



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Graz 1, Dr. Andrea Ornig, in der Finanzstrafsache gegen GmbH, vertreten durch ECA TPH Steuerberatung GmbH, 8700 Leoben, Waasenplatz 1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des belangten Verbandes vom 1. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Leoben als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Juli 2008, VNr. 2008/00172, über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem Bescheid vom 14. Juli 2008 leitete das Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den belangten Verband M.GmbH ein Finanzstrafverfahren gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, dass J und S, als dessen Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) in Verbindung mit § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung den Verband treffender Verpflichtungen ein Finanzvergehen begangen haben und somit eine Verantwortlichkeit des Verbandes gemäß § 3 Abs. 2 VbVG in Verbindung mit § 28a FinStrG gegeben ist.

Es bestehe der Verdacht, dass DJ als Geschäftsführer und AS als Prokurist des Verbandes vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum März 2007 in der Höhe von 42.680,43 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen haben.

Begründend wurde ausgeführt, DJ als steuerlich verantwortlicher Geschäftsführer und AS als steuerlich verantwortlicher Prokurist seien als Entscheidungsträger der Beschwerdeführerin (= Bf.) tätig. Für den Zeitraum März 2007 sei am 18. Mai 2007 elektronisch eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einem ausgewiesenen Vorsteuerguthaben in der Höhe von 8.296,83 € eingereicht worden.

In einer darauf folgenden Umsatzsteuersonderprüfung bei der Bf. sei der Umstand zu Tage getreten, dass eine am 30. März 2007 beim Unternehmen eingegangene Stornorechnung mit einem bislang als Vorsteuer geltend gemachten Umsatzsteuerbetrag in der Höhe von 42.680,63 € nicht in der in Rede stehenden Umsatzsteuervoranmeldung als Berichtigung ausgewiesen worden sei. Dem Prüfer sei erst einen Tag nach Prüfungsbeginn eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für März 2007 überreicht worden. In objektiver Hinsicht sei der strafbestimmende Wertbetrag daher als durch die Prüfung festgestellt anzusehen.

Der Geschäftsführer DJ habe sich gegenüber dem Prüfer damit verantwortet, dass die Einbuchung irrtümlicherweise erfolgt sei, da die Rechnung bereits storniert und eine Neuausstellung bisher nicht erfolgt sei, da noch Unklarheiten bezüglich der Höhe der Verrechnung bestünden.

Diese Erklärung könne nicht nachvollzogen werden, zumal offenkundig Unklarheiten hinsichtlich dieser Leistungsverrechnung bestanden hätten und beide Rechnungen erst im März in die Buchhaltung bzw. die Umsatzsteuerberechnung aufgenommen worden seien. Allein aus dem geschilderten Ablauf sei die Handlungsweise des Geschäftsführers und des allein verantwortlichen Prokuristen nicht nachvollziehbar. Beide hätten es daher für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass durch ihr Verhalten Steuern verkürzt werden könnten.

Mit den Bescheiden vom gleichen Tag leitete die Finanzstrafbehörde erster Instanz auch gegen den Geschäftsführer DJ und den Prokuristen AS Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein, die in Rechtskraft erwuchsen.

Der belangte Verband brachte in der Eingabe vom 1. August 2008 eine Beschwerde gegen den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens ein, in der ausgeführt wird:

Im Zeitpunkt der Umsatzsteuersonderprüfung (12. Juni 2007) seien DJ und AS noch nicht „faktisch“ als Geschäftsführer bzw. Prokurist tätig gewesen. Die Eintragung im Firmenbuch habe erst „deklarativ neu“ mit 23. November 2007 stattgefunden.

