



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0079-L/07

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1 in der Finanzstrafsache gegen KH, geb. X, Adresse, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Juni 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Gottfried Buchroithner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Mai 2007, StrNr. 2007/00000-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) übernahm als gewerblicher Buchhalter seit November 1999 die steuerliche Vertretung von LD, der seit März 1999 ein Raumausstattungsunternehmen betreibt.

Im Rahmen einer bei LD durchgeföhrten, die Zeiträume 7/2006 bis 1/2007 umfassenden Außenprüfung (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4. April 2007, ABNr. 1) traf die Prüferin u.a. die Feststellung, dass der geprüfte Unternehmer entgegen der ihn treffenden Verpflichtung ab Juli 2006 keine Voranmeldungen mehr beim Finanzamt eingereicht habe. Ab November 2006 seien wiederum Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden. Anzumerken sei, dass sich derzeit auf dem Abgabekonto des Abgabepflichtigen ein Guthaben von

10.708,21 € befindet sich laut Angaben des Bf aus Umsatzsteuervorauszahlungen herrühre.

Bei den Zahlungen seien aber keine detaillierten Hinweise bekannt gegeben worden (Tz 1 der Niederschrift).

Die Prüferin setzte die einzelnen Umsatzsteuerbeträge an Hand des Buchhaltungsjournals für Juli 2006 mit 3.534,59 €, für September 2006 mit 103,54 € und für Oktober 2006 mit 5.396,00 € fest. Für August 2006 errechnete die Prüferin eine Gutschrift von 393,95 € (Tz 2 der Niederschrift).

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung unterfertigte neben der Prüferin auch der Bf.

Mit Schreiben vom 19. April 2007 hielt die Prüferin fest, dass der Bf die Schuld für die Nicht-abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen auf sich genommen habe. Die erforderlichen Unterlagen seien ihm vom Abgabepflichtigen rechtzeitig übermittelt worden.

Auf Grund der Prüfungsfeststellungen leitete das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde I. Instanz mit Bescheid vom 7. Mai 2007 nicht nur gegen LD, sondern auch gegen den Bf ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes ein, er habe vorsätzlich dazu beigetragen, dass LD unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 7/2006 und 9-10/2006 in Höhe von 9.036,22 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, indem er diesem keine Zahlscheine für die Überweisung übermittelt habe. Er habe damit einen Tatbeitrag zum Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a iVm § 11 3. Alt. FinStrG begangen.

Das gegenständliche Strafverfahren wurde gemäß § 61 FinStrG mit dem Strafverfahren LD verbunden.

Zur Begründung verwies das Finanzamt im Wesentlichen auf die anlässlich der Außenprüfung getroffenen Feststellungen.

Mit Eingabe vom 15. Juni 2007 erhob der Bf gegen diesen Bescheid fristgerecht eine irrtümlich als Berufung bezeichnete Beschwerde. Die Beschuldigung, Zahlungen seien nicht geleistet worden, entspreche nicht den Tatsachen. Der von ihm Vertretene habe monatliche Zahlungen geleistet, die sich aus den Lohnabgaben und dem Rest, der Umsatzsteuer, zusammengesetzt hätten. Außerdem habe auf dessen Abgabenkonto kein Rückstand, sondern meist ein Guthaben bestanden. Dies auf Grund der Tatsache, dass die Umsatzsteuer zwar überwiesen worden sei, für die erwähnten Zeiträume aber keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien. Dies sei die einzige Beschuldigung, die der Wahrheit entspreche. Darüber hinaus könne von einer Umsatzsteuerverkürzung nicht gesprochen

werden, da die Umsatzsteuer im Gegenteil eher zu Gunsten des Finanzamtes berechnet worden sei. So seien fehlende Eingangsrechnungen teilweise nicht berücksichtigt und erst in der Jahressteuererklärung mitberechnet worden.

Zu den fehlenden Formularen sei anzumerken, dass es weder seine Absicht noch die des LD gewesen sei, Umsatzsteuer zu verkürzen. Letzteren treffe kein Verschulden, weil ihm nicht bekannt gewesen sei, dass die Voranmeldungen nicht eingereicht worden seien. LD sei seit einigen Jahren Unternehmer und habe die Umsatzsteuer bisher stets korrekt abgeführt. Bei den bisherigen Prüfungen habe es keine Beanstandungen und keine Nachzahlungen gegeben und sei die Buchhaltung ordnungsgemäß geführt worden. Bei den Jahressteuererklärungen hätten sich überwiegend Guthaben ergeben, was darauf schließen lasse, dass die Umsatzsteuer nicht verkürzt, sondern "vorsichtig" berechnet worden sei.

