



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0002-F/09

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, Dr. Gerald Daniaux, in der Finanzstrafsache gegen a, vertreten durch Mag. Andreas Bertsch, Rechtsanwalt, 6900 Bregenz, Rathausstraße 11, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 22. Dezember 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 28. November 2008, StNr. 2008/00000-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. November 2008 hat das Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StNr. 2008/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Bregenz vorsätzlich als faktischer Geschäftsführer der b in 6912 Hörbranz vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 3-5/2008 in Höhe von € 12.275,27 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen hat.

In der Begründung wird im Wesentlichen angeführt, dass der Beschuldigte als faktischer Geschäftsführer für die abgabenrechtlichen Belange der b verantwortlich war. Für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume seien vom Beschuldigten weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden. Erst im Zuge einer am 21.8.2008 durchgeföhrten Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung seien die Bemessungsgrundlagen anhand der vorgelegten Belege ermittelt und die jeweiligen Umsatzsteuerzahllasten festgesetzt worden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 22. Dezember 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

"Es ist nicht richtig, dass der Beschuldigte faktischer Geschäftsführer in den abgabenrechtlichen Belangen der b war. Vielmehr war seit Gründung der Gesellschaft c handelrechtlicher Geschäftsführer und der Beschuldigte nur unselbständiger Arbeiter.

Richtig ist, dass der Beschuldigte die Belegsammlung der Gesellschaft erstellt und diese jeweils zeitgerecht an die Steuerberaterin d weitergeleitet wurde. Die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden dann jeweils von der Steuerberaterin erstellt.

Der Beschuldigte nahm diese Arbeiten jedoch nicht als faktischer Geschäftsführer vor, sondern als der unter anderem für die steuerlichen Belange zuständige Angestellte, und sohin unter der Aufsicht und Kontrolle des handelsrechtlichen Geschäftsführers c.

Der Beschuldigte hat es daher keinesfalls zu verantworten, falls durch die b Abgaben hinterzogen worden sind."

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs.1 iVm § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

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. Ohne Tatsachen - wie weit sie auch vom vermuteten eigentlichen Tatgeschehen entfernt sein mögen - gibt es keinen Verdacht. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (z.B. VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Dabei ist nur zu prüfen, ob tatsächlich

genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht hingegen ist es die Aufgabe eines Beschwerdeverfahrens, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern es geht lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsmäßig erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 1 USt-VO (Verordnung BGBl II 462/2002 ab 2003) entfällt, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt, für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,00 nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Die Verletzung der Verpflichtung zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung kann beispielsweise derart erfolgen, dass schon der Umsatz - und damit in weiterer Folge die Umsatzsteuervorauszahlung - zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden, und schließlich auch in der Weise, dass Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe abgesetzt werden. Die gegenständliche Verpflichtung zur Einreichung ordnungsgemäßer Voranmeldungen ist aber auch dann verletzt, wenn diese Voranmeldung nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht wird.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Hingegen machte sich derjenige Unternehmer - anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG - einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, der (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßigt festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird (beispielsweise indem er bestimmte erzielte Umsätze gegenüber dem Fiskus in den Steuererklärungen verheimlicht mit dem Ziel, dass die Abgabenbehörde die Jahresumsatzsteuer erklärungsgemäß oder im Schätzungswege zu niedrig festsetzen möge) (§ 33 Abs.3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein Unternehmer vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versuchte, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die unrichtigen Steuererklärungen beim Finanzamt einreicht mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen obgenannten, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Bedingt vorsätzlich handelt 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.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG verlangt auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung. Bei einer Wissentlichkeit bezweckt der Täter nicht den tatbildmäßigen Erfolg, sein Ziel ist nicht unbedingt dieser, sondern ein anderer, allenfalls sogar rechtlich unbedenklicher Erfolg, aber er weiß, dass der verpönte Erfolg sicher mit seiner Handlung verbunden ist. Der Täter sieht also den Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges als gewiss voraus. Die Schuldform der Wissentlichkeit ist bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung selbst genügt also auch bedingter Vorsatz. Auf der subjektiven Seite kommt es somit bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG keineswegs darauf an, dass der Täter die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genügt, dass er vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterbleibt, er sohin eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält, wobei die Motivation des Täters betreff seines Handelns keine Rolle spielt.

