



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0085-W/04

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen P., Wien, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 15. Juli 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 14. April 2004, SpS, nach der am 9. November 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin S. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. April 2004, SpS, wurde das mit Einleitungsbescheid vom 10. Juli 2003 wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. FinStrG eingeleitete und in der Folge dann mit Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat vom 2. Dezember 2002 hinsichtlich des Verdachtes in Richtung Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG modifizierte Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

In dieser Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 2. Dezember 2003 wurde dem Beschuldigten zur Last gelegt, er habe als Abgabepflichtiger vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 22.888,16 und für die Monate Jänner bis Dezember 2002 in Höhe von € 12.435,99 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt, ohne der Abgabenbehörde die Höhe der geschuldeten Beträge bis zu diesem Zeitpunkt bekannt zu geben.

Zur Verfahrenseinstellung gemäß § 136 FinStrG führt der Spruchsenat in seinem Erkenntnis aus, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Beschuldigte vom Beruf Kaufmann sei und nach seinen eigenen Angaben monatlich € 1.120,00 netto verdiene. Er habe Sorgepflichten für ein Kind.

Betriebsgegenstand des steuerlich erfassten Einzelunternehmens des Beschuldigten sei der Handel mit Handschuhen aller Art. Er sei für die abgabenrechtlichen Belange des Unternehmens verantwortlich, insbesondere sei es auch seine Aufgabe gewesen, für die Abfuhr der monatlichen Abgaben an das Finanzamt Sorge zu tragen, welche ihm durch den Steuerberater jeweils bekannt gegeben worden seien.

Der Beschuldigte habe auch aus der Vermietung von Mietobjekten in Wien Einnahmen erzielt, welche der Umsatzsteuer unterliegen würden. Teilweise seien diese nicht erklärt worden. Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass diese nicht gemeldet worden seien. Daraus würden die in der Anlastung der Finanzstrafbehörde angeführten strafbestimmenden Wertbeträge resultieren.

Der Beschuldigte habe allenfalls fahrlässig gehandelt, als die gebotene und zumutbare Sorgfalt bei der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung unterlassen worden sei. Die Unterlagen zu den Mietzinsabrechnungen seien vom Beschuldigten seinem langjährigen steuerlichen Vertreter übergeben worden, welcher die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt habe. Da die Umsätze zum Teil unecht steuerbefreit gewesen wären, sei es zu den angelasteten Differenzen bei der Umsatzsteuer gekommen.

Der Beschuldigte habe auf die Richtigkeit der Mietzinsabrechnungen des steuerlichen Vertreters vertraut.

Nachdem die fahrlässige Begehung der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 FinStrG nicht strafbar sei, wäre das Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG einzustellen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. April 2004 richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 15. Juli 2004, mit welcher die ersatzlose Aufhebung des Erkenntnisses des Spruchsenates und die Erlassung eines Erkenntnisses mit Ausspruch einer Strafe hinsichtlich der Tatbildverwirklichung des § 49 Abs. 1 lit. FinStrG beantragt wird.

Als Berufungsgrund wird seitens des Amtsbeauftragten in seinen Berufungsausführungen die aktenwidrige Nichtannahme des Vorliegens eines Vorsatzes im Sinne des § 49 FinStrG genannt.

Seitens des Spruchsenates werde zweierlei verkannt, und zwar, dass der Beschuldigte einerseits sich sehr wohl eines Vorsatzes hinsichtlich § 49 Abs. 1 lit. FinStrG, zumindest in Form des Inkaufnehmens der verspäteten Zahlung der Umsatzsteuer, schuldig gemacht und dies auch eingestanden habe und andererseits das bloße Vertrauen auf die Richtigkeit der Tätigkeit des Steuerberaters nicht automatisch den Vorsatz ausschließe.

In der Niederschrift vor der Finanzstraßbehörde erster Instanz am 19. August 2003 habe der Beschuldigte das Inkaufnehmen der verspäteten Umsatzsteuerzahlungen eingestanden. Aufgrund des eindeutigen Eingeständnisses des für § 49 FinStrG erforderlichen Vorsatzes seien die Schlussfolgerungen des Spruchsenates in Richtung fahrlässiger Handlungsweise zu Unrecht erfolgt.

