



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen AS, Geschäftsführer, geb. 19XX, whft. in H, vertreten durch Wellner, Tissot & Partner, Steuerberatungskanzlei, 4020 Linz, Volksfeststraße 15/2, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 11. Dezember 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Hofrat Gottfried Buchroithner, vom 9. November 2006, SN 052-2006/00603-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. November 2006 hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 052-2006/00603-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als (abgabenrechtlich) Verantwortlicher der Firma E GesmbH (im Amtsbereich des genannten Finanzamtes) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen vorsätzlich eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 12/2003, 06/2005 und 06/2006 im Gesamtbetrag von 16.280,31 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern

für gewiss gehalten habe und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Die objektiv verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die verspätete Entrichtung für 12/2003 und 06/2005 ergebe sich dabei aus der Aktenlage bzw. hinsichtlich 06/2006 aus den Ergebnissen einer abgabenrechtlichen Prüfung. Hinsichtlich der subjektiven Tatseite wurde auf den abgabenrechtlichen Wissens- bzw. Kenntnisstand des Beschuldigten verwiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 11. Dezember 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das Rechnungswesen der Firma E GesmbH werde von Frau W geleitet, die auch für die zeitgerechte Erstellung und Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen sowie für die zeitgerechte Bezahlung der monatlichen Umsatzsteuerzahllasten zuständig sei. Frau W habe stets beteuert, den diesbezüglichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen zeitgerecht nachgekommen zu sein und sei insbesondere von einer zeitgerechten Übermittlung der Voranmeldungen ausgegangen. Erst nach genauerer Kontrolle sei festgestellt worden, dass die genannte Mitarbeiterin massive Schwierigkeiten bei der Erstellung und bei der Übermittlung der elektronischen Umsatzsteuervoranmeldungen gehabt habe, weshalb es im nunmehr zur Diskussion stehenden Zeitraum zu keiner ordnungsgemäßen Voranmeldungsübermittlung gekommen sei. Da dem Bf. gegenüber stets zugesichert worden sei, dass die umsatzsteuerlichen Verpflichtungen immer zeitgerecht erfüllt worden seien, habe dieser, nicht zuletzt deshalb, weil es sich bei Frau W um eine ansonsten sehr zuverlässige und termintreue Mitarbeiterin gehandelt habe, keinen unmittelbaren Bedarf zu einer früheren detaillierten Tätigkeitskontrolle gesehen. Es könne daher nicht von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit des Bf. iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgegangen werden.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend 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 Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -Aufhebungsgründe, letzteres zB. in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige, vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn 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 werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei Finanzvergehen, die geeignet sind, das Bankgeheimnis zu durchbrechen, dh. Vorsatztaten, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten (vgl. § 38 Abs. 2 Z. 1 BWG), abgesehen von der Konstellation des § 83 Abs. 3 FinStrG (Beschuldigteneinvernahme durch eine andere Dienststelle der Finanzverwaltung als durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz), die Verständigung in Form eines (im Rechtsmittelzug gemäß § 152 FinStrG anfechtbaren) Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. zB. VwGH vom 31. März 2004, 23/13/0152).

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. zB. VwGH vom 19. Februar 1991, 90/14/0078).

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

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung der §§ 20 Abs. 1 und 2 sowie 16 selbst zu berechnen hat.

Eine Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen entfällt lediglich dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt (§ 1 der VO BGBl. II 2002/462 iVm. § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Eine Abgabenverkürzung ist gemäß Abs. 3 lit. b leg.cit. dann bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden. Daraus folgt, dass die Abgabe bereits dann verkürzt (und damit das genannte Finanzvergehen vollendet) ist, wenn beispielsweise die aufgrund der Selbstberechnung zu entrichtende Umsatzsteuervorauszahlung (Zahllast) nicht zum gesetzlichen Fälligkeitstermin (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) entrichtet wird.

Vorsätzlich iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG handelt derjenige, der die Verletzung der Pflicht zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen zumindest ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet und die Abgabenverkürzung zumindest dem Grunde nach für gewiss hält (vgl. zB. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093).

Als unmittelbarer Täter iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG kommen grundsätzlich der Abgabepflichtige (Unternehmer) und der bzw. die, die abgabenrechtlichen Pflichten Wahrnehmende(n) in Frage; ist der Abgabepflichtige eine juristische Person bzw. eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit (vgl. § 1 Abs. 1 FinStrG), so kommen als mögliche Täter grundsätzlich jene Person(en) in Betracht, die auf Grund einer rechtlichen oder vertraglichen Verpflichtung (zB. Geschäftsführer einer GesmbH) oder auch nur rein faktisch (zB. Mitarbeiter oder Arbeitnehmer) die entsprechenden abgabenrechtlichen Pflichten wahrnehmen oder wahrzunehmen haben (vgl. dazu § 80 f BAO bzw. Fellner, Finanzstrafgesetz, § 33 Tz. 11 ff).

Dem Täter wird weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei der Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht

erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen.

Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief (§ 9 Abs. 1 FinStrG).

Aus der neben den verfahrensgegenständlichen Straftat insbesondere auch den Veranlagungsakt zur StNr. 12 sowie die zugehörigen Buchungs- und Verrechnungsdaten sowie den Arbeitsbogen ABNr. 34 (USO-Prüfung vom 2. November 2006) umfassenden Aktenlage ist für die Beurteilung der der angefochtenen Verfahrenseinleitung zu Grunde liegenden Verdachtslage davon auszugehen, dass, indem demzufolge zur genannten StNr. der vom Bf. als allein vertretungsbefugten und damit auch abgabenrechtlich verantwortlichen Geschäftsführer geführten GesmbH für die im Spruch des Einleitungsbescheides angeführten Voranmeldungszeiträume pflichtenwidrig keine bzw. keine termingerechten, Zahllasten iHv. 6.405,20 € (12/2003); 2.795,67 € (06/2005) und 7.079,44 € (06/2006) ausweisende Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht worden waren und damit Abgabenverkürzungen iHv. insgesamt 16.280,31 € bewirkt wurden, das objektive Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt wurde. Dabei steht der Umstand, dass neben dem schon kraft seiner Position (weiterhin) Verpflichteten iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 Bf. auch eine weitere Person, nämlich die in der Beschwerde genannte Mitarbeiterin, für die Einhaltung der sich aus § 21 UStG 1994 für die GesmbH ergebenden Verpflichtungen zuständig war, einer grundsätzlichen Verantwortlichkeit des Bf. iSd. angeführten Bestimmung nicht entgegen.

Nach dem bisherigen, insbesondere auch das diesbezügliche Beschwerdevorbringen berücksichtigenden, Erhebungsstand ist jedoch in Ergänzung des von der Erstbehörde ihrem Bescheid zu Grunde gelegten Sachverhalt davon auszugehen, dass es der Bf. (ebenfalls) unterlassen hat, jeweils rechtzeitig Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen, weil er irrtümlich davon ausging, dass Entsprechendes bereits durch die hierfür zuständige Mitarbeiterin der GesmbH veranlasst bzw. durchgeführt worden sei. Damit zeigen sich aber deutliche Anhaltspunkte dafür, dass sich der Bf. in einem, jedweden Tatvorsatz iSd. §§ 8 Abs. 1 bzw. 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausschließenden (relevanten) Tatirrtum befunden hat, wobei der Umstand, ob dieser Irrtum auf eine mehr als bloß leichte Fahrlässigkeit zurückzuführen war oder nicht bzw. ob der Bf. seinen Aufsichts- und Kontrollpflichten ausreichend nachgekommen ist oder nicht, mangels eines für die gegenständlichen Tathandlungen im FinStrG nicht vorgesehenen Fahrlässigkeitsdeliktes letztlich unerheblich ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der in Beschwerde gezogene Bescheid mangels Vorliegen eines entsprechenden Verdachtes einer schuldhaften Handlungsweise gegen den bisher Beschuldigten aufzuheben.

Linz, am 11. Februar 2008