

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Gerda Pramhas, in der Finanzstrafsache gegen SG, geb. X, wohnhaft in W, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 5. Dezember 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wels, vertreten durch HR Kurt Brühwasser, vom 2. Dezember 2003, SN 054/2003/00163-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin war Geschäftsführerin der Fa. O GmbH, über deren Vermögen am 14. Mai 2003 das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Mit Bescheid vom 2. Dezember 2003 leitete das Finanzamt Wels als Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen die Beschuldigte ein Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, dass sie als abgabenrechtlich Verantwortliche der Fa. O GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für den Monat August 2002 in Höhe von 8.537,42 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Sie habe hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend wurde angeführt, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat August 2002 erheblich verspätet erst am 15. Jänner 2003 eingereicht worden sei. Die verspätete Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung sei grundsätzlich als Selbstanzeige zu werten,

wobei Straffreiheit aber nur dann eintrete, wenn der geschuldete Abgabenbetrag rechtzeitig im Sinne der Abgabenvorschriften entrichtet werde. Bereits zuvor sei die Umsatzsteuer für den Monat Oktober 2000 im Zuge einer Nachschau im März 2001 und die Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis März 2002 im Zuge einer USO-Prüfung im Mai 2002 festgesetzt worden. Daraus und auf Grund der allgemein bekannten Umsatzsteuerpflicht sei ersichtlich, dass der Beschuldigten die einschlägigen steuerlichen Verpflichtungen bekannt gewesen seien.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, dass für die Erstellung der Buchhaltung und Lohnverrechnung ein Steuerberater beauftragt gewesen sei. Sie habe Arbeitszeiten zwischen zehn und 15 Stunden pro Tag gehabt und dadurch die Meldung und Einzahlung der Umsatzsteuer für August 2002 vielleicht übersehen. Mit Erkennen dieser Fehlhandlung habe sie die Umsatzsteuer dem Finanzamt im Jänner 2003 gemeldet und der Bank einen Überweisungsauftrag erteilt. Die Nichtzahlung durch die Hausbank habe sie erst verspätet registriert und am 10. Februar 2003 eine Zahlung von 13.000,00 € geleistet. Ihr Bemühen sei ersichtlich, weshalb sie um Abstandnahme von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ersuche.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 82 Abs.1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind.

Gemäß Abs.3 leg. cit. 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 Beschwerdeführer 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 im 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.

Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich 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, wobei eine Abgabenverkürzung bei Selbstberechnungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bereits dann bewirkt gilt (objektive Deliktsvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden.

Einem Firmenbuchauszug ist zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin für die Fa. O GmbH seit 7. November 2000 alleine vertretungsbefugt gewesen ist. Als handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH war sie auch für die Erfüllung der steuerlichen Belange zuständig, was die Beschwerdeführerin grundsätzlich auch nicht bestreitet.

Der Umstand, dass die Buchhaltung und Lohnverrechnung einem Steuerberater überlassen wird, entbindet den Geschäftsführer einer GmbH per se aber noch nicht von seiner abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit.

Im Allgemeinen ist nämlich davon auszugehen, dass ein Steuerberater auf Grund der vom Steuerpflichtigen überlassenen Unterlagen arbeitet und, sofern seine Honorare voll bezahlt und ihm die Aufzeichnungen zeigerecht und vollständig übermittelt worden sind, für die rechtzeitige Erstellung der Umsatzvoranmeldungen bzw. die rechtzeitige Übermittlung der Zahlscheine Sorge trägt.

Unter der Annahme, dass ein Steuerberater vollständig und zeitgerecht mit den nötigen Unterlagen und Informationen versorgt wird, ist nicht ersichtlich, weshalb dieser wesentliche abgabenrechtliche Fristen ignorieren bzw. übersehen sollte.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, sie habe Arbeitszeiten zwischen zehn und 15 Stunden täglich gehabt, indiziert vielmehr, dass sie auf die zeitgerechte Versorgung des Steuerberaters mit den für die Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlung erforderlichen Unterlagen nicht das notwendige Augenmerk gerichtet hat und dabei säumig gewesen ist.

Auf Grund der offenbar schlechten Wirtschaftslage der GmbH, welche letztendlich zur Konkursöffnung geführt hat, wäre darüber hinaus denkbar, dass die vollständige Begleichung der Honoraransprüche des Steuerberaters nicht möglich gewesen ist, sodass dieser wegen rückständiger Honorare zumindest zeitweise untätig geblieben ist. Dafür spricht, dass teilweise Abgabenfestsetzungen durch das Finanzamt veranlasst worden sind, teilweise aber immer wieder zeitgerecht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag die Umsatzsteuer entrichtet oder zumindest mittels so genanntem „Nullerlagschein“ gemeldet worden ist.

Wenn die Beschuldigte vorbringt, sie habe mit Erkennen ihres Versehens die Umsatzsteuer für August 2002 gemeldet und der Bank einen Überweisungsauftrag erteilt, welchen diese aber nicht durchgeführt habe, so ist dazu anzumerken, dass, wie vom Finanzamt bereits zutreffend dargelegt wurde, eine verspätet eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung grundsätzlich als Selbstanzeige gewertet werden kann.

Nach § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschrift zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs. 1). War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs. 2).

Straffreiheit tritt nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen gegen den Anzeiger oder gegen andere an der Tat Beteiligte gesetzt waren (Abs. 3 lit. a), wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war (Abs. 3 lit. b) oder wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Prüfung nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird (Abs. 3 lit. c).

Die Bestimmungen des § 29 FinStrG sind eng zu interpretieren. Es müssen daher alle in § 29 geforderten Voraussetzungen für den Eintritt dieses Strafaufhebungsgrundes gegeben sein. Allfällige Mängel einer Selbstanzeige - aus welchen Gründen immer und ohne, dass insoweit ein Verschulden Voraussetzung wäre - gehen zu Lasten des Täters.

Im gegenständlichen Beschwerdefall musste der verspätet eingereichten Voranmeldung – ohne das Vorliegen der übrigen Voraussetzungen zu prüfen – die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige schon deshalb versagt werden, weil der gemeldete Betrag nicht umgehend (vgl. OGH 19.12.1985, 11 Os 143/85) entrichtet wurde.

Die Überweisung eines Betrages in Höhe von 13.000,00 € erfolgte zum einen erst am 10. Februar 2003, zum anderen wurde bei Überweisung dieses Betrages eine so genannte Verrechnungsweisung unterlassen und als Folge der Verrechnungsregeln des § 214 Abs. 1

BAO die von der Selbstanzeige betroffene Umsatzsteuer für den Monat August 2002 nicht getilgt, weil die Zahlung auf eine ältere verbuchte Abgabenschuld verrechnet wurde.

Die Beschwerdeführerin versucht ihre Säumnis durchaus glaubwürdig mit Arbeitsüberlastung zu entschuldigen. Eine solche stellt jedoch keinen Strafausschließungsgrund dar, sondern wäre allenfalls bei einer Bestrafung als Milderungsgrund zu berücksichtigen.

Zur subjektiven Tatseite ist anzumerken, dass nach § 8 Abs. 1 FinStrG vorsätzlich handelt, 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). Der Finanzstrftäter muss die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes nicht anstreben, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnen, den Eintritt des Erfolges jedoch für möglich halten und einen solchen Erfolg auch hinnehmen gewillt sein. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert für die subjektive Tatbestandsmäßigkeit für den Verkürzungserfolg jedoch Wissentlichkeit, während für die Pflichtverletzung bloß bedingter Vorsatz genügt.

Die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der im Spruch des bekämpften Einleitungsbescheides dargestellten Säumnis bereits seit längerer Zeit als Geschäftsführerin agiert und ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen betreffend die Umsatzsteuer oftmals ordnungsgemäß erfüllt hat, legt den Schluss nahe, dass sie - in Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen - offenbar bedingt durch die versuchte Bewältigung der schwierigen betrieblichen und finanziellen Situation den abgabenrechtlichen Terminen eine nur untergeordnete Bedeutung beigemessen hat.

Anlässlich der Klärung der Frage, ob genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es 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 die Beschuldigte das ihr zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens der Finanzstrafbehörde I. Instanz vorbehalten, worin durch Aufnahme geeigneter Beweise - wie beispielsweise durch Befragung des Steuerberaters der GmbH - das strafbare Handeln der Beschwerdeführerin nachzuweisen sein wird. In diesem Verfahren wird ihr 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.

Linz, am 22. Dezember 2004