



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen A, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 10. Dezember 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Oststeiermark als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. November 2009, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid vom 6. November 2009 wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

In dem am 12. Februar 2008 beim Finanzamt eingebrachten Fragebogen (Verf 24) gab der Beschwerdeführer (Bf.) durch seinen steuerlichen Vertreter die Eröffnung eines Gewerbebetriebes (Bar) bekannt.

Mit dem Beschluss des BG Gleisdorf vom 7. September 2009 wurde über den Bf. das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, das mit dem Beschluss vom 24. März 2010 in Folge Einleitung des Abschöpfungsverfahrens aufgehoben wurde.

Im Zuge einer am 20. Oktober 2009 im Einzelunternehmen des Bf. durchgeführten Umsatzsteuerprüfung (ABNr. 225114/09) stellte die Prüferin fest, dass für die Voranmeldungszeiträume 01-06/09 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet wurden.

Die Bemessungsgrundlagen für die gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen wurden von der Prüferin auf Grund der vom Bf. vorgelegten Unterlagen ermittelt.

Mit dem in Rechtskraft erwachsenen Bescheid vom 16. Oktober 2009 setzte das Finanzamt Oststeiermark die Umsatzsteuer für die Monate 01-06/09 mit 5.240,21 € fest.

Mit dem Bescheid vom 6. November 2009 leitete das Finanzamt Oststeiermark als Finanzstraßbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstraßverfahren nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 01-06/09 in der Höhe von 5.240,21 € bewirkt und diese Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Begründend wurde zur subjektiven Tatseite ausgeführt, da jedem Unternehmer die Verpflichtung zur Abgabe rechtzeitiger und richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt sei, erhebe sich der Verdacht, der Bf. habe wissentlich die Entrichtung der Umsatzsteuer vermieden.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde vom 10. Dezember 2009 führt der Bf. aus, mit der Abgabe der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen sei sein im Steuerakt ausgewiesener Steuerberater beauftragt gewesen. Dieser habe die Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2008 ordnungsgemäß erstattet. Aus welchem Grund die Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2009 nicht eingebracht wurden, obwohl er dazu den Auftrag hatte, sei für den Bf. nicht feststellbar.

Der Bf. sei bis Februar 2008 durchgehend unselbständig berufstätig gewesen. Im Jänner 2008 habe er sich entschlossen, in der Gastronomie selbständig zu werden und habe im Februar 2008 in B ein Abendlokal eröffnet.

Der Geschäftsgang in seinem Unternehmen sei anfänglich zufrieden stellend gewesen. Er habe es ihm aber nicht ermöglicht, Rückzahlungen auf sein bestehendes Darlehen vorzunehmen wie er auch seine sonstigen Verbindlichkeiten nicht mehr habe bedienen können.

Im Winter 2008/2009 sei es zu einem massiven Einbruch der Umsätze gekommen; ein positiver Geschäftsgang habe trotz größten Bemühens nicht mehr erreicht werden können.

Er sei auch mit den Mietzinszahlungen in Verzug geraten, woraufhin die Vermieterin den Mietzinsrückstand eingeklagt habe.

Um das Entstehen weiterer Verpflichtungen zu vermeiden, habe er den Gastgewerbebetrieb eingestellt, zum 10. Juni 2009 seine Gastgewerbekonzession zurückgelegt und im Mai 2009 eine unselbständige Tätigkeit als Montagehelfer aufgenommen.

Seine finanzielle Situation habe ihn auch veranlasst, beim BG Gleisdorf ein Schuldenregulierungsverfahren zu beantragen.

Er müsse zugestehen, dass er nicht über ausreichende kaufmännische Erfahrung verfügt habe und die steuerlichen Belange sorgfältiger hätte behandeln müssen. Er habe aber nicht die Absicht gehabt, eine Verkürzung an Umsatzsteuer herbeizuführen oder dies für gewiss gehalten. Er habe sich in steuerlichen Belangen vollständig auf seinen Beauftragten verlassen. Von diesem habe er nie eine Mitteilung dahin gehend erhalten, dass er die steuerlichen Pflichten nicht mehr wahrnehme bzw. dass er diese nur dann wahrnehmen werde, wenn er auch ein Honorar erhalte.

