

GZ. FSRV/0007-F/04

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch Mag. Dr. Walter St. Weinhandl & KR Engelbert Katt, wegen Einleitung des Finanzstrafverfahrens gemäß § 82 Abs. 3 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6. April 2004 gegen den Bescheid vom 12. März 2004 des Finanzamtes 97 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. März 2004 hat das Finanzamt 97 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN xxx-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes 97 als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma M GmbH mit Sitz in B vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Zeiträume Juni und Juli 2000, Februar, März, April und Mai 2001, Februar und Juli/2002 und Mai 2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt 24.875,18 € bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 6. April 2004, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Bf. verweist auf seinen Vorlageantrag gegen die Abgabenbescheide der M GmbH Es gehe daraus zweifelsfrei hervor, dass die von der Betriebsprüfung festgestellten Mängel in Bezug auf die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nicht von dem handelsrechtlichen Geschäftsführer der Gesellschaft, sondern von deren damaligen steuerlichen Vertretern zu verantworten gewesen seien. Im gegenständlichen Falle liege kein „Dolus“ und deshalb weder eine strafbare Fahrlässigkeit und schon gar nicht ein vorsätzliches Finanzdelikt vor, da der handelsrechtliche Geschäftsführer zu Recht von der Ordnungsmäßigkeit der

Buchführung und der Ordnungsmäßigkeit der Erfüllung der umsatzsteuerlichen Voranmeldungspflichten ausgehen habe können. Der Beschuldigte habe in seiner Funktion als Geschäftsführer der M GmbH die Buchhaltungsbelege rechtzeitig und ordnungsgemäß bei seinem damaligen Steuerberater abgegeben, welcher jedoch auf Grund von Zeitmangel und anderen internen Problemen die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht fristgerecht erstellen sowie erklären habe können. Aus diesem Grunde habe der Bf. auch de facto keine Möglichkeit gehabt, seine umsatzsteuerlichen Offenlegungspflichten fristgerecht wahrzunehmen. Ab Erkennen der Tatsache, dass der damalige steuerliche Vertreter die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht ordnungsgemäß konzipiert gehabt hätte, sei der Bf. seiner Pflicht zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen nachgekommen. Das Verschulden liege damit eindeutig beim damaligen steuerlichen Vertreter und nicht beim beschuldigten Geschäftsführer der M GmbH. Der Verpflichtende habe grundsätzlich das Verschulden seines Erfüllungsgehilfen, im konkreten Falle seines damaligen Steuerberaters, nicht zu verantworten, er dürfe zu Recht davon ausgehen, dass er bei einer Feststellung einer Umsatzsteuerzahllast von seinem steuerlichen Vertreter diesbezüglich rechtzeitig informiert werde. Bei Nichtinformation durch seinen damaligen Steuerberater habe der Bf. davon ausgehen müssen, dass keine Umsatzsteuerzahllast, sondern im Gegenteil, zwangsläufig ein Guthaben das Ergebnis der Berechnungen in der Voranmeldungsperiode sein müsste. Im gegenständlichen Falle handle es sich daher um einen nichtstrafbaren „Error facti“. Es handle sich zweifelsfrei um einen entschuldbaren Rechtsirrtum. Es sei jedenfalls Aufgabe des steuerlichen Vertreters, über die notwendigen gesetzlichen Erklärungspflichten zu informieren, zumal bei der bestehenden Komplexität der Gesetzeslage der Abgabepflichtige selbst dieser Pflicht unmöglich ohne Unterstützung nachkommen habe können. Im Rahmen dieses Verfahrens könne leicht bewiesen werden, dass der damalige steuerliche Vertreter seiner berufsrechtlichen Sorgfalts-, Treue- und Vertretungspflicht nicht nachgekommen sei. Nach der eindeutigen Rechtsprechung dürfe sich der Abgabepflichtige, der sich einen sowohl mit der Materie, als auch mit dem konkreten Sachverhalt vertrauten Beraters bedient habe, sich in der Regel auf dessen sachkundige Meinung verlassen. Es sei dem Bf. daher die Abgabenverkürzung nicht anzulasten, wenn er sich bei seiner auf einen Tatsachenirrtum zurückzuführenden Handlungsweise bloß an die für ihn nicht anzweifelbare Handlung seines Steuerberaters gehalten habe. Es sei gerade die Aufgabe des Abgabepflichtigen, der nicht steuerkundig sei, sich bei der Erfüllung seiner Abgabepflichten eines berufsbefugten Rechtsberaters zu bedienen. Dieser Aufgabe sei der Bf. nachgekommen, was im Rahmen des Verfahrens auch leicht bewiesen werden könne. Der Bf. sei im gegenständlichen Falle völlig frei von Fahrlässigkeit, weshalb weder ein vorsätzliches Finanzstrafdelikt, noch ein fahrlässiges Finanzstrafdelikt in Betracht kommen würde. Eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht, im konkreten Falle nach § 21 UStG sei dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige der Beauftragung eines Steuerkundigen nachgekommen sei. Ein entschuldbarer Irrtum im Sachverhalt, nämlich über das Nichtvorliegen einer Umsatzsteuerzahllast in der jeweiligen Abgabenperiode sei im gegenständlichen Falle dem Bf. nicht anzulasten. Der Tatbestand einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 FinStrG liege nicht vor, da der damalige Steuerberater seiner berufsrechtlichen Warn- und Aufklärungspflicht nicht nachgekommen sei. Es werde der Antrag gestellt, den Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens gegen den Bf. als gegenstandslos zu erklären.

