



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0053-W/08

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen die Firma C-GmbH, vertreten durch die Firma Eurax Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs- GmbH, 1090 Wien, Nußdorfer Straße 10-12/4, als belannter Verband wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) der Frau LM als Entscheidungsträgerin über die Beschwerde des belannten Verbandes vom 21. Februar 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 21. Jänner 2008, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides insoweit abgeändert, als anstelle des Verkürzungsbetrages von an USt 2/2007 „€ 4.437,57“ der Betrag von „€ 754,60“ tritt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Über den Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, wird auf diese Entscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21. Jänner 2008 hat das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Firma C-GmbH (in weiterer Folge: Verband) zur StrNr. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass Frau LM als deren Entscheidungsträgerin im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG zugunsten des Verbandes unter Verletzung den Verband treffender abgabenrechtlicher Verpflichtungen ein Finanzvergehen begangen habe und somit eine Verantwortlichkeit des Verbandes gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben sei.

Demnach bestehe der Verdacht, dass Frau LM als Geschäftsführerin des Verbandes im Amts- bereich des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von USt 2/2007 iHv € 4.437,57

USt 3/2007 iHv € 5.448,16

USt 4/2007 iHv € 369,82

USt 5/2007 iHv € 554,00

USt 6/2007 iHv € 4.438,06

USt 7/2007 iHv € 4.383,38

bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend wurde seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz ausgeführt, dass für die vorgenannten Zeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet wurden. Es bestehe daher der begründete Verdacht, dass das obgenannte Finanzvergehen sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht begangen wurde.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des belangten Verbandes vom 21. Februar 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Vor Beginn der Umsatzsteuersonderprüfung am 17. September 2007 sei eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet und die Übergabe von der Prüferin, Frau K, auch bestätigt worden.

In dieser Selbstanzeige sei eine Stundung bis 30. November 2007 beantragt worden, welche jedoch mit Bescheid vom 2. Oktober 2007 abgewiesen worden sei. Darauf hin habe Herr CM, faktischer Geschäftsführer, ständig Kontakt mit der Einbringungsstelle des Finanzamtes (Frau

M) gehalten. Sämtliche Bemühungen zur Aufbringung der Mittel seien jedoch durch neuerliche defekte Karten zunichte gemacht worden. Darüber hinaus seien seitens der Finanzverwaltung mittlerweile, aufgrund einer Missinterpretation der OP-Liste durch die Prüferin, Forderungen gepfändet worden, welche gar nicht offen gewesen wären. Die Pfändung habe jedoch, da sie die beiden Hauptkunden betroffen habe und diese seitdem nicht mehr bei C bestellten, zu einem massiven Umsatzeinbruch (rd. € 50.000,00 p.m.) im Bereich Telefonladebons geführt. Die prekäre Liquiditätssituation habe sich damit weiter zugespitzt. Die Pfändungen seien bis dato nicht von der Finanz aufgehoben worden. Nichts desto trotz seien nach einem neuerlichen Telefonat mit Frau M im Dezember 2007 € 2.000,00 an das Finanzamt überwiesen worden.

Darüber hinaus werde bekannt gegeben, dass die Geschäftsführerin laut Firmenbuch tatsächlich sehr wenig Einblick in die Finanzgebarung der Gesellschaft habe. Die Geschäfte würden vielmehr vom faktischen Geschäftsführer, Herrn CM, geführt werden. Die Geschäftsführerin sei Pensionistin und halte die Anteile an der Gesellschaft nur treuhändig.

Weiters sei anzuführen, dass in der ersten Jahreshälfte 2007 vor allem bedingt durch die Abwesenheit von Herrn CM aufgrund des Todes seines Vaters, das Verteilersystem und das Handling mit den Karten nicht funktioniert habe und ständig Karten nicht aktiviert werden konnten bzw. sogar verschwunden seien. Herr CM sei sofort nach seiner Rückkehr bemüht gewesen, so schnell als möglich wieder halbwegs geregelte Abläufe im Unternehmen zu etablieren, was sich allerdings zunehmend schwieriger gestaltet habe. Aufgrund der äußeren Umstände und der Bemühungen, den entstandenen Schaden so gering wie möglich zu halten, sei dem Rechnungswesen nicht die erste Priorität eingeräumt worden. Dies sei jedoch keinesfalls vorsätzlich geschehen, sondern habe sich aus dem Zusammentreffen vieler widriger Umstände (Kartenverlust, nicht funktionierende Karten) ergeben. Als sich die Verhältnisse etwas normalisierten, sei auch unverzüglich mit den Aufarbeitungsarbeiten in der Buchhaltung der vergangenen Monate begonnen worden. Als diese Arbeiten fast abgeschlossen waren, habe sich die Umsatzsteuersonderprüfung angekündigt. Mit Beginn der USO sei deshalb Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet worden. Da sich die Aufarbeitungsarbeiten in der Buchhaltung darauf konzentriert hätten, richtige Umsatzsteuervoranmeldungen erstellen zu können, sei die Abstimmung der OP-Listen etwas hinten nach - was dann zu den Forderungsexekutionen geführt habe, obwohl die Forderung nicht bestanden habe - geblieben.