Der Grund für die fehlenden Umsatzsteuerformulare sei darin gelegen, dass das letzte Jahr ein schwieriges für den Bf gewesen sei. Er habe einen Todesfall in der Familie gehabt, sei krank geworden und habe folglich finanzielle Probleme bekommen. Zudem habe er viele Schwierigkeiten mit dem Computer gehabt und sei als Folge all dessen mit der Arbeit in Verzug geraten. Dazu seien Probleme mit seiner Lebensgefährtin und deren Sohn gekommen, die polnische Staatsbürger seien und bei denen zu befürchten gewesen sei, dass sie keine Aufenthaltsbewilligung bzw. Arbeitserlaubnis bekommen würden. Mit all den geschilderten Problemen sei er als Ein-Mann-Betrieb in dieser Zeit nicht in der Lage gewesen, alles korrekt und termingemäß zu erledigen. Seiner Ansicht sei das Wichtigste aber gewesen, dass die Umsatzsteuer bezahlt werde, was auch der Fall gewesen sei. Nach dieser schwierigen Zeit werde er sich bemühen, wieder alles termingerecht zu erledigen. Er ersuche daher, von einer Weiterführung des Verfahrens abzusehen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass nach § 151 Abs. 1 FinStrG das Rechtsmittel der Berufung gegen Erkenntnisse zusteht und gemäß § 152 Abs. 1 FinStrG gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide, soweit nicht ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt ist, als Rechtsmittel die Beschwerde zulässig ist.

Gegen den vorliegenden Einleitungsbescheid war daher richtigerweise das Rechtsmittel der Beschwerde zu erheben und hatte demnach eine Beschwerdeentscheidung zu ergehen.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin 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.

Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz das Strafverfahren einzuleiten. Von der Einleitung eines Strafverfahrens ist nur dann 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 Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) 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 würde (Abs. 3 leg. cit.).

Nach § 83 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen (Abs. 1). Von der Einleitung des Strafverfahrens ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen (Abs. 2).

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Bf genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen.

Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 2 ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Nach § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Zum Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Eine Abgabenverkürzung bei Selbstberechnungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) gilt bereits dann bewirkt (objektive Deliktsvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden.

Eine Einsicht in das Abgabenkonto des LD zeigt, dass am 19. September 2006 ein Betrag von 4.457,02 € überwiesen, aber lediglich für Lohnabgaben August 2006 in Höhe von 1.036,01 € eine Verrechnungsweisung erteilt wurde.

Ebenso verhält es sich zu den Fälligkeitszeitpunkten der Umsatzsteuer September und Oktober 2006:

Am 21. November 2006 wurde ein Betrag von 3.755,80 € überwiesen, jedoch nur für die Lohnabgaben September und Oktober 2006 in Höhe von insgesamt 1.328,61 € eine Verrechnungsweisung erteilt. Am 20. Dezember 2006 erfolgte die Tilgung der Lohnabgaben November 2006 in Höhe von 1.184,54 € durch Überweisung eines Betrages von 6.439,67 €.

Daraus folgt, dass die seitens der Prüfung festgesetzte Umsatzsteuer Juli 2006 (laut Niederschrift 3.534,59 €) im überwiesenen Betrag (4.457,02 €) mit einem Betrag von 3.421,01 € Deckung findet und lediglich der Differenzbetrag zur festgesetzten Umsatzsteuer von 113,58 € nicht fristgerecht entrichtet wurde.

In der Überweisung von 3.755,80 € findet die festgesetzte Umsatzsteuer für September 2006 in Höhe von 103,54 € zur Gänze Deckung.

In der Überweisung vom 20. Dezember 2006 in Höhe von 6.439,67 € findet die festgesetzte Umsatzsteuer von 5.396,09 € – nach Abzug der bekannt gegebenen Lohnabgaben – zwar mit einem Betrag von 140,96 € keine Deckung, doch ist zu berücksichtigen, dass zu diesem Zeitpunkt auf dem genannten Abgabenkonto bereits ein Guthaben von mehr als 5.000,00 € bestand.

Auf dem Abgabenkonto des LD befand sich von 19. September 2006 bis 18. April 2007 stets ein Abgabenguthaben, das über mehrere Monate hinweg einen Betrag von rund 10.000,00 € erreichte.

Die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2006 ergab eine Gutschrift von 2.582,93 €.

Für LD bzw. den Bf als dessen steuerlichen Vertreter ergeben sich aus dem UStG im Zusammenhang mit der monatlich zu entrichtenden Umsatzsteuer im Wesentlichen folgende Verpflichtungen:

*Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 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.
(...)*

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung vorsehen, dass in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt. Unternehmer, die danach für einen

Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen anzufertigen, es sei denn, es ergibt sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss.

In der entsprechenden Verordnung betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen (BGBl. II 206/1998 idF BGBl. II 462/2002, erstmals anzuwenden auf Voranmeldungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2002 beginnen) ist in § 1 festgelegt, dass dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, entfällt.

Da LD für das Kalenderjahr 2005 Umsätze von rund 310.000,00 € erklärte, wäre er zur Einreichung von Voranmeldungen verpflichtet gewesen.

Zum objektiven Tatbestand einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehört neben der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung auch das Bewirken einer Umsatzsteuerverkürzung; eine solche liegt vor, wenn die Umsatzsteuer unter Verletzung einer Anzeigepflicht nicht zu den vorgesehenen Terminen entrichtet wird.

Allgemein setzt eine Abgabenverkürzung voraus, dass der Steuergläubiger durch das Verhalten des Täters einen Nachteil bei Entrichtung der Abgabe erleidet.

Zwar entrichtete LD die in Rede stehenden Umsatzsteuerbeträge, doch führten die einbezahlten Beträge mangels Erteilung einer Verrechnungsweisung auf dem Abgabenkonto zu einem Guthaben und nicht zur Belastung mit der entsprechenden Umsatzsteuer. Die fehlende Deklarierung von zu den Fälligkeiten der Umsatzsteuer überwiesenen Beträgen alleine ist aber nicht ausreichend für die Erhebung des Verdachtes, der Bf habe einen dem § 33 Abs. 2 lit. a iVm § 11 3. Alt. FinStrG entsprechenden Tatbeitrag zu einer Abgabenverkürzung zu verantworten.

Abgesehen davon, dass der Bf als Vertreter des LD gegenüber der Prüferin angab, dass er die Schuld für die Nichtabgabe der Voranmeldungen im inkriminierten Zeitraum zu tragen habe, weil der von ihm Vertretene ihm die erforderlichen Unterlagen fristgerecht übermittelt habe, bestehen auf Grund der zeitgerechten – wenngleich ohne Verrechnungsweisung für die Umsatzsteuer erfolgten – Zahlungen keine Anhaltspunkte für einen begründeten Verdacht auf Bewirkung einer Abgabenverkürzung bzw. Leistung eines Tatbeitrages dazu. Die an sich verbleibende Differenz von 113,58 € aus der Umsatzsteuer Juli 2006 vermag alleine schon

wegen der Geringfügigkeit des Betrages ebenfalls keinen Verdacht auf Begehung einer Abgabenhinterziehung zu begründen, weil aus der Aktenlage nicht erkennbar ist, worauf die Differenz zwischen der Berechnung und Überweisung des LD und der Festsetzung der Umsatzsteuer Juli 2006 anlässlich der Prüfung zurückzuführen ist.

Würde man zudem - mangels gegenteiliger Hinweise aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akten - die sich aus der Umsatzsteuerveranlagung 2006 ergebende Gutschrift gleichmäßig auf sämtliche Voranmeldungszeiträume aufteilen, ergäbe sich auch für den Monat Juli 2006 eine anteilige Gutschrift von 215,24 €, die die aufgezeigte Differenz übersteigen würde.

Lag aber eine Umsatzsteuerverkürzung wegen des Bestehens von ausreichenden Guthaben zu den Fälligkeitszeitpunkten gar nicht vor, war bereits der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erfüllt und konnte der Bf auch keinen Tatbeitrag dazu leisten.

Insgesamt war daher der Argumentation des Bf zu folgen und der Beschwerde antragsgemäß stattzugeben.

Abschließend ist darauf zu verweisen, dass auf Grund der im Einleitungsbescheid zum Ausdruck gebrachten Verbindung (§ 61 Abs. 1 FinStrG) des gegenständlichen Strafverfahrens mit dem des LD nach der am 1. April 2008 neu verlautbarten Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates der Finanzstrafsenat Linz 1 nicht nur zur Entscheidung über die Beschwerde des LD, sondern auch zur Entscheidung über die Beschwerde des Bf berufen war. Der Finanzstrafsenat Linz 1 ist zuständig, wenn mehrere Beschuldigte ein Rechtsmittel ergriffen haben und der Familienname desjenigen Beschuldigten, welcher alphabetisch nach dem ersten Buchstaben des Familiennamens erstgereiht ist, mit einem Buchstaben der Gruppe A bis F des Alphabetes beginnt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Juni 2008