aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich sind, aufgrund derer eine, hinsichtlich der Umsatzsteuerhinterziehung notwendige, vorsätzliche Begehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als gegeben angenommen werden kann, war der Beschwerde Folge zu geben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 24. März 2011