Der Sachverhalt stelle sich wie folgt dar:

Bei der i.B.G.m.b.H.. und der M.GmbH sei bis September 2007 bzw. Dezember 2007 M „deklarativ“ Gesellschafter und Geschäftsführer gewesen. Er habe sich ab dem Jahr 2005 mit dem Verkauf seiner Anteile befasst. K habe sich ab 2005 über seine Firma, die Unternehmensberatung K.GmbH. mit 30 % an der i.B.G.m.b.H.. und an der M.GmbH beteiligt. Mittlerweile seien 16 % abgetreten worden; bei beiden Gesellschaften würden von der Unternehmensberatung K.GmbH . je 14 % Beteiligung gehalten.

Ende 2006 sei als Interessent die G.GmbH dazugekommen, die ab 29. Juni 2007 an beiden Firmen jeweils einen Anteil von 46 % besitze. Von diesem Gesellschafter seien die beiden Geschäftsführer DS und DJ und der Prokurist AS in der M.GmbH „neu eingesetzt“ und ab 23. November 2007 deklarativ ins Firmenbuch eingetragen worden.

Bereits am 26. November 2005 sei die Bf. gegründet worden, um das operative Geschäft der i.B.G.m.b.H. . zu übernehmen.

K sei mittels der I.GmbH Steuerberater der i.B.G.m.b.H. . und der M.GmbH gewesen. Die Buchhaltung beider Firmen sei bis Ende 2007 von der Gattin des ausgeschiedenen Hauptgesellschafters M „maßgeblich beeinflusst“ worden. Ab Herbst 2007 sei auf Forderung der G.GmbH eine Buchhalterin – eine Dame aus Deutschland, die seit Anfang 2006 teilweise im Projektmanagement der M.GmbH tätig gewesen sei – ausgewählt worden, die die Vorgänge in der Buchhaltung überprüfen sollte. „Sie habe bis Herbst 2007 schon manchmal die Möglichkeit gehabt, teilweise Einfluss auf die Buchhaltung zu nehmen, wenn es die Gattin des Altgesellschafters nicht verhindert habe“.

Der Altgesellschafter samt Ehegattin und die anderen Gesellschafter seien Ende 2007 im Streit auseinander gegangen. Die neuen Geschäftsführer DS und DJ hätten mit der neuen Buchhalterin alle „Altlasten“ aufarbeiten müssen. So habe die Buchhaltung vom Jahr 2007 teilweise nacherfasst werden müssen, weil diese nicht ordnungsgemäß abgeschlossen worden war.

Die G.GmbH habe darüber hinaus vorgegeben, dass eine Verschmelzung beider Firmen mit 31. Dezember 2007 stattzufinden habe, damit die Firma nach außen unter einem Namen auftreten und Kosten sparen könne.

In dem in der Begründung des angefochtenen Bescheides angesprochenen Zeitpunkt sei somit M „deklarativer“ Geschäftsführer gewesen. Faktisch habe er gemeinsam mit DJ , der im

November als Geschäftsführer „wieder“ eingesetzt worden sei, die Übergabe des Betriebes vorbereitet.

Die Jahresabschlüsse 2006 und 2007 hätten im Frühjahr 2008 fertig gestellt werden müssen. Nach Übernahme der Buchhaltung sei festgestellt worden, dass K in seiner Funktion als Steuerberater den Jahresabschluss für 2006 noch nicht abgegeben habe. Im Dezember 2007 sei K sowohl als Geschäftsführer und Steuerberater der i.B.G.m.b.H. . als auch als Steuerberater der M.GmbH von allen verbliebenen Funktionen „deklarativ“ enthoben worden. Die i.B.G.m.b.H. . besitze alle Immobilien, Maschinen, Geräte und den Fuhrpark. Ab Gründung der M.GmbH seien alle Investitionen nur mehr über diese Firma finanziert worden. Es bestehe ein Vertrag, in dem vereinbart sei, dass die i.B.G.m.b.H. . der M.GmbH alle ihr gehörigen Investitionsgüter zur Nutzung überlasse und dafür Miete verrechne. Der Geschäftsführer DS habe bei der Fertigstellung des Jahresabschlusses 2007 festgestellt, dass die Rechnungen über die Miete sowohl 2006 als auch 2007 nicht erfasst waren. Bei der Erstellung der Jahresabschlüsse 2006 und 2007 wurden die Rechnungen über die Miete nacherfasst. Der Jahresabschluss 2006 sei von der M.GmbH bereits eingereicht worden. Beim noch nicht eingebrochenen Jahresabschluss 2007 ergebe sich ein erhebliches Umsatzsteuerguthaben von 85.275,78 €, da sowohl die Vorsteuern der Miete für 2006 als auch für 2007 erfasst seien. Eine Kopie der Umsatzsteuererklärung 2007 liege bei.