Aus einem Aktenvermerk der Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 7. Juli 2003 mit dem Prüfer gehe hervor, dass der Prüfer mitgeteilt habe, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen von der eigenen Buchhaltung der Firma des Beschuldigten erstellt worden seien. Sohin erscheine die Feststellung in den Entscheidungsgründen des Einstellungsbeschlusses, die steuerlich relevanten Unterlagen wären dem Steuerberater übergeben worden, als nicht schlüssig, sondern würden vielmehr eine Schutzbehauptung des Beschuldigten darstellen, die als solche undifferenziert und ohne entsprechende den Akteninhalt miteinbeziehende Würdigung in das Erkenntnis des Spruchsenates Eingang gefunden hätten. Dazu werde auf ein in der Berufung näher bezeichnetes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, welches eindeutig klarlege, dass die Anforderung an den Vorsatz sogar bei Nichtinformation des Steuerpflichtigen durch den Steuerberater erfüllt sein könne. Richtigerweise wäre vielmehr der aktenkundigen Sachlage zu folgen, dass zumindest die Abrechnungen und die Grundlagen für die Umsatzsteuer – und somit auch die Grundlagen für die zum Ergebnis führenden Berichtigungen aufgrund des Ansteigens der unechten fremden Umsätze – vom Beschuldigten bzw. seinen Angestellten geführt worden seien und ihm selbst durchaus bewusst gewesen sei, hier entsprechende Vorsteuerkorrekturen setzen zu müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen die Feststellungen einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Jänner 2001 bis Februar 2003 zugrunde, welche im Anschluss an eine Betriebsprüfung für die Jahre 1998 bis 2000 vorgenommen und mit Bericht vom 5. Juni 2003 abgeschlossen wurde. Unter Textziffer 15 des Betriebsprüfungsberichtes wurde seitens des Betriebsprüfers festgestellt, dass im Nachschauzeitraum lediglich die Umsatzsteuervorauszahlungen für den Gewerbebetrieb des Beschuldigten gemeldet wurden. Die Vorauszahlungen aus der Vermietung Wien, hingegen wurden nicht offengelegt und folglich im Zuge der Betriebsprüfung in folgender Höhe festgesetzt, und zwar für Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von S 314.948,00 (€ 22.888,16) sowie für Jänner bis Dezember 2002 in Höhe von S 171.123,00 (€ 12.435,99).

Festzustellen ist im gegenständlichen Fall, dass die ursprünglich mit Einleitungsbescheid vom 10. Juli 2003 gegen den Beschuldigten erhobene Anschuldigung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für Zeiträume Jänner 2001 bis Februar 2003 in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat einerseits in rechtlicher Hinsicht in Richtung des Vorliegens des Verdachtes einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und andererseits auf Zeiträume Jänner 2001 bis Dezember 2002 modifiziert bzw. eingeschränkt wurde. Gegenstand des (einstellenden und nunmehr durch den Amtsbeauftragten angefochtenen) erstinstanzlichen Erkenntnisses des Spruchsenates waren daher die Umsatzsteuervorauszahlungszeiträume Jänner 2001 bis Dezember 2002 und nicht mehr die Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Jänner und Februar 2003.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall aufgrund der oben wiedergegebenen unbedenklichen Feststellungen der Betriebsprüfung, welchen auch seitens des Beschuldigten nicht begegnet wurde, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen der Tatzeiträume Jänner bis Dezember 2001 und Jänner bis Dezember 2002 in einem zu geringen Ausmaß von insgesamt € 35.324,15 zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen gemeldet bzw. entrichtet wurden. Die objektive Tatseite einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Form der zu geringen Entrichtung der genannten Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach Fälligkeit ist daher zweifelsfrei verwirklicht.

Im Rahmen der Vernehmung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 19. August 2003 gab der Beschuldigte zu Protokoll, dass das die Feststellungen der Betriebsprüfung auslösende Mietobjekt in Wien, seit etwa zehn Jahren in seinem Eigentum sei und dieses seit ca. acht Jahren vermietet werde. Nachdem zuerst nur unecht steuerbefreite Mieter und erst ab 1997 auch umsatzsteuerpflichtige Mieter gegeben gewesen seien, sei zu Beginn keine Umsatzsteuer verrechnet worden. Danach sei die Umsatzsteuerzahllast stetig gestiegen und stehe derzeit bei ca. 24 % der gesamten Miete. Er habe alle Unterlagen dem Steuerberater übergeben und sei nie persönlich mit der Sache befasst gewesen. Einen

Abgabenverkürzungsvorsatz habe er nie gehabt, er gestehe jedoch das Inkaufnehmen der verspäteten Umsatzsteuerzahlungen ein.