Es werde die Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen beantragt.

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 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 § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist jedoch nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

§ 28a Abs. 2 FinStrG: Für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden sind die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 2 Abs. 1 VbVG ist Entscheidungsträger im Sinne dieses Gesetzes, wer 1. Geschäftsführer, Vorstandsmitglied oder Prokurist ist oder aufgrund organschaftlicher oder rechtsgeschäftlicher Vertretungsmacht in vergleichbarer Weise dazu befugt ist, den Verband nach außen zu vertreten, 2. Mitglied des Aufsichtsrates oder des Verwaltungsrates ist oder sonst Kontrollbefugnisse in leitender Stellung ausübt, oder 3. sonst maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung des Verbandes ausübt.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sein, die den Verband treffen.

§ 3 Abs. 2 VbVG: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

§ 3 Abs. 4 VbVG: Die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat schließen einander nicht aus.

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. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem

Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Gemäß § 3 Abs. 2 VbVG besteht die Verantwortlichkeit von Verbänden darin, dass ein Entscheidungsträger des Verbandes eine Straftat begangen hat. Für die Zurechnung der Straftat ist es erforderlich, dass dieser Entscheidungsträger die Tat schuldhaft und rechtswidrig, somit tatbestandsmäßig begangen hat.

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, ob die im angefochtenen Bescheid genannte Entscheidungsträgerin eine dem Verband zuzurechnende Tat zugunsten des Verbandes oder unter Verletzung von Pflichten, die den Verband treffen, begangen hat.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich u. a. des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung 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.

Vorsatz iSd vorzitierten Bestimmung ist dann gegeben, wenn der objektiv tatbildlich Handelnde zumindest bedingt vorsätzlich im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung (vgl. § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG) und wissentlich im Hinblick auf den Taterfolg der Abgabenverkürzung handelt.

Vor Beginn einer Umsatzsteuersonderprüfung wurde von der steuerlichen Vertretung des Verbandes im Namen und Auftrag der GmbH eine Selbstanzeige erstattet, wobei Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis Juni 2007 vorgelegt wurden.

Mit Niederschrift vom 30. Oktober 2007 wurde mit Frau LM die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung beim Verband abgehalten, wobei die fehlenden Bemessungsgrundlagen für die im Spruch des angeführten Bescheides angegebenen Zeiträume auf Grund der vorgelegten Unterlagen festgestellt wurden.

Festgehalten wurde dabei, dass Frau LM als Geschäftsführerin und Entscheidungsträgerin in den inkriminierten Zeiträumen entgegen den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen geleistet hat. Die Umsatzsteuerzahllast wurde von der Betriebsprüfung laut den vorgelegten Unterlagen festgesetzt.

Diese Prüfungsfeststellungen wurden der Finanzstrafbehörde erster Instanz zugeleitet, die nach Prüfung der Sachlage am 21. Jänner 2008 den bekämpften Einleitungsbescheid erließ.

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist die Frage, ob diese Einleitung zu Recht erfolgte, d.h. ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens bestanden. Nach der Aktenlage ist diese Frage im vorliegenden Fall zu bejahen, weil auch das Beschwerdevorbringen a priori nicht geeignet ist, die bestehenden Verdachtsgründe auszuräumen.

Für die Einleitung des Strafverfahrens spricht, dass durch einen längeren Zeitraum hindurch weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen geleistet wurden. Dieser Umstand wird in der Beschwerde erst gar nicht in Abrede gestellt. Nun gilt für die Umsatzsteuervorauszahlung als Selbstbemessungsabgabe, dass die Abgabenverkürzung (schon) bewirkt ist, wenn die Abgabe zum Fälligkeitszeitpunkt ganz oder teilweise nicht entrichtet wurde (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG). Dies bedeutet, dass die Umsatzsteuervorauszahlung verkürzt und das Vergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht ist, wenn die Vorauszahlung zu dem in § 21 Abs. 1 UStG normierten Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet wird. Es kommt aus der Sicht des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht darauf an, ob die Abgabe später, etwa aufgrund verspäteter Voranmeldungen oder einer Schätzung festgesetzt bzw. eingebracht werden kann.