Da im Zuge des Nachschauauftrages eine Kontaktaufnahme des steuerlichen Vertreters mit ihm nicht erfolgt sei, habe er selbst dem Nachschauauftrag entsprochen, bei ihm sämtliche Unterlagen abgeholt und dem Finanzamt zur Verfügung gestellt.

Mangels Kenntnis in Bezug auf die Erstattung von Steuererklärungen wie auch mangels finanzieller Mittel sei es ihm nicht möglich gewesen, diese selbst abzugeben. Er habe jedoch keinen Versuch unternommen, etwas zu verbergen oder Unterlagen nicht herauszugeben, sondern habe alle Auskünfte erteilt und sich ordnungsgemäß am Verfahren beteiligt. Ebenso wenig bezweifle er die Richtigkeit der ergangenen Steuerbescheide.

Daraus sei zu ersehen, dass er für die Monate 01-06/09 keine bewusste Verkürzung an Umsatzsteuer bewirken wollen. Ihm könne lediglich Fahrlässigkeit, die er unter Einem zugestehe, zur Last gelegt werden.

Er stelle den Antrag, der Unabhängige Finanzsenat möge den angefochtenen Bescheid aufheben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

maßgeblichen 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).

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist dabei aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken (VwGH 28.9.2004, 2004/14/0014).

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 (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595).

Bloße Vermutungen allein reichen daher für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus. Es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, der Verdächtige komme als Täter des ihm zur Last gelegten Finanzvergehens in Frage.

Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d.h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen. Anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens hat noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung zu erfolgen, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht Aufgabe der Finanzstrafbehörde, Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorweg zu nehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind (vgl. z.B. VwGH 28.6.2007, 2007/16/0074).

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht die Tat selbst, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben (vgl. VwGH 21.3.2002, 2002/16/0060).

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden.

Unbestritten ist, dass der Bf. in den Voranmeldungszeiträumen Jänner bis Juni 2009 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet hat, weshalb der Verdacht der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 FinStrG in objektiver Hinsicht ausreichend begründet ist.

Der Bf. bringt in der Beschwerde vor, mit der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen sei sein steuerlicher Vertreter beauftragt gewesen. Dieser habe von ihm monatlich die Unterlagen für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen erhalten; eine Information, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen (mehr) erstellt werden, sei nicht erfolgt.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 StGB jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verlangt in subjektiver Hinsicht die Schuldform der Wissentlichkeit (*dolus principalis*). Die Wissentlichkeit bezieht sich auf die Kenntnis der Zahlungsverpflichtung und der Fälligkeitstermine (Bewirken der Verkürzung), bezüglich des Unterbleibens der Meldungserstattung (Pflichtverletzung) genügt das Vorliegen von *dolus eventualis*.

Das bedeutet, dass derjenige vorsätzlich handelt, der die abgabenrechtliche Pflichtverletzung im Sinne des § 21 UStG 1994 zumindest ernstlich für möglich hält bzw. die (auch nur vorübergehende) Abgabenverkürzung zumindest dem Grunde nach für gewiss hält, und sich jeweils mit dieser Möglichkeit abfindet (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO, K 33/64, bzw. VwGH 8.4.1991, 89/15/0144).

Die Verantwortung des Bf., mangels eigener Kenntnisse in Bezug auf die abgabenrechtlichen Verpflichtungen habe er sich in steuerlichen Belangen vollständig auf seinen Vertreter verlassen, den er mit der Erstellung und Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragt habe, findet in der Aktenlage Deckung.

Der Fragebogen anlässlich der Eröffnung des Gewerbebetriebes wurde vom steuerlichen Vertreter ausgefüllt und zusammen mit einer Vollmacht, die auch die Zustellung von Schriftstücken umfasste, am 12. Februar 2008 dem Finanzamt vorgelegt. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Februar bis November 2008 wurden, ausgenommen die Umsatzsteuervoranmeldung Mai 2008, die zusammen mit der Umsatzsteuervoranmeldung Juni 2008 erst am 18. August 2008 eingebracht wurde, zeitgerecht dem Finanzamt übermittelt. Ab dem Voranmeldungszeitraum Dezember 2008 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht.

