



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0039-L/05

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen BK, Arbeiter, geb. am 19XX, whft. in L, vertreten durch die Hasch & Partner Anwaltsgesellschaft mbH. in 4020 Linz, Landstraße 47, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 26. April 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Linz, vertreten durch ORat. Dr. Christian Kneidinger, vom 9. März 2005, SN 046-2004/00511-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen BK wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass er vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Linz als Verantwortlicher der Firma M-KEG durch die verspätete Abgabe bzw. die Abgabe von falschen Umsatzsteuervoranmeldungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate Dezember 2003 sowie Juli und September 2004 iHv. insgesamt 17.919,94 € (12/03: 9.383,60 €, 07/04: 1.404,59 € und 09/04: 7.131,75 €) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss gehalten hat und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. März 2005 hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 046-2004/00511-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich als Verantwortlicher der Firma M-KEG durch die Nichtabgabe bzw. verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate August und Dezember 2003 sowie Februar, Juli und September 2004 iHv. 30.037,16 € bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss gehalten habe, wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen und dadurch ein Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm. 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

In der Begründung verwies die Finanzstrafbehörde erster Instanz im Wesentlichen auf eine unter der ABNr. 12 durchgeführte abgabenbehördliche Umsatzsteuersonderprüfung (USO-Prüfung) sowie auf die Einsichtnahme in das Gebarungskonto zur StNr. 34. Der bereits eine einschlägige Vorstrafe aufweisende Beschuldigte sei während des gesamten Zeitraums gegenüber der Abgabenbehörde zeichnungsberechtigt gewesen und ergebe sich dessen (abgabenrechtliche) Verantwortlichkeit auch aus seiner Rolle bei in der in Konkurs gegangenen Vorgängerfirma, der Firma A GesmbH..

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 26. April 2005, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Bf. sei lediglich Kommanditist der Firma M-KEG und als solcher nicht geschäftsführungsbefugt. Soweit die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht durch das beauftragte Steuerbüro eingereicht worden seien, seien die Voranmeldungen von der Komplementärin zu unterfertigen und abzugeben gewesen. Im Übrigen ergebe sich aus den vom Steuerberatungsbüro eingereichten und in Kopie der Beschwerde angeschlossenen Umsatzvoranmeldungen für August und Dezember 2003, Februar, Juli und September 2004 ein Vorsteuerguthaben iHv. insgesamt 10.846,76 €, sodass schon aus diesem Grund von keiner Pflichtverletzung durch die Firma M-KEG ausgegangen werden könne. Eine abgabenrechtliche Verpflichtung des Kommanditisten bestehe aber selbst dann nicht, wenn dieser dem Finanzamt gegenüber zeichnungsberechtigt gewesen sei, was aber dem Bf. unbekannt sei. Auf eine Verantwortlichkeit des Bf. im Anlassfall könne auch nicht aus der Abgaben-Sachlage bei der Firma A Warenvertriebs-GesmbH. geschlossen werden. Es werde daher beantragt, das Finanzstrafverfahren einzustellen.

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.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und nicht sicher sein, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

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 § 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 (vgl. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG) im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung und wissentlich im Hinblick auf den Taterfolg (Abgabenverkürzung) handelt.

Eine Abgabenverkürzung iSd. Abs. 2 ist u. a. dann bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht zu dem im Gesetz vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkt (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) entrichtet wurden (vgl. § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG) bzw. wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden (vgl. § 33 Abs. 3 lit. d leg. cit.).

Derjenige, dem es u. a. bei der von ihm begangenen Abgabenhinterziehung darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, handelt gewerbsmäßig (§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG).