Die Begründung des Finanzamtes, der Geschäftsführer habe sich gegenüber dem Prüfer mit einer irrtümlichen Einbuchung verantwortet, sei falsch, weil DJ zu diesem Zeitpunkt „faktisch schon nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei“ und nie mit dem Finanzbeamten gesprochen habe. Er sei bei der Umsatzsteuersonderprüfung nicht dabei gewesen. Die Prüfung sei von K als steuerlichem Vertreter abgehandelt worden. Er habe, weil die Gattin des Alleingeschafters nicht zur Verfügung gestanden sei, die Dame aus Deutschland beauftragt, dem Finanzbeamten in Abstimmung mit ihm Unterlagen zu übergeben. Ob der Altgesellschafter M. bei der Prüfung auch anwesend gewesen sei, sei nicht bekannt. Der jetzige Prokurist AS sei bei der Prüfung ebenfalls nicht anwesend gewesen und nie mit Buchhaltungsbelangen und Steuerthemen der M.GmbH befasst gewesen. Weder DJ noch DS hätten damals in die Sache Einblick gehabt. Die Dame aus Deutschland habe die Aufträge des Geschäftsführers der i.B.G.m.b.H. . und steuerlichen Vertreters beider Firmen, K , ausgeführt. Die Begründung des Finanzamtes, in subjektiver Hinsicht sei die Handlungsweise des Geschäftsführers und des Prokuristen nicht nachvollziehbar, sei verständlich, da ein ordentlicher Geschäftsmann solche Aussagen nie tätigen würde. Darum sei auch der steuerliche Vertreter und damalige Geschäftsführer K nach dem Aufkommen verschiedener Ungereimtheiten abgesetzt worden.

Da die Rechnungen jetzt bei der i.B.G.m.b.H. . als Umsatzsteuerbemessungsgrundlage erfasst seien und die Umsatzsteuer dafür abgeführt werde, die Vorsteuer bei der M.GmbH erfasst und über die Umsatzsteuererklärung 2007 geltend gemacht werde, sei dem Staat kein Schaden zugefügt worden. Die beiden Geschäftsführer hätten sofort nach Feststellung der Mängel in der Buchhaltung bei der Erstellung der Jahresabschlüsse veranlasst, dass die Fehler behoben würden.

Die bei einem Wechsel in der Person des gesetzlichen Vertreters und beim Erwerb eines Unternehmens gemäß § 15 Abs. 2 BAO normierte Haftung stelle explizit auf das Erkennen des nachfolgenden Vertreters und ausschließlich auf die objektive Unrichtigkeit einer vom Vorgänger abgegebenen oder unterlassenen Erklärung ab. Werde die im § 15 BAO vorgesehene Anzeige innerhalb der dort vorgesehenen Frist ordnungsgemäß erstattet, so bewirke sie gemäß § 30 Abs. 3 Strafaufhebung für diejenigen, welche die in § 15 BAO bezeichnete Erklärung abzugeben unterlassen oder unrichtig bzw. unvollständig abgegeben haben. Gemäß § 30 Abs. 3 gelten die Bestimmungen des § 29 sinngemäß. Die in § 29 geforderte Darlegung der Verfehlung sowie die Offenlegung der für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände werde in § 15 BAO umschrieben mit der Anzeige des erkannten Verstoßes, somit mit der Anzeige, welche Abgaben (in welcher Höhe) unrichtig, unvollständig oder nicht erklärt worden sind. So wie bei der Selbstanzeige sei das ursprüngliche Offenlegungsdefizit nachzuholen. Die Anzeige nach Maßgabe des § 15 habe binnen drei Monaten ab Kenntnis des Verstoßes zu erfolgen und sei Voraussetzung für die strafauflösende Wirkung. Die Jahresabschlüsse 2007 und 2008 seien von der i.B.G.m.b.H. . Mitte Mai 2008 fertig gestellt und die Anzeige bereits an das Finanzamt eingereicht worden.