Nach § 82 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr gemäß den §§ 80 und 81 FinStrG zukommenden Verständigungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens bestimmter Umstände rechtfertigen.

Gemäß § 33 Abs 2 lit a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt.

Gemäß § 33 Abs 3 lit b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Als (unmittelbare) Täter bei einer Abgabenhinterziehung unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nach § 33 Abs 2 lit A FinStrG kommen nur der Abgabepflichtige (Unternehmer) und der Wahrnehmende in Betracht, weil nur sie die Verpflichtungen des § 21 UStG 1994 verletzen können. Für die strafrechtliche Verantwortung als unmittelbarer Täter ist es belanglos, ob Vertretungsmacht (bzw. ein Auftragsverhältnis) wirksam begründet wurde. Es kommt nicht auf die formelle Vertretungsbefugnis oder den Umfang des Auftrages, sondern allein auf die faktische Besorgung an. Die Rechtsprechung legt somit auch den Personen, die – ob bevollmächtigt oder beauftragt oder auch nicht zu sein – für einen anderen gegenüber den Abgabenbehörden dessen abgabenrechtliche Pflichten wahrnehmen, die Erfüllung dessen abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflicht auf.

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 1994 hat der Unternehmer für jeden Voranmeldungszeitraum eine Umsatzsteuervoranmeldung innerhalb einer Frist von einem Monat und fünfzehn Tagen nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes abzugeben. Die Umsatzsteuervoranmeldung hat die zu entrichtende Umsatzsteuer (Zahllast) oder den Überschuss zu Gunsten des Abgabepflichtigen und die Berechnungsgrundlagen zu enthalten. Diese Verpflichtung entfällt, wenn eine nach den gesetzlichen Bestimmungen richtig berechnete Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag in voller Höhe entrichtet wird, oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt. Eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervorauszahlungen besteht somit nur dann, wenn eine Umsatzsteuervorauszahlung nicht oder nicht in der gesetzlichen Höhe zum Fälligkeitstag entrichtet worden ist.

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung kann dabei 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 Abgabenverkürzung kann aber ebenso durch Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt werden.

Zur objektiven Tatseite:

Die objektive Tatseite, nämlich die Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt 24.875,18 € durch Nichterfüllung der aus § 21 Abs. 1 UStG heraus resultierenden abgabenrechtlichen Verpflichtung für die im Spruch des angefochtenen Bescheides angeführten Zeiträume, ist unbestritten und deckt sich mit den Feststellungen der Betriebsprüfung, womit nicht mehr weiter darauf einzugehen ist.

Zur subjektiven Tatseite:

Hiezu ist vorerst anzumerken, dass es sich beim Bf. um den abgabenrechtlich verantwortlichen Geschäftsführer der M GmbH handelt, er also von vornherein der bei einem begründeten Verdacht einer Abgabenhinterziehung prima facie aus seiner Positon heraus Verdächtige ist. Es ist aus der Akteninhalt klar erkennbar, dass der Bf. seine Verpflichtungen gemäß § 21 Abs.1 UStG kennt und auch in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen gekannt hat. Der Bf. hat für den Zeitraum 10/1998 bis 12/1999 eine Selbstanzeige wegen nicht entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von 152.861,00 € erstattet, dies mit strafbefreiender Wirkung, zudem ist er einschlägig wegen Nichterfüllung der aus § 21 Abs. 1 UStG erließenden steuerlichen Pflicht vorbestraft, womit das Wissen ob dieser Verpflichtung bei ihm gegeben sein muss. Wenn der Bf. nunmehr in seinem Beschwerdevorbringen im Wesentlichen die gesamte Verantwortung für die steuerlichen Malversationen dem zwischenzeitlich verstorbenen Steuerberater anlastet, so kann ihn das zumindest im jetzigen Verfahrensstadium keinesfalls so entlasten, dass der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde 2. Instanz auf Grund dieses Vorbringens in die Lage versetzt werden würde, ohne weiteres der Beschwerde statzugeben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben. Der Bf. erwähnt in seinem Beschwerdevorbringen, es könne im Rahmen des Verfahrens leicht bewiesen werden, dass der damalige steuerliche Vertreter seiner beruflichen Sorgfalts- und Vertretungspflicht nicht nachgekommen sei. Gerade diesem Vorbringen ist jedoch entgegenzuhalten, dass die Finanzstrafbehörde 1. Instanz am 13. April 2004 an den steuerlichen Vertreter des Bf. betreffend dem angefochtenen Bescheid folgende e-mail richtete: "... , um ihr Vorbringen in der Beschwerde vom 6.4.2004 gegen den Bescheid betreffend Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Bf. zu verifizieren, wäre es notwendig, die (einzig) Mitarbeiterin und zuständige Sachbearbeiterin der Steuerberatungskanzlei DVK, BA, als Zeugin zu hören. Sie werden ersucht, der diesbezüglichen Entbindung im kurzen Wege (Mail) zuzustimmen, damit diese Zeugenaussage dem UFS im Rahmen der Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde vorgelegt werden kann." Eine Woche später, am 20. April 2004, hat sich schließlich die Kanzlei bei der Finanzstrafbehörde 1. Instanz rückgemeldet, wobei bekannt gegeben wurde, die mail sei in Bearbeitung, der Bf. weile im Ausland und habe noch nicht befragt werden können, es werde um Zuwarten von ca. einer Woche ersucht. In weiterer Folge ist bis dato keine Zustimmung zur Entbindung der gewünschten und zur Verifizierung des Beschwerdevorbringes überaus bedeutsamen Zeugin erfolgt. Gründe, warum dieser Entbindung nicht zugestimmt wurde, wurden vom Bf. bzw. seiner steuerlichen Vertretung nicht genannt. In diesen Zusammenhang passt auch nahtlos hinein, dass die steuerliche Vertretung in der Beschwerde die Finanzstrafbehörde 1. Instanz ersucht, auf die Einvernahme des Bf. vorweg zu verzichten, da dies nicht zweckmäßig und sinnvoll sei und hiezu noch ohne genauere Angaben und ohne Bekanntgabe bzw. Anfrage wegen eines allenfälligen anderen möglichen Vernehmungstermines anführt, der Bf. habe zudem aus beruflichen Gründen einen unaufschieb- und unvermeidbaren Termin im Ausland wahrzunehmen, weshalb er unabkömmlich sei. Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde 2. Instanz sieht sich betreffend des Verdachtes des Vorliegens der subjektiven Tatseite des Bf. daher veranlasst, in aller Deutlichkeit darauf hinzuweisen, dass beim Bf. eine einschlägige Vorstrafe, Str.Nr. 097/1999/00032-001, sowie eine weitere einschlägige getilgte Vorstrafe, 097/1991/00098-001, die jedoch trotz Tilgung für die Beurteilung der subjektiven Tatseite herangezogen werden kann, vorliegen. Der Bf. ist also betreffend dem ihm vorgeworfenen Finanzvergehen schon erheblich vorbelastet und sein bzw. der Standpunkt seiner steuerlichen Vertretung, seine Einvernahme sei nicht zweckmäßig und sinnvoll, erweist sich daher als absolut unnachvollziehbar und auch im Hinblick auf eine allfällige Entlastung des Bf. vom Tatvorwurf als grob kontraproduktiv. Dieses Verhalten des Bf. im laufenden Verfahren, nämlich die begründungslose bisherige Nichtentbindung der Mitarbeiterin der Steuerkanzlei von ihrer Verschwiegenheitspflicht und die Ablehnung seiner Vernehmung aus den o.a. nicht nachvollziehbaren Gründen, unterliegen der freien Beweiswürdigung der Finanzstrafbehörde 2. Instanz, wobei das Verhalten des Bf. ganz offensichtlich auf Verschleierung des Sachverhaltes abzielt und

der Bf. offenbar eine Aufdeckung dieses tatsächlichen Sachverhaltes in Betreff auf den gegen ihn erhobenen Vorwurf der Begehung eines Finanzvergehens verhindern möchte, was ihn doch ganz erheblich belastet. Der gegen den Bf. erhobene Verdacht ist daher aus diesen Umständen heraus und auch unter Berücksichtigung der einschlägigen finanzstrafrechtlichen Vorbelastung als hinreichend begründet für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens anzusehen, weswegen auf das übrige Beschwerdevorbringen nicht mehr einzugehen war.

Die Beschwerde war somit aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen. Ein abschließendes Ermittlungsverfahren zu führen bzw. endgültige Feststellungen zu treffen, ist nicht Aufgabe eines Beschwerdeverfahrens. Das Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde 1. Instanz wird in weiterer Folge festzustellen haben, ob die Beschuldigte das ihm vorgeworfene Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, wobei der Beschuldigte vor Erlassung eines endgültigen Bescheides alles ihn Entlastende nochmals bzw. Ergänzendes hiezu bei der Erstbehörde vorbringen kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Feldkirch, 11. Juni 2004