Nach der Aktenlage (Abfrage der Vertreterdaten vom 5. Mai 2010) war der Vertreter des Bf. bis 3. September 2009 dessen ausgewiesener steuerlicher Vertreter und Zustellbevollmächtigter. Eine Beendigung des Vollmachtsverhältnisses vor diesem Zeitpunkt ist daher in Übereinstimmung mit dem Vorbringen des Bf. nicht erfolgt. Der Bf. übermittelte seinem Vertreter auch im Jahr 2009 sämtlich Unterlagen zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen und musste, da im Zeitpunkt der Umsatzsteuerprüfung im

Oktober 2009 die steuerliche Vertretung nicht mehr ausgeübt wurde, sämtliche Unterlagen beim Beauftragten abholen, um sie der Prüferin vorlegen zu können. Der Bf. ist daher offensichtlich auch von der Erstellung und Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen durch den steuerlichen Vertreter im tatgegenständlichen Zeitraum ausgegangen.

Ob Handlungen oder Unterlassungen mit dem Ziel erfolgen, Abgaben zu verkürzen, beruht auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang. Auf ihn kann nur aus dem Verhalten des Täters, soweit es nach außen in Erscheinung tritt, geschlossen werden (VwGH 29.6.2005, 2000/14/0135). Ob der für die Tathandlung des § 33 Abs. 2 lit. a erforderliche Vorsatz daher mit einer für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichenden Wahrscheinlichkeit vorliegt oder nicht, bestimmt sich nach inneren Vorgängen in der Person des Täters, auf die regelmäßig auf Grund nach außen in Erscheinung tretender Umstände geschlossen werden kann. Insbesondere dann, wenn sich der Abgabepflichtige über das Vorliegen einer Verpflichtung im Sinne des § 21 UStG 1994 irrt bzw. er davon ausgehen kann, dass diese von einem mit deren Wahrnehmung Beauftragten, z.B. einem Parteienvertreter, wahrgenommen wird, liegt der subjektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht vor (vgl. zB. Leitner/Toifl/Brandl, Österreichisches Finanzstrafrecht, Rz 1055). Eine dabei allenfalls dem Verpflichteten unterlaufene Fahrlässigkeit ist nach dem geltenden Finanzstrafgesetz nicht strafbar.

Wenn der Bf. daher auf die (strafausschließende) Meldung der geschuldeten Beträge durch seinen (damaligen) Vertreter vertraute, eine – zumindest stichprobenartige – Überprüfung der diesbezüglichen Tätigkeit seines Vertreters an Hand der laufenden Buchungsmittelungen im Tatzeitraum auf Grund dessen Zustellvollmacht bis Anfang September 2009 nicht erfolgen konnte und Gegenteiliges der Aktenlage nicht entnommen werden kann – auch die Finanzstrafbehörde erster Instanz bringt im Vorlagebericht vom 28. Jänner 2010 keine weiteren Verdachtsgründe im Hinblick auf das Vorliegen von Wissentlichkeit beim Bf. vor – so liegen auf Grund des Vorbringens in der Beschwerde keine hinreichenden Anhaltspunkte für einen entsprechenden Tatvorsatz im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vor.

Ob das bisher bekannt gewordene Verhalten des Bf. ausreicht, um aus der verspäteten Entrichtung der genannten Umsatzsteuervorauszahlungen einen (subjektiven) Verdacht gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG anzunehmen, wobei für eine solche Annahme eine entsprechende Inkaufnahme der ernsthaft für möglich gehaltenen, nicht termingerechten Entrichtung ausreicht, hat in weiterer Folge die Finanzstrafbehörde erster Instanz zu beurteilen, da nach ständiger Rechtssprechung (z.B. VwGH 30.1.2001, 2000/14/0109) einer Einleitung des Strafverfahrens wegen Finanzordnungswidrigkeiten keine normative Wirkung zukommt, sodass beispielsweise auch bei Abschwächung des erstinstanzlich wegen

Abgabenhinterziehung bescheidmäßig ausgesprochenen Tatverdachtes in Richtung einer bloßen Finanzordnungswidrigkeit im Rechtsmittelverfahren (§ 152 FinStrG) im Zuge der Sachentscheidung gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben ist.

Da sich somit bei Gesamtbetrachtung aus dem vorliegenden Straftat ein hinreichender Verdacht für die subjektive Tatseite der dem Bf. zur Last gelegten Abgabenhinterziehung nicht ableiten lässt, weil, wie oben dargelegt, ein Überwachungsverschulden den Verdacht einer fahrlässigen Handlungsweise indiziert, war der Beschwerde stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Graz, am 7. Mai 2010