Der Verdacht der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung gegen DJ und AS sei daher klar widerlegt. Sie hätten keine Möglichkeit gehabt im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung Einfluss auf den Verlauf der Sache zu nehmen, da sie überhaupt nicht involviert gewesen seien. Es sei daher auch unmöglich, ihnen die Steuerhinterziehung anzulasten. Die Kausalität sei nicht vorhanden.

Da in dieser Sache erstens kein Schaden für den Staat entstanden sei (Taterfolg) und die Verdächtigen in der Sache gar nicht mitgewirkt haben (Tathandlung) könne ihnen keine Schuld unterstellt werden.

Es werde daher die Einstellung des eingeleiteten Finanzstrafverfahrens beantragt, da die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden könne. Es seien nicht genügend Verdachtsgründe gegeben, das Finanzstrafverfahren weiter zu führen.

Die i.B.G.m.b.H. . wurde mit dem Generalversammlungsbeschluss vom 9. Mai 2008 als übertragende Gesellschaft mit der M.GmbH als übernehmende Gesellschaft verschmolzen

(Firmenbuchauszug der mittlerweile im Firmenbuch gelöschten i.B.G.m.b.H.). Die M.GmbH firmiert nun unter dem Namen i.GmbH (Firmenbuchauszug vom 19. Mai 2009).

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist zu prüfen, ob die Zustellung des angefochtenen Bescheides am 21. Juli 2007 an die M.GmbH rechtswirksam erfolgt ist.

In der Zustellverfügung des angefochtenen Bescheides wurde die M.GmbH als Bescheidadressatin bezeichnet, die auf Grund des Verschmelzungsvertrages als übernehmende Gesellschaft mit der i.B.G.m.b.H. vom 9. Mai 2008 verschmolzen wurde und seit diesem Zeitpunkt unter dem neuen Namen i.GmbH firmiert. Nach dem in den Akten erliegenden Rückschein wurde der Bescheid vom 14. Juli 2008 der Bf. am 21. Juli 2008 zugestellt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die falsche Bezeichnung des Bescheidadressaten unbeachtlich, wenn der Bescheid demjenigen, für den er seinem Inhalt nach bestimmt ist, zugestellt wird.

Erfolgt die Zustellung eines Bescheides im Falle einer Verschmelzung an jene juristische Person, die durch die Verschmelzung nicht untergegangen ist (das ist die aufnehmende und daher weiterbestehende Gesellschaft), so ist die Zustellung an die unter ihrem früheren Namen bezeichnete Gesellschaft lediglich als unrichtige Parteienbezeichnung zu sehen, die am tatsächlichen Adressaten des Bescheides keinen Zweifel aufkommen lassen kann (VwGH 15.12.1993, 93/03/0023).

Die Zustellung des angefochtenen Bescheides an die M.GmbH als übernehmende Gesellschaft ist daher trotz der im Zeitpunkt der Zustellung geänderten Firma der Bf. (i.GmbH) rechtswirksam erfolgt.

Die Einbringung der Beschwerde vom 1. August 2008 durch die M.GmbH ist ebenfalls unter diesem Gesichtspunkt zu beurteilen, weshalb ein Grund für eine Zurückweisung der Beschwerde nicht vorliegt.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden 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 § 1 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) sind Verbände im Sinne dieses Gesetzes juristische Personen sowie eingetragene Personengesellschaften und Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen.