Laut Bericht des Masseverwalters der Gemeinschuldnerin b vom 3. September 2008 sei bei der GmbH c Geschäftsführer und für die operative Ausführung des Geschäftszweiges e zuständig gewesen. Für alle kaufmännischen Angelegenheiten und die Regelung der damit zusammenhängenden Agenden sei f zuständig gewesen. Es müsse davon ausgegangen werden, dass f eindeutig der kaufmännische Leiter des Unternehmens gewesen sei. Kaufmännische Auskünfte in der gebotenen Klarheit habe c mangels ausreichender Sachkenntnisse nicht erteilen können.

Der Bf. hat in seiner Vernehmung vom 18. Dezember 2008 vor der Finanzstrafbehörde angegeben, dass von ihm die Belegsammlung gemacht und monatlich abgelegt und immer zeitgerecht an die Steuerberaterin Frau d weitergeleitet worden sei. Die Meldungen seien dann vom Steuerbüro erledigt worden.

Wenn der Bf. auch nach seinem Vorbringen nur unselbständiger Angestellter war, so bestätigt er ja selbst, dass er unter anderem zumindest der für die steuerlichen Belange zuständige Angestellte war.

Es lässt sich jedenfalls aus dem vorliegenden Akteninhalt ableiten, dass der Bf. der die steuerlichen Agenden der GmbH Wahrnehmende war. Ein Wahrnehmender der steuerlichen Interessen einer Firma kann freilich auch ein Arbeitnehmer sein, wobei es bei dem Umstand, ob nun jemand faktischer Geschäftsführer ist oder nicht, nur auf die tatsächlichen Gegebenheiten ankommt.

Wenn der Bf. weiters vorbringt, dass er die Belegsammlung der GmbH erstellt und diese jeweils zeitgerecht an die Steuerberaterin weitergegeben habe, so wurden jedenfalls für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingebbracht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet. Es musste dem Bf. demzufolge bekannt sein, dass die Meldungen nicht erfolgten und auch keine Entrichtungen getätigt wurden.

Bei der die GmbH betreffende Umsatzsteuersonderprüfung im August 2008 wurden auf Grund der vorgelegten Belege die Umsatzsteuerzahllasten für März 2008 mit € 2.596,85, für April 2008 mit € 3.887,49 und für Mai 2008 mit € 5.790,03, insgesamt somit € 12.275,27 ermittelt. Es ist unbestritten, dass Abgabenverkürzungen in dieser Höhe für diese Zeiträume erfolgte.

Die Tatentdeckung (August 2008) hinsichtlich der Nichteinreichungen der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtungen der Umsatzsteuervorauszahlungen für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume ist noch vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (30. April bzw. 30. Juni 2009) erfolgt.

Eine (endgültige) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG ist demzufolge ausgeschlossen, da die Tatentdeckung weit vor dem Zeitpunkt der Verpflichtung zur Erstellung bzw. Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2008 erfolgte und dadurch auch gar keine Möglichkeit bestanden hat, eine solche zu begehen.

Die Kenntnis ob der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gemäß § 21 Abs.1 UStG wurde zu keinem Zeitpunkt des Verfahrens vom Bf. bestritten und kann auch kein Zweifel daran bestehen, dass er als die abgabenrechtlichen Belange der GmbH Wahrnehmender darüber Bescheid wusste.

Wider besseren Wissens hat die Beschuldigte jedoch in den strafrelevanten Zeiträumen weder termingerecht Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet, weshalb er begründet im Verdacht steht, zumindest wissentlich seine Verpflichtung hinsichtlich der Abgabe von den § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen verletzt und ebenso wissentlich Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und somit das Tatbild der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG sowohl in objektiver als auch subjektiver Weise verwirklicht zu haben.

Der Bf. wird in diesem Zusammenhang darauf verwiesen, dass gemäß § 11 FinStrG nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen begeht, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Abschließend wird der Bf. in Ergänzung des bereits Angeführten nochmals darauf hingewiesen, dass mit dieser Entscheidung eine endgültige Schuld des Bf. noch nicht erwiesen

ist. Ob eine solche tatsächlich vorliegt, festzustellen, wird Aufgabe des weiteren Verfahrens bei der Finanzstrafbehörde erster Instanz sein. .

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. Jänner 2009