



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat (Wien) 1

GZ. FSRV/0141-W/07

## 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. Josef Fasching und Mag. Rudolf Grafl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Sonja Andert, Wirtschaftstreuhänderin, 1020 Wien, Praterstraße 42/1/1, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 3. Mai 2002 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk Wien vom 12. Dezember 2001, SpS, nach der am 13. November 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seiner Verteidigerin, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 12. Dezember 2001, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Abgabepflichtiger vorsätzlich

1) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Abgabe unrichtiger Steuererklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 264.492,00, 1996 in Höhe von S 108.630,00 und 1997 in Höhe von S 15.716,00 bewirkt habe; und weiters

2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung der Umsatzsteuervorausauszahlung Dezember 1999 in Höhe von S 35.448,00 bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde deswegen über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von S 80.000,00 (€ 5.813,83) und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 16 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit S 5.000,00 (€ 363,36) bestimmt.

Zur Begründung wurden dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw in den inkriminierten Zeiträumen als Transportunternehmer selbstständig tätig gewesen sei. Im Verlauf einer abgabenbehördlichen Prüfung habe sich ergeben, dass er für die Jahre 1995 bis 1997 dadurch unrichtige Umsatzsteuerjahreserklärungen abgegeben habe, in dem er zu Unrecht Vorsteuern aus der Beschäftigung von Subunternehmen, die als unecht steuerbefreite Kleinunternehmer anzusehen gewesen seien, in Anspruch genommen habe. Von den Subunternehmen habe er keine Honorarnoten in Empfang genommen, sondern an diese Gutschriften ausgestellt. Dadurch sei die Umsatzsteuer laut Spruchpunkt 1) verkürzt worden.

Für Dezember 1999 habe der Bw. weder die Umsatzsteuervoranmeldung eingebracht, noch die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 35.448,00 entrichtet.

Als erfahrener Geschäftsmann habe der Bw. seine Verpflichtung zur Abgabe richtiger Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen gekannt; ebenso habe er gewusst, dass durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt werden würde. Indem er dagegen verstoßen habe, habe er die im Spruch genannten Finanzvergehen in subjektiver und objektiver Hinsicht zu verantworten.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit des Bw. und die gänzliche Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 3. Mai 2002 (dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt

am 27. September 2007), mit welcher das Erkenntnis des Spruchsenates in seinem gesamten Umfang angefochten wird.

Zur Begründung bringt der Bw. vor, dass es sich im Jahre 1986 als Kleintransporteur selbstständig gemacht habe. Um seiner Verpflichtung gegenüber der Finanzbehörde ordnungsgemäß nachzukommen, habe er von Beginn seiner selbstständigen Tätigkeit an eine Steuerberaterin (Fr. S. von 1986 bis 30. Jänner 2000) beauftragt, damit die erforderliche Buchhaltung ordnungsgemäß erstellt, die selbst zu berechneten Abgaben richtig errechnet und die Jahressteuererklärungen korrekt und termingerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht würden.

Als junger Unternehmer, mit damals 23 Jahren, habe er darauf vertraut, dass seine Steuerberaterin seine Agenden ordentlich abwickle oder ihn auf eventuelle Unrichtigkeiten bzw. steuerlich nicht korrekte Vorgangsweisen aufmerksam machen würde. In diesem Glauben, insbesonders weil keine Hinweise auf unkorrekte Vorgangsweisen gekommen seien, habe der Bw. mit den Subunternehmen die Transportleistungen in Form von Gutschriften abgerechnet, die er selbst ausgestellt habe. Diese Abrechnungen in Form von Gutschriften sei wirtschaftlich sinnvoll gewesen, da der Bw. über sämtliche Unterlagen zur vertragskonformen Abrechnung verfügt habe (hiezu habe nicht nur der erwirtschaftete Umsatz, der Basis für das Subhonorar gewesen sei, gehört, sondern auch allfällige Schäden, die der Fahrer verursacht habe und die ihm in Abzug gebracht worden seien).