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 sind, die den Verband treffen.

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

Entscheidungsträger im Sinne dieses Gesetzes ist, wer Geschäftsführer, Vorstandsmitglied oder Prokurst ist oder aufgrund organschaftlicher oder rechtsgeschäftlicher Vertretungsmacht in vergleichbarer Weise dazu befugt ist, den Verband nach außen zu vertreten (§ 2 Abs. 1 Z 1 VbVG).

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

Die finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit trifft einen Verband somit, wenn ein Entscheidungsträger ein Finanzvergehen rechtswidrig und schuldhaft in leitender Funktion begangen hat und die Tat zu Gunsten des Verbandes begangen worden ist oder durch sie Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.

Der Verband kann gemäß § 28a FinStrG in Verbindung mit § 3 Abs. 4 VbVG auch neben und zusätzlich zu Entscheidungsträgern verantwortlich gemacht werden. Die Strafbarkeit des Entscheidungsträgers schließt die Verbandsverantwortlichkeit nicht aus.

Unbestritten ist, dass die Bf. als juristische Person vom Anwendungsbereich des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes erfasst ist.

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

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende

Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.

Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten. Von der Einleitung eines Strafverfahrens hat sie nur dann abzusehen und darüber einen Aktenvermerk mit Begründung aufzunehmen,

a) wenn die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,

b) wenn die Tat kein Finanzvergehen bildet;

c) wenn der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,

d) wenn 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 (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Gegenstand des Einleitungsbescheides ist nicht in der Feststellung der Tat, sondern die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könnte ein Finanzvergehen begangen haben (vgl. VwGH vom 29. November 2000, 2000/13/0196).

Im vorliegenden Fall genügt daher das Vorliegen von Verdachtsgründen, dass die Entscheidungsträger der Bf. zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung den Verband treffender Verpflichtungen ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen haben. Ob dieser Tatverdacht zu der für einen Schuldspruch gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG erforderlichen Überzeugung führen wird, bleibt dem vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden Untersuchungsverfahren iSd. §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Im vorliegenden Fall wurde gegen den Verband M.GmbH (nunmehr i.GmbH) ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass ihre Entscheidungsträger DJ als Geschäftsführer und AS als Prokurist zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung den Verband treffender Verpflichtungen ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen haben.

Wenn in der Beschwerde ausgeführt wird, im Zeitpunkt der Umsatzsteuersonderprüfung seien die beiden noch nicht Entscheidungsträger der Bf. gewesen, ist darauf hinzuweisen, dass der Zeitpunkt der Umsatzsteuersonderprüfung (12. Juni 2007) für die strafrechtliche Verantwortlichkeit nicht relevant ist. Aus dem Spruch des Einleitungsbescheides geht hervor, dass Verfahrensgegenstand die Verkürzung der Umsatzsteuer für den Monat März 2007 in der Höhe von 42.680,43 € ist.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. (...) Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II 1998/206 idgF. entfällt diese Verpflichtung lediglich dann, wenn sich entweder für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt oder wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Die (unrichtige) Umsatzsteuervoranmeldung für März 2007 vom 15. Mai 2007 wurde beim Finanzamt am 18. Mai 2007 eingereicht; es ist daher zu untersuchen, ob DJ und AS zu diesem Zeitpunkt (und nicht im Zeitraum der Umsatzsteuersonderprüfung) Entscheidungsträger der Bf. waren.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG zufolge ist die in Rede stehende Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden. Als Verkürzung ist dabei jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf deren Höhe und Fälligkeit anzusehen, sodass eine tatbildmäßige Verkürzung bereits dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten Steuergläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem dieser nach den Abgabenvorschriften erstmals darauf Anspruch gehabt hätte (vgl. z.B. VwGH vom 15.12.1993, 93/13/0055). Eine endgültige Abgabenhinterziehung ist für den Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erforderlich und der Umstand einer nicht auf Dauer angelegten, sondern bloß vorübergehenden Verkürzung bei einem Schulterspruch allenfalls auf der Ebene der Strafausmessung (§ 23 FinStrG) entsprechend zu berücksichtigen. Dass dem Staat kein Schaden zugefügt worden ist, weil die diesbezügliche Umsatzsteuer im Zuge der Umsatzsteuererklärung 2007 der i.B.G.m.b.H. abgeführt werde, vermag daher weder die Entscheidungsträger selbst noch die Bf. als belangten Verband zu exkulpieren.

Die M.GmbH wurde mit dem Gesellschaftsvertrag vom 15. November 2005 errichtet. Mit dem Gründenden Gesellschafterbeschluss vom gleichen Tag wurden die Gesellschafter M und K zu Geschäftsführern der Gesellschaft bestellt; dem Gesellschafter AS wurde die Prokura für den gesamten Geschäftsbereich erteilt.

In der Generalversammlung der Gesellschaft vom 7. November 2006 wurde K mit sofortiger Wirkung als Geschäftsführer abberufen und DJ zum neuen Geschäftsführer bestellt (siehe Generalversammlungsprotokoll vom 7. November 2006 und Firmenbuchauszug der i.GmbH).

Mit dem Gesellschafterbeschluss vom 23. November 2007 wurde M als Geschäftsführer abberufen und DS zum weiteren Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt. Er vertrat die Bf. ab diesem Zeitpunkt gemeinsam mit (dem bereits ein Jahr zuvor bestellten) Geschäftsführer DJ . Ebenso vertrat der Prokurist AS die Gesellschaft nunmehr gemeinsam mit den Geschäftsführern DS und DJ (siehe Gesellschafterbeschluss vom 23. November 2007 und Firmenbuchauszug der i.GmbH).

Das Vorbringen in der Beschwerde, DJ und AS seien erst am 23. November 2007 zum Geschäftsführer bzw. Prokuristen bestellt worden, ist daher aktenwidrig. AS war seit der Errichtung der Bf. Prokurist; DJ seit 7. November 2006 ihr Geschäftsführer.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass für die Annahme der Täterschaft die faktische Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Abgabepflichtigen genügt. Es bedarf dabei nicht eines rechtsgeschäftlichen oder organmäßigen Vollmachtsverhältnisses. Den "faktischen Geschäftsführer" trifft die finanzstrafrechtliche Verantwortung für die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen, auch wenn er im Firmenbuch nicht formell als Geschäftsführer eingetragen ist.

In der Beschwerde wird dazu ausgeführt, im Tatzeitraum sei M „deklarativer“ Geschäftsführer gewesen. „Faktisch“ sei der Ablauf so gewesen, dass dieser gemeinsam mit DJ die Übergabe des Betriebes vorbereitet habe. Der Bf. war daher nicht nur im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen, sondern auch tatsächlich als solcher aktiv tätig.

Ausführungen hinsichtlich des Vorbringens der Bf. zu § 15 BAO bzw. § 30 Abs. 3 FinStrG erübrigen sich daher.

Im Übrigen irrt die Bf. auch in Bezug auf das Vorbringen, die Begründung des Finanzamtes im Hinblick auf die Verantwortung des DJ gegenüber dem Prüfer sei falsch, weil DJ zu diesem Zeitpunkt nicht Geschäftsführer gewesen sei und nie mit dem Finanzbeamten gesprochen habe: Nach der Aktenlage wurde die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 12. Juni 2007 von DJ unterfertigt. Da die einzige Feststellung des Prüfers in dieser Niederschrift die Nichtanerkennung der Vorsteuer über 42.680,63 € aus der bereits stornierten Rechnung im Voranmeldungszeitraum März 2007 betrifft, ist davon auszugehen, dass sich der Geschäftsführer DJ zu dieser Feststellung gegenüber dem Prüfer geäußert hat, der diese Verantwortung überdies in einem Aktenvermerk festgehalten hat.

Die Verwirklichung des objektiven Tatbildes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird von der Bf. im vorliegenden Fall nicht bestritten. Nach ständiger Rechtsprechung der Höchstgerichte konsumiert der Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG die Hinterziehung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, wenn in der Folge mit Beziehung auf denselben Betrag und denselben Steuerzeitraum die Umsatzsteuerverkürzung auch im Stadium ihrer bescheidmäßigen Festsetzung im Sinne des Tatbestandes des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgt oder zumindest versucht wird (VwGH 2.8.2000, 98/13/0121). Der Verdacht der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer liegt nicht vor, weil die Tat durch die bereits im Juni 2007 abgeschlossene Betriebsprüfung entdeckt war, sodass die verantwortlichen Entscheidungsträger nicht davon ausgehen konnten, dass eine nach Abschluss der Betriebsprüfung eingereichte unrichtige Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2007 antragsgemäß veranlagt werden würde. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist daher zutreffenderweise vom Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgegangen.

Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595).

Die Umsatzsteuervoranmeldung für März 2007 vom 15. Mai 2007, in der ein Vorsteuerüberschuss in der Höhe von 8.296,82 € ausgewiesen ist, wurde nach der Aktenlage vom Geschäftsführer DJ unterfertigt. Wenn dieser sich damit rechtfertigt, die Einbuchung der Rechnung sei irrtümlich erfolgt, weil diese bereits storniert und eine Neuaustrstellung bis dato nicht erfolgt sei, und die Bf. der Finanzstrafbehörde insoweit zustimmt, als diese Begründung nicht verständlich sei, da ein ordentlicher Geschäftsmann solche Aussagen nie täten würde, besteht nicht nur in objektiver, sondern auch in subjektiver Hinsicht der begründete Verdacht, der Geschäftsführer habe das ihm angelastete Finanzvergehen begangen. Damit ist auch der der Bf. im angefochtenen Bescheid angelastete Verdacht ausreichend begründet, DJ habe als Entscheidungsträger der Gesellschaft ein Finanzvergehen zu Gunsten des Verbandes begangen (§ 3 Abs. 1 Z 1 VbVG) und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich des Prokuristen AS wird in der Beschwerde lediglich vorgebracht, er sei bei der Prüfung nicht anwesend und nie mit Buchhaltungsbelangen und Steuerthemen der M.GmbH befasst gewesen. Die Nichtanwesenheit des Prokuristen bei der abgabenbehördlichen Prüfung kann diesen nicht von vornherein von jeglichem Tatverdacht zu befreien. Für welches Aufgabengebiet er als allein vertretungsbefugter Prokurist seit der Errichtung der GmbH zuständig war, wird nicht bekannt gegeben. Die Behauptung allein, der Prokurist sei für diesen Aufgabenbereich nicht zuständig gewesen, genügt nicht, den Verdacht, auch er sei als Entscheidungsträger der Gesellschaft für die Straftat verantwortlich, zu entkräften.

Darüberhinaus ist der Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen AS vom

14. Juli 2008 wegen des in Rede stehenden Finanzvergehens in Rechtskraft erwachsen, weshalb von einem begründeten Tatverdacht auszugehen ist.

Zusammenfassend liegen daher ausreichende Anhaltspunkte vor, dass eine Verbandsverantwortlichkeit der Bf. gegeben ist, weil ihre Entscheidungsträger das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen haben.

Die Darstellung des Ein- und Austrittes diverser Gesellschafter bei der Bf. sowie der Differenzen der Gesellschafter untereinander, der Abberufung des steuerlichen Vertreters Ende 2007 sowie die Nacherfassung der Buchhaltung für 2007 ist für das gegenständliche Verfahren nicht von Relevanz, weshalb darauf nicht näher eingegangen wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 25. Mai 2009