Zur subjektiven Tatseite ist festzustellen, dass Frau LM als Geschäftsführerin und Entscheidungsträgerin über einen Zeitraum von 6 Monaten ihren grundsätzlichsten abgabenrechtlichen Verpflichtungen, nämlich der rechtzeitigen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Entrichtung von Vorauszahlungen nicht nachgekommen ist. Es ist davon auszugehen, dass Frau LM um diese Verpflichtung wusste, zumal in den Vormonaten ordnungsgemäß Voranmeldungen eingereicht wurden und auch in der Beschwerdeschrift ausgeführt wird, dass dem Rechnungswesen nicht die erste Priorität eingeräumt wurde. Dennoch hat sie die fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht abgeführt. LM hat sich zumindest ein längeres Zahlungsziel verschafft. Zum Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Nach ständiger Rechtsprechung wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann verkürzt, wenn sie überhaupt nicht eingeholt, sondern auch dann, wenn sie dem Steuerkläger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, indem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat.

Wenn in der Beschwerdeschrift eingewendet wird, Frau LM habe tatsächlich sehr wenig Einblick in die Finanzgebarung der Gesellschaft und werde diese vielmehr vom faktischen Geschäftsführer CM geführt, so wird dieses Vorbringen im weiteren Verfahren zu prüfen und allenfalls zu würdigen sein. Nach den bisherigen Feststellungen des Finanzamtes ist der von Frau LM als faktischer Geschäftsführer angeführte CM in Österreich nicht aufrecht gemeldet

und ist auch bei der Schlussbesprechung Frau LM aufgetreten. Sollte sich jedoch im Zuge des von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden weiteren Verfahrens herausstellen, dass der in der Beschwerde genannte Herr CM tatsächlich die Geschäfte der GmbH geführt habe und damit ein anderer Entscheidungsträger für das Finanzvergehen verantwortlich gewesen ist, wird dies zweifellos entsprechend zu berücksichtigen sein.

Ebenso ist das weitere Vorbringen betreffend ungerechtfertigter Pfändungen bzw. Zusammentreffen vieler widriger Umstände (Kartenverlust, nicht funktionierende Karten) nicht geeignet, eine anders lautende Beurteilung des gegenständlich vorliegenden Sachverhaltes vorzunehmen.

Klarstellend ist anzumerken, dass es im vorliegenden Beschwerdeverfahren einzig darum geht, ob ein begründeter Verdacht für das Vorliegen des angelasteten Finanzvergehens gegeben ist. Dazu ist auch darauf hinzuweisen, dass der Begriff des Verdachtes schon dem Wortsinne nach noch keine endgültige rechtliche Beurteilung erfordert. Es ist daher seitens der Rechtsmittelbehörde nicht nötig, anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens die angelastete Verfehlung konkret nachzuweisen.

Gerade die Rechtfertigung in der gegenständlichen Beschwerde zeigt die Notwendigkeit der Einleitung eines Untersuchungsverfahrens auf, um die erhobenen Vorwürfe zu überprüfen. Es gibt Frau LM auch vor allem Gelegenheit dazu, ihre Rechtfertigung anhand geeigneter Unterlagen zu beweisen und die vorhandenen Verdachtsmomente auszuräumen.

LM war als Geschäftsführerin verpflichtet, die abgabenrechtlichen Belange des Verbandes ordnungsgemäß wahrzunehmen und die Selbstberechnungsabgaben bei Fälligkeit zu melden und zu entrichten. Als handelsrechtliche Geschäftsführerin war sie Entscheidungsträgerin im Sinne des § 3 Abs. 2 VbVG, daher ist der belangte Verband für ihre Straftaten verantwortlich, wenn sie als solche die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob Frau LM als Entscheidungsträgerin bzw. der belangte Verband für die bewirkte Verkürzung von Umsatzsteuer verantwortlich gewesen ist, bleibt somit dem Ergebnis des nachfolgenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten (vgl. VwGH 26.4.1993, ZI. 92/15/0140; vom 20.1.1993, ZI. 92/13/0275, u. a.).

Dabei ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und Frau LM Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen und hat gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist.

Gemäß § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs.1), wobei u.a. Straffreiheit nur insoweit eintritt, als die geschuldeten Abgaben den Abgabenvorschriften entsprechend (soll heißen bei nachträglich gemeldeten Selbstbemessungsabgaben ohne Zahlungserleichterung: unverzüglich) entrichtet werden (Abs.2) und eine Selbstanzeige nur für diejenigen Personen wirkt, für die sie erstattet wird (Abs.5).

Demgemäß ergibt sich auf Grund der zum Teil strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige laut Aktenlage eine Reduzierung des Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuer für Februar 2007 auf € 754,60.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. April 2010