Da der Bw. mit selbstständigen Unternehmen abgerechnet habe, sei es aus seiner Sicht nur korrekt gewesen, diese Gutschriften mit Umsatzsteuerausweis auszustellen.

Er habe keinerlei Hinweise erhalten, dass die Vorgangsweise einer gründlichen Überprüfung bedurft hätte.

Frau S. habe für ihn die Buchhaltung erstellt, die Umsatzsteuer berechnet und dabei die in den Gutschriften enthaltenen Umsatzsteuern als Vorsteuern berücksichtigt und habe es damit auf sich beruhen lassen.

Im Zuge der Abgabenprüfung sei nun der Bw., sehr zu seinem Leidwesen, eines Besseren belehrt worden. Nunmehr wisst er, welchen Verpflichtungen er nicht nachgekommen sei und habe auch die daraus ergehenden steuerlichen Konsequenzen zur Kenntnis nehmen müssen. Den sich ergebenden Abgabentückstand habe er zur Gänze beglichen.

Dass seine damalige Steuerberaterin das ihr vom Bw. entgegengebrachte Vertrauen nicht wert gewesen sei, habe der Bw. während der 1999 abgehaltenen Lohnsteuerprüfung erahnt,

weshalb er ihr auch im Jänner 2000 das Mandat entzogen habe. Es sei keine vorsätzliche Verkürzung an Umsatzsteuer 1995 bis 1997 erfolgt.

Es werde daher beantragt, das Erkenntnis des Spruchsenates aufzuheben und keine Strafe festzusetzen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*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.*

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen zu Spruchpunkt 1) die Feststellung einer Betriebsprüfung betreffend das Transportunternehmen des Bw. für die Jahre 1995 bis 1997 zugrunde, welche mit Bericht vom 12. Februar 2001 abgeschlossen wurde. Unter Textziffer 26 des bezeichneten Prüfungsberichtes wurde festgestellt, dass mit den Umsatzsteuerjahreserklärungen 1995 bis 1997 zu Unrecht Vorsteuerabzüge aufgrund vom Bw. fälschlicherweise mit Umsatzsteuerausweis ausgestellten Gutschriften für Leistungen von unecht steuerbefreiten Subunternehmern (Kleinunternehmern) geltend gemacht wurden.

Unbestritten ist in Bezug auf die objektive Tatseite ferner, dass die Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 1999 nicht bei der Abgabenbehörde abgegeben und auch die entsprechende Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 35.448,00 (€ 2.576,10) nicht entrichtet wurde.

Zur subjektiven Tatseite der unter Spruchpunkt 1) des erstinstanzlichen Erkenntnisses zugrunde gelegten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 1995 bis 1997 in der aus dem Spruch ersichtlichen unbestrittenen Höhe wird in der gegenständlichen Berufung vorgebracht, dass sich der Bw. von Beginn seiner Tätigkeit an einer namentlich genannten berufsmäßigen Parteienvertreterin bedient habe, welche für die Erstellung der Buchhaltung, die Berechnung der Selbstbemessungsabgaben und die Erstellung der Jahressteuererklärungen beauftragt gewesen sei. Der Bw. habe auch auf die ordnungsgemäße Abwicklung seiner steuerlichen Agenden durch die beauftragte Steuerberaterin vertraut und er habe bis zu einer im Jahr 1999 durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung auch keine Zweifel an der ordnungsgemäßen Abwicklung seiner steuerlichen Agenden gehabt.

Aus der Aktenlage des Steueraktes ist dieses Vorbringen für den Unabhängigen Finanzsenat nachvollziehbar. Die gegenständlichen Steuererklärungen 1995 bis 1997 wurden durch die Steuerberaterin S. erstellt und gezeichnet. Ebenso ist nachvollziehbar, dass die Umsatzsteuerberechnung und auch die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen bis zur Beendigung des Mandatsverhältnisses (Ende Jänner 2000) durch diese berