



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Finanzstrafsenat Graz 1

GZ. FSRV/0024-G/08

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Wirtschaftstreuhänder Hannes Folterbauer, 1010 Wien, Spiegelgasse 21, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 30. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. April 2008, StrNr. 001, über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (= Bf.) und AH sind Gesellschafter der mit Gesellschaftsvertrag vom 9. Oktober 1996 gegründeten H.OEG.

Am 19. November 2007 leitete das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. Vorerhebungen gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG ein, weil auf dem Abgabekonto der H.OEG der Umstand offensichtlich sei, dass für die Voranmeldungszeiträume 05-07/2006 sowie 10/2006-09/2007 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden seien. Von einer vorsätzlichen Nichtmeldung der gegenständlichen Umsatzsteuerzahllasten sei auszugehen, da bisher regelmäßig Umsätze

getätigt worden seien und dem Finanzamt weder umfangreiche Investitionen noch eine Betriebsaufgabe bekannt sei.

Das Schriftstück wurde dem Bf. am 22. November 2007 persönlich zugestellt.

Mit der Selbstanzeige 19. November 2007, eingelangt beim Finanzamt Graz-Stadt am 20. November 2007, gab der steuerliche Vertreter im Namen des Mandanten - wobei unter „Betrifft“ die H.OEG, StNr. 002, angeführt wurde - bekannt, dass aus Vereinfachungsgründen keine laufenden Voranmeldungen eingereicht worden seien und die Umsatzsteuer immer erst im Zuge der Veranlagung des betreffenden Kalenderjahres bezahlt worden sei. Da dies das Finanzamt bis jetzt akzeptiert habe, seien trotz der Bestimmung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nur Jahreserklärungen eingereicht worden.

Für die Umsatzsteuerdifferenz in der Höhe von 27.095,08 € sei ein Ratenansuchen gestellt worden, da der Rückstand nicht auf einmal beglichen werden könne.

„Da die Voranmeldungen bereits eingereicht wurden, sei der Tatbestand der Selbstanzeige erfüllt.“

Mit den Bescheiden vom 29. November 2007 setzte das Finanzamt die vom Prüfer im Zuge einer bei der H.OEG durchgeführten Außenprüfung (siehe Niederschrift vom 27. November 2007) ermittelten Umsatzsteuerzahllasten für die Voranmeldungszeiträume 05-07/2006 mit 6.016,23 €, für 10-12/2006 mit 4.935,10 € und für 01-09/2007 mit 12.129,36 € fest.

Aus einem in den Akten erliegenden Aktenvermerk vom 2. April 2008 geht hervor, dass nach telefonischer Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter der Bf. für die steuerrechtlichen Angelegenheiten der H.OEG zuständig ist.

Mit dem Bescheid vom 2. April 2008 leitete die Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe als steuerrechtlich Verantwortlicher der H.OEG vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate Mai bis Juli 2006 in der Höhe von 6.016,23 €, für die Monate Oktober bis Dezember 2006 in der Höhe von 4.935,10 € und für die Monate Jänner bis September 2007 in der Höhe von 12.129,36 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Begründend wurde ausgeführt, der Verdacht gründe sich in objektiver Hinsicht auf die Feststellungen der vom Finanzamt durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung vom 27. November 2007.

Der Selbstanzeige komme eine strafbefreiende Wirkung nicht zu, da eine ausdrückliche Nennung der Person fehle, für die sie erstattet worden sei.

Die Wissentlichkeit der Verfehlung ergebe sich daraus, dass dem Bf. die Verpflichtung zur Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen aus den früher entrichteten Vorauszahlungen oder abgegebenen Voranmeldungen „bekannt sein müsse“.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 30. April 2008 wird beantragt, den Bescheid aufzuheben und von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens Abstand zu nehmen, weil nur eine Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 49 Abs. 1 FinStrG vorliege.

Die Nichtbenennung einer Person in der Selbstanzeige sei nur deshalb nicht erfolgt, weil „bis heute“ unklar sei, ob für die Nichtüberweisung der Umsatzsteuern der Bf., AH oder die Bank, die dem Überweisungsauftrag nicht nachgekommen sei, verantwortlich sei. Da laut dem Strafreferenten eine Person anzugeben sei, sei ein Name genannt worden.

Fest stehe, dass es eine laufende Buchhaltung gebe und regelmäßig „Umsatzsteuervoranmeldungen ermittelt“ würden. Nur bei der Abwicklung der Zahlungsmodalitäten seien unter den Gesellschaftern bzw. der Bank Abstimmungsdifferenzen aufgetreten. Teilweise seien die laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen ohne Verrechnungsweisung einbezahlt worden, sodass eine Saldoverbuchung erfolgt sei. Diese Mängel seien mittlerweile abgestellt worden.

Dass der Bf. den Willen gehabt habe, die Umsatzsteuern zu bezahlen, ersehe man daran, dass andere Umsatzsteuervoranmeldungen pünktlich bezahlt worden seien. Dies spreche ebenfalls dafür, dass es sich nur um eine Finanzordnungswidrigkeit handle.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende 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 erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

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 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Demnach hat anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich zu erfolgen. Die Finanzstrafbehörde hat im Einzelfall zu beurteilen, ob die ihr bisher vorliegenden Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeföhrten Vorerhebungen für die Begründung eines Verdachtes ausreichen.

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.

Auf Grund der Aktenlage (Buchungsabfrage des Abgabenkontos der H.OEG , StNr. 002 , Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 27 November 2007) steht fest, dass für die OEG in den verfahrensgegenständlichen Monaten beim Finanzamt weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingebraucht noch Umsatzsteuerzahlungen am Abgabenkonto geleistet wurden, weshalb von einem ausreichend begründeten Verdacht im Hinblick auf das Vorliegen des objektiven Tatbestandes ausgegangen werden kann. Die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes wird vom Bf. im Übrigen nicht bestritten.

Zur Selbstanzeige vom 19. November 2007 ist anzumerken, dass diese rechtzeitig im Sinne des § 29 Abs. 3 FinStrG anzusehen ist, weil sie erstattet wurde (beim Finanzamt eingelangt am 20. November 2007), bevor seitens der Finanzstrafbehörde Verfolgungshandlungen gegen den Bf. gesetzt wurden (Zustellung der Mitteilung über die Einleitung von Vorerhebungen an den Bf. am 22. November 2007).

Gemäß § 29 Abs. 5 FinstrG wirkt die Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist aus dieser Bestimmung das Erfordernis der klaren Benennung jener physischen Person, für welche die Selbstanzeige gelten soll, abzuleiten, da zum einen die Bestimmung des § 29 FinStrG als Ausnahmeregelung eng zu interpretieren und zum anderen die Erfüllung dieser Anforderung bei Aufwendung durchschnittlicher Sorgfalt durch den Verfasser der Selbstanzeige auch in keiner Weise als schwierig zu erkennen ist (siehe Erkenntnisse vom 27.2.2002, 2001/13/0297, 29.11.2000, 2000/13/0207, 14.4.1993, 92/13/0278, 26.9.1984, 84/13/0012). Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat der Selbstanzeige, die unter „Betrifft“ lediglich die H.OEG sowie deren Steuernummer anführt, daher zu Recht strafbefreiende Wirkung für eine physische Person nicht zuerkannt.

Bei Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, die als solche abgabepflichtig sind, und bei Personengemeinschaften, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen, haben die Geschäftsführer, und, wenn solche nicht vorhanden sind, die Gesellschafter (Mitglieder) die Pflichten zu erfüllen, die der Personenvereinigung (Personengesellschaft) wegen der Erhebung der Abgaben auferlegt sind (§ 81 BAO). Zu den Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, die als solche abgabepflichtig sind, zählt die offene Erwerbsgesellschaft (OEG).

Unbeschränkt haftende Gesellschafter der H.OEG sind der Bf. und AH. Nach § 4 des Gesellschaftsvertrages vom 9. Oktober 1996 vertreten beide Gesellschafter die Gesellschaft nach außen. Der Bf. als selbständig vertretungsbefugter Gesellschafter der OEG war daher verpflichtet, die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der OEG im verfahrensgegenständlichen Zeitraum wahrzunehmen. Er kommt somit als unmittelbarer Täter der ihm vorgeworfenen Abgabenhinterziehung in Frage. Die Ausführungen in der Beschwerde, es sei bis dato unklar, wer für die Nichtüberweisung der Umsatzsteuern verantwortlich war, können den gegen den Bf. bestehenden Verdacht nicht ausräumen, zumal der Bf. nach dem Auszug aus dem Gewerberegister vom 18. Februar 2005 gewerberechtlicher Geschäftsführer der OEG ist und die Bevollmächtigung des steuerlichen Vertreters der OEG am 20. August 1997 ebenfalls vom Bf. unterfertigt wurde. Vom Bf. wird nicht einmal selbst behauptet, er sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nicht Wahrnehmender der abgabenrechtlichen Pflichten der OEG gewesen.

Wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, es seien Umsatzsteuervoranmeldungen „ermittelt“ (gemeint offensichtlich erstellt) worden, es sei aber bei der Entrichtung der Umsatzsteuer zu „Abstimmungsdifferenzen“ und Zahlungen ohne Verrechnungsweisung gekommen, ist darauf

hinzuweisen, dass nach der Aktenlage für die Monate Mai bis Juli 2006 sowie Oktober 2006 bis September 2007 weder Umsatzsteuervoranmeldungen der OEG beim Finanzamt eingereicht wurden noch eine ohne Verrechnungsweisung versehene Saldozahlung an Umsatzsteuer eingelangt ist (die einzige Saldozahlung in diesem Zeitraum betraf die Abdeckung des offenen Rückstandes in der Höhe von 166,73 € am Abgabenkonto am 13. November 2006).

Nach der Buchungsabfrage des Abgabenkontos der OEG wurden bis Dezember 2005 zeitgerecht monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und die Umsatzsteuer entrichtet. Daraus ergibt sich, dass dem Bf. die abgabenrechtlichen Verpflichtungen im Hinblick auf die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt sind. Die unmittelbar vor dem Tatzeitraum eingebrochenen Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 01 und 04/06 wurden entgegen den sonstigen Gepflogenheiten ein Monat und die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 02 und 03/06 zwei Monate verspätet eingereicht. Könnte man hinsichtlich dieser Voranmeldungen, unabhängig davon, dass sie auf Grund der sofortigen Entrichtung der Umsatzsteuer als strafbefreiende Selbstanzeigen anzusehen sind, ohne weitere Anhaltspunkte noch nicht von einem ausreichend begründeten Verdacht der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgehen, stellen der lange Tatzeitraum und die Höhe der nicht entrichteten Umsatzsteuer von über 23.000,00 € Tatsachen dar, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung den Schluss nahe legen, der Bf. habe planmäßig seine Verpflichtung zur Abgabe von richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur fristgerechten Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen in den angelasteten Zeiträumen mit dem Ziel verletzt, einen rechtswidrigen Abgabenkredit zu erzwingen.

Dem Argument in der Beschwerde, aus der (davor) regelmäßigen und zeitgerechten Einbringung von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie der Entrichtung der Umsatzsteuerzahllasten sei zu schließen, der Bf. habe den Willen gehabt, die Umsatzsteuern zu bezahlen, kann angesichts der monatelangen Nichtmeldung und Nichtentrichtung nicht gefolgt werden. Einerseits ist unglaublich, dass der Bf. die Buchungsmittelungen des Finanzamtes nicht gelesen hat, zumal am 13. November 2006 der am Abgabenkonto der GmbH aushaftende Rückstand von 166,73 € auf den Cent genau entrichtet wurde. Bereits zu diesem Zeitpunkt war aber nicht zu übersehen, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Mai bis Juli 2006 ebensowenig wie Zahlungen (mit oder ohne Verrechnungsweisung) verbucht waren. Andererseits kann einem Unternehmer die monatelange Nichtüberweisung von Umsatzsteuer durch die Bank ebenfalls nicht verborgen geblieben sein.

Im Übrigen legt die in der Selbstanzeige dargestellte Aussage, der Bf. habe aus Vereinfachungsgründen keine laufenden Voranmeldungen eingereicht, den Ausführungen in der Beschwerde widersprechend den Verdacht nahe, der Bf. sei in Kenntnis der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen dieser Verpflichtung nicht nachgekommen und habe trotz dieser Kenntnis die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet, somit in Folge Nichtentrichtung der Umsatzsteuer zu den Fälligkeitstagen von der Verkürzung gewusst. Damit wird jedoch der Verdacht des dem Bf. angelasteten Finanzvergehens von diesem selbst sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht bestätigt.

Das Vorbringen in der Selbstanzeige, das Finanzamt habe bisher die Vorgangsweise akzeptiert, dass lediglich Jahreserklärungen, aber keine Voranmeldungen eingereicht werden, ist nicht nachvollziehbar, weil bis April 2006 Voranmeldungen eingereicht wurden. Auf Grund der Nichteinreichung von Voranmeldungen ab Mai 2006 wurde im November 2007 - zu einem Zeitpunkt, in dem die Jahreserklärung für 2006 noch nicht eingereicht war - bei der OEG nicht nur eine Umsatzsteuerprüfung durchgeführt und die Umsatzsteuerzahllasten für 05-07/06 und 10/06-09/07 bescheidmäßig festgesetzt, sondern in weiterer Folge auch ein Finanzstrafverfahren gegen den Bf. eingeleitet. Von einer vom Finanzamt akzeptierten Vorgangsweise des Bf. kann daher keine Rede sein.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die gegen den Bf. vorliegenden Verdachtsmomente einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nach dem derzeitigen Verfahrensstand in objektiver und subjektiver Hinsicht ausreichend begründet sind und durch das - dem Vorbringen in der Selbstanzeige widersprechenden - Beschwerdevorbringen nicht beseitigt wurden.

Der Verdacht einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG liegt hingegen sowohl im Hinblick auf die Argumentation in der Selbstanzeige, es würden lediglich Jahreserklärungen eingereicht als auch im Hinblick auf die Argumentation in der Beschwerde, der Bf. habe nur eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, sowie die bis dato regelmäßig eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärungen nicht vor.

Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass im derzeitigen Verfahrensstand Lösungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die abschließende Beurteilung, ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten, worin durch Aufnahme geeigneter Beweise das strafbare Handeln des Bf. erst nachzuweisen sein wird. In diesem Verfahren wird ihm auch Gelegenheit gegeben

werden, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur restlichen Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 15. Mai 2008