Gemäß § 21 Abs. 1 und 2 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat bzw. auf das Kalendervierteljahr (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung oder Überschuss) selbst zu berechnen hat. Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II 1998/206 idgF. entfällt diese Verpflichtung lediglich dann, wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt oder wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Aus der neben den Strafakt SN 046-2004/00511-001, den Strafakt SN 046-2000/00253-002, den Gewinnfeststellungsakt (jeweils des Finanzamtes Linz) StNr. 34 samt dem im Akt erliegenden Kontrollmaterial sowie den Arbeitsbogen zu der unter der ABNr. 12 von der Abgabenbehörde im Dezember 2004 durchgeführten USO-Prüfung betr. den Zeitraum 07-10/04 umfassenden Aktenlage kann für die verfahrensgegenständliche Beurteilung von nachstehendem Sachverhalt ausgegangen werden:

Mit (rechtskräftiger) Strafverfügung des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Juli 2002, SN 046-2000/00253-002, war der Bf. (als tatsächlicher Geschäftsführer) der seit Oktober 1994 bestehenden und (ebenfalls) im Gastronomiebereich tätigen Firma A Warenvertriebs-GesmbH., FN 56, WL, seit 13. Jänner 2005 A Warenvertriebs-GesmbH. in Liquidation (Konkurseröffnung laut Az. 78 des Landesgerichtes Linz), für schuldig erkannt worden, vorsätzlich als Verantwortlicher der genannten Firma, Selbstbemessungsabgaben, nämlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für September, November und Dezember 1999 sowie Jänner und April 2000 iHv. insgesamt 232.589,00 ATS,

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Am 25. Juli 2002 gründete der Bf. (als Kommanditist, Geschäfts- und Gewinnanteil: 10 %) gemeinsam mit LM (als Komplementär, Einlage 100,00 €, Geschäfts- und Gewinnanteil: 90 %) die M-KEG, FN 910, Unternehmensgegenstand: u. a. Handel mit mobilen Imbissfahrzeugen und Verkauf von Kebap, mit Sitz in WL. Sowohl in dem der Abgabenbehörde mit dem die Unterschriften beider Gesellschafter aufweisenden Schreiben vom 27. Jänner 2003 übermittelten Fragebogen Verf 16 als auch im angeschlossenen Unterschriftsprobenblatt (Verf 26) scheinen als Zeichnungsberechtigte des tatsächlich am 12. Dezember 2002 eröffneten Unternehmens sowohl der Bf. als auch LM auf. Laut Gewinnfeststellungsakt zu StNr. 34 (es liegt eine allein vom Bf. für die M-KEG unterfertigte Vollmacht vom 25. September 2003 vor) wurde die genannte Firma, über die laut Az. 1112 des Landesgerichtes Linz am 18. November 2004 der Konkurs eröffnet wurde, bis November 2004 gegenüber der Abgabenbehörde von der P. P. K & Partner GesmbH. bzw. P & P K KEG in 4020 Linz vertreten. Am 5. Februar 2003 wurde aus Anlass einer vom Finanzamt Linz vorgenommenen Erhebung/Nachschau mit dem Bf. eine Niederschrift (Verf 28) aufgenommen, wonach der Bf. (vgl. Unterschrift) vom Erhebungsorgan u. a. ausdrücklich auf die Verpflichtung bzw. Fristen zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen hingewiesen wurde. Weiters ist aus dem Abgabenakt ersichtlich, dass auf der überwiegenden Mehrzahl der Firmenbelege [Ein- und Verkaufsbelege bzw. Leasingverträge von Gegenständen der Betriebsausstattung bzw. Ver- und Einkaufsbelege von Handelswaren, diverse Kasseneingangsbelege und Quittungen sowie Firmenkorrespondenz) ebenso wie bei der Bevollmächtigungsurkunde zu StNr. 34 bei der firmenmäßigen Fertigung allein bzw. zumindest auch die Unterschrift bzw. der Name des Bf. (als Geschäftsführer der bezeichneten KEG) aufscheint.

Laut Veranlagungs- bzw. Gewinnfeststellungsakt (Gebarungskonto) zur angeführten StNr. wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA) für 08/03 (ausgewiesene Zahllast: 3.322,96 €) am 14. Oktober 2003, die UVA 12/03 (Zahllast: 9.383,60 €) am 23. Februar 2004 und die UVA 02/04 (Zahllast: 8.724,29 €) am 29. April 2004 beim Finanzamt eingereicht. Eine termingerechte Entrichtung der entsprechenden Vorauszahlungen (Zahllasten) für 12/03 und 02/04 iSd. o. a. Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II 1998/206 idgF. erfolgte nicht. Weiters wurde am 2. September 2004 für 07/04 eine UVA (Gutschrift: 2.230,76 €) verbucht bzw. eingereicht.

Im Zuge der im Dezember 2004 von der Abgabenbehörde unter der ABNr. 12 durchgeführten USO-Prüfung wurde unter Tz. 1 festgestellt, dass zu 07/04 (entgegen § 12 Abs. 1 Z. 1 und

Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994) Vorsteuer iHv. insgesamt 1.404,76 € zu Unrecht geltend gemacht worden sei. Weiters stellte das Prüfungsorgan fest, dass in der für den Voranmeldungszeitraum 09/04 erst zu Prüfungsbeginn abgegebenen, eine Gutschrift iHv. 12.528,25 € ausweisenden UVA Vorsteuer iHv. insgesamt 19.660,00 € zu Unrecht (Scheinrechnungen bzw. fingierte Rechnungen) geltend gemacht worden sei und wurden am 17. Dezember 2004 (gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994) die betreffenden Umsatzsteuervorauszahlungen entsprechend (07/04: Gutschrift 826,17 € und 09/04: Zahllast 7.131,75 €) von der Abgabenbehörde bescheidmäßig festgesetzt.

Aus den vom Bf. im Zuge der Beschwerde vorgelegten Unterlagen (Kopien der UVA für 08/03, 12/03, 02/04, 07/04 und 09/04) geht hervor, dass die angeführten Voranmeldungen von der KEG am 10. Oktober 2003 (08/03), 25. Februar 2004 (12/03), 7. April 2004 (02/04) bzw. am 6. September 2004 (07/04) und am 11. November 2004 (09/04) dem beauftragten Steuerbüro übergeben worden waren.

Auf Grund des o. a. bisher ermittelten Sachverhalts kann davon ausgegangen werden, dass seitens der Firma M-KEG für die Voranmeldungszeiträume 12/03, 02/04, 07/04 und 09/04 unter Nichteinhaltung der Vorschriften des § 21 UStG 1994, nämlich Nichtabgabe von (zutreffenden) UVA, Umsatzsteuerverkürzungen iHv. insgesamt 26.644,23 € [12/03: 9.383,60 €; 02/04: 8.724,29 €; 07/04: 1.404,59 € und 09/04: 7.131,75 € (jeweils Differenz zwischen mittels UVA geltend gemachter Gutschrift und bescheidmäßig festgesetzter Zahllast)] bewirkt wurden.

Unmittelbarer Täter iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (vgl. § 1 leg. cit.) kann, wenn sich eine Verpflichtung (hier iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994) nicht schon auf Grund rechtlich oder vertraglich eingegangener Verpflichtungen ergibt, auch diejenige (natürliche) Person sein, die faktisch die Geschäfte des Unternehmens bzw. einer Gesellschaft führt bzw. tatsächlich (auch) abgabenrechtliche Verpflichtungen wahrnimmt. Dabei gilt aber, dass wer (faktisch) die Geschäfte einer Gesellschaft (auch ohne rechtsgültige Bestellung zum Geschäftsführer) abwickelt, grundsätzlich auch die sich aus unternehmerischen Tätigkeit ergebenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft zu erfüllen hat (vgl. z. B. VwGH vom 29. September 2004, 2004/13/0101).

Dafür, dass (zumindest auch) der Bf. de facto die Geschäfte der M-KEG geführt bzw. abgewickelt hat, bietet aber der bisher ermittelte Sachverhalt, wie oben dargestellt, ausreichende Anhaltspunkte, sodass auch wenn (bisher) mangels entsprechender in diese Richtung gehender Erhebungen nicht feststellbar war, dass (auch) der Bf. tatsächlich Abgabenerklärungen eingereicht bzw. sich auf Grund der Selbstbemessung ergebende Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat (Zeichnungsberechtigung am Firmenkonto?),

zumindest für das gegenständliche Beschwerdeverfahren davon ausgegangen werden kann, dass entgegen den Rechtsmittelausführungen die Person des Bf. die objektiven Tätervoraussetzungen iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt.