Im Zuge seiner Aussage im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 14. April 2004 gab der Beschuldigte zu Protokoll, dass er sich im Sinne der schriftlichen Anschuldigung schuldig bekenne, er auf seine Angaben im Strafakt verweise und diese aufrecht halte. Auf Befragung gab er weiters zu Protokoll, dass die Mietabrechnungen von seinem steuerlichen Vertreter gemacht worden seien und dieser auch die Aufgabe gehabt hätte, die darauf entfallende Umsatzsteuer zu berechnen. Er habe vom Steuerberater die Erlagscheine erhalten und diese auch einbezahlt. Er habe keine Kenntnis gehabt, dass der steuerliche Vertreter dies (gemeint wohl die Berechnung der Umsatzsteuer für das Mietobjekt Wien) unterlassen habe.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat gab der Beschuldigte zu Protokoll, dass die Berechnung der monatlichen Umsatzsteuer in den Jahren 2001 und 2002 durch den Steuerberater erfolgt sei. Diesen habe er monatlich sämtliche Belege übermittelt, und zwar nicht nur die Belege des Gewerbebetriebes, sondern auch die Aufzeichnungen und Unterlagen bezüglich der Vermietung. Der Steuerberater habe ihm dann monatlich einen Erlagschein zur Bezahlung an das Finanzamt übersandt.

Der Steuerberater habe, ohne sein Wissen, eine Berechnung der Umsatzsteuer für die Mietentgelte nur einmal im Jahr, und zwar anlässlich der Erstellung der Jahressteuererklärung durchgeführt.

Die Berechnung der monatlichen Umsatzsteuer ohne Mietentgelte sei durch die Steuerberatungskanzlei so durchgeführt worden. Er sei davon ausgegangen, dass er mit dem monatlichen Erlagschein alle seine steuerlichen Verpflichtungen erfüllt habe.

Der Beschuldigte hätte laut seiner Verantwortung auch nicht gewusst, dass eine Zahlung der Umsatzsteuer für die Mietentgelte einmal pro Jahr, anlässlich der Jahressteuererklärung, gegen das Gesetz gewesen wäre. Er habe diesbezüglich auf die steuerliche Vertretung vertraut.

Auf Grund der offenen glaubwürdigen Verantwortung des Beschuldigten im Zusammenhalt mit der Aktenlage geht der Berufungssenat von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Der Beschuldigte hat für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume der Jahre 2001 und 2002 zumindest zeitgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch die Umsatzsteuervorauszahlungen weitgehend pünktlich entrichtet. Die monatlich zu entrichtenden Umsatzsteuervorauszahlungen wurden durch die steuerliche Vertretung des Beschuldigten berechnet und diesem die Erlagscheine zugesandt. Obwohl der Beschuldigte

dem Steuerberater sowohl die Aufzeichnungen und Belege seines Gewerbebetriebes als auch der Vermietung monatlich vollständig übermittelt hat, erfolgte die Berechnung der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen durch die steuerliche Vertretung ausschließlich für den Gewerbebetrieb. Die aus der Vermietung resultierenden Umsatzsteuerschuldsigkeiten wurden in der Folge regelmäßig erst in die Jahressteuererklärungen aufgenommen.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. FinStrG in subjektiver Hinsicht ist die vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. die vorsätzlich zu geringe Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Dazu wendet der Amtsbeauftragte in der gegenständlichen Berufung unter Hinweis auf eine geständige Rechtfertigung des Beschuldigten im Rahmen der Vernehmung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 19. August 2003 ein, dass dieser das Inkaufnehmen der verspäteten Umsatzsteuerzahlungen eingestanden habe und das bloße Vertrauen auf die Richtigkeit der Tätigkeit des Steuerberaters nicht automatisch den Vorsatz ausschließe.

Nach Ansicht des Berufungssenates kann, entgegen dem Berufungsvorbringen des Amtsbeauftragten, aufgrund der Aussage des Beschuldigten im Rahmen der Beschuldigtenvernehmung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. August 2003 dahingehend, er habe alle Unterlagen dem Steuerberater übergeben und sei nie persönlich mit der Sache befasst gewesen, einen Abgabenverkürzungsvorsatz habe er nie gehabt, er gestehe jedoch das Inkaufnehmen der verspäteten Umsatzsteuerzahlungen ein, nicht zwingend von einem Schuldeingeständnis im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgegangen werden. Dies vor allem deswegen, weil nach Senatsmeinung aufgrund der Ergebnisse des erst- und zweitinstanzlichen Ermittlungsverfahrens vielmehr davon auszugehen ist, dass hier eine sinngemäße, der Diktion des Finanzstrafgesetzes angepasste Protokollierung vorgenommen wurde, welche in der Form wohl nicht wortgleich vom Beschuldigten stammt. Diese Aussage ist vielmehr im Lichte der gesamten erst- und zweitinstanzlichen Verfahrensergebnisse zu sehen ist und für sich allein für einen Schuldspruch nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht ausreichend.

Auch kann seitens des erkennenden Senates dem Berufungsvorbringen dahingehend nicht gefolgt werden, dass die Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen und in der Folge die Erstellung der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen im Betrieb des Beschuldigten durch dessen eigene Buchhaltung erfolgt wäre. Diesbezüglich konnte der Beschuldigte gegenüber dem Berufungssenat glaubhaft darlegen, dass er diese Belange im Tatzeitraum seinem Steuerberater übertragen hatte. Dieses Vorbringen wird auch dadurch bestätigt, dass einzelne, im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung abgelegte Kopien von

Umsatzsteuervoranmeldungen des Tatzeitraumes zweifelsfrei vom Steuerberater erstellt wurden.

Bedient sich ein Abgabepflichtiger für die Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen und für die Erstellung der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen eines berufsmäßigen Parteienvertreters, welchem er sämtliche für die Steuerberechnung erforderlichen Unterlagen und Belege übergeben hat und von dem ihm in der Folge monatlich Erlagscheine mit (hier um die Umsatzsteuer aus den Mietentgelten) zu gering berechneten Umsatzsteuervorauszahlungen übermittelt wurden, die er auch pünktlich bis zum Fälligkeitstag einbezahlt hat, so kann ihm eine vorsätzliche Nichtentrichtung im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht angelastet werden.

Nach Ansicht des Berufungssenates gibt es keine Anhaltspunkte dafür, dass es der Bw. ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass er Umsatzsteuervorauszahlungen des Tatzeitraumes nicht spätestens bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichten würde. Vielmehr konnte er berechtigt darauf vertrauen, dass er mit der zeitgerechten Meldung, welche einen objektiven Strafbefreiungsgrund darstellt, bzw. mit der pünktlichen Entrichtung der von seinem Steuerberater berechneten Umsatzsteuervorauszahlungen keinerlei Pflichtverletzungen begangen hat, sodass der Spruchsenat im erstinstanzlichen Erkenntnis zu Recht vom Nichtvorliegen eines Eventualvorsatzes im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgegangen ist.

Das Vertrauen des Beschuldigten auf die gesetzeskonforme Einhaltung seiner Pflicht zur Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen schließt, entgegen den diesbezüglichen Ausführungen in der gegenständlichen Berufung, jedenfalls einen Vorsatz einer verspäteten Entrichtung der inkriminierten Umsatzsteuervorauszahlungen aus. Der nicht näher konkretisierte Berufungseinwand dahingehend, das bloße Vertrauen auf die Richtigkeit der Tätigkeit des Steuerberater würde nicht automatisch den Vorsatz ausschließen, konnte daher im gegenständlichen Fall, aus den dargestellten Erwägungen, der Berufung des Amtsbeauftragten nicht zum Erfolg verhelfen. Der in diesem Zusammenhang, unter Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.9.2003, Zl. 2001/15/0148, vorgebrachte Einwand, sogar bei Nichtinformation des Steuerpflichtigen durch den Steuerberater könne die Anforderung von Vorsatz erfüllt sein, geht insoweit ins Leere, als in diesem zitierten Erkenntnis vom Verwaltungsgerichtshof eindeutig ausgesprochen wird, dass der Vorsatz beim Delikt der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausschließlich auf die Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen gerichtet sein muss und ein auf mangelnder Information durch den Steuerberater über das Erfordernis der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen basierender Rechtsirrtum im Bezug auf die Strafbarkeit tatbildmäßig irrelevant ist. Im

gegenständlichen Fall mangelt es jedoch, wie bereits dargestellt, eindeutig am Vorsatz hinsichtlich der zu geringen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen des Tatzeitraumes.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2004