Wenn man aber auf Grund der aktuellen, auch das Beschwerdevorbringen miteinschließenden Erhebungssituation den aus den vom Bf. vorgelegten Unterlagen ersichtlichen Umstand berücksichtigt, dass im Gegensatz zur UVA 12/03, die laut den im Zuge der Beschwerde vorgelegten Unterlagen erst am 25. Februar 2004 und somit bereits außerhalb der Frist des § 21 Abs. 1 UStG 1994 beim (u. a. auch mit der abgabenbehördlichen Einreichung der UVA betrauten) abgabenrechtlichen Vertreter eingelangt ist, nach der Aktenlage die (laut Abgabenakt ebenfalls verspätet beim Finanzamt eingereichte) UVA 02/04 offenbar noch innerhalb der Frist des § 21 Abs. 1 UStG 1994, u. zw. am 7. April 2004, beim Vertreter eingegangen ist, so steht dies mangels zusätzlicher Anhaltspunkte zumindest der Annahme eines subjektiven Tatverdachtes hinsichtlich dieses Teilfaktums entgegen. Ob der geschilderten Sachlage konnte nämlich der Bf. mangels konkreter Hinweise dafür, dass er trotz aufrechter Bevollmächtigung von einer Nichteinreichung der UVA durch den Vertreter ausgehen musste, nicht mit der auch für einen bedingten Tatvorsatz erforderlichen Bestimmtheit ("Ernsthaft für möglich halten") von einer Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung ausgehen.

Hingegen lässt sich aus der an sich rechtzeitigen Übermittlung der UVA für 07/04 und 09/04 an den Steuerberater nichts für das Beschwerdebegehren gewinnen, als in diesen Voranmeldungen nach den bisherigen abgabenbehördlichen Feststellungen jeweils Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht wurden. Ausgehend von der Art der von der Betriebsprüfung aufgezeigten Mängel (Scheinrechnungen bzw. Verletzung von grundlegenden Formvorschriften des UStG 1994 und Nichtbeachtung des wohl auch dem Bf. hinlänglich bekannten Vorsteuerabzugausschlusses iZm. Personenkraftwagen) und der Person des Bf. (langjährige unternehmerische Tätigkeit, einschlägige Vorstrafe, erfolgte ausdrückliche Belehrung über die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten zu Beginn der laufenden Geschäftstätigkeit), kann mit der in diesem Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit auf einen tatbestandsmäßigen Vorsatz sowohl hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung als auch hinsichtlich der Bewirkung einer Abgabenverkürzung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geschlossen werden.

Was die von der Erstbehörde ebenfalls angezogene Qualifikation der Gewerbsmäßigkeit angeht, bietet jedoch der bisher feststehende Sachverhalt jedenfalls hinsichtlich der angelasteten Teilfakten der Umsatzsteuerverkürzung 12/03 und 07/04 keine konkreten Anhaltspunkte für eine entsprechende auf eine fortlaufende Einnahmenerzielung aus der

Begehung weiterer Abgabenhinterziehungen gerichtete Absicht. Betreffend die Abgabenhinterziehung iZm. dem Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum September 2004 lassen die bisherigen Feststellungen hinsichtlich Art und die Umstände der Tatbegehung (Geltendmachung von Vorsteuer aus Scheinrechnungen) ein zielgerichtetes bzw. absichtliches Handeln des ja an der KEG auch beteiligten Bf. iSd. § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht denkunmöglich erscheinen bzw. vermuten. Dem steht allerdings entgegen, dass der festgestellte Tatzeitpunkt (14. Dezember 2004) bereits sowohl nach der Konkurseröffnung als auch nach der endgültigen Schließung des Unternehmens (23. November 2004) lag, und angesichts der dadurch veränderten objektiven Ausgangssituation eine Absicht des Bf., sich auch in Hinkunft durch die Begehung von Abgabenhinterziehungen eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen, nur mehr sehr eingeschränkt vorstellbar erscheint, sodass letztlich auch im Hinblick auf dieses Teilfaktum von keinem qualifizierten Tatverdacht auszugehen war.

Auf Grund der dargestellten Überlegungen war daher spruchgemäß zu entscheiden und der Beschwerde unter gleichzeitiger Abweisung des Mehrbegehrens teilweise stattzugeben.

Linz, am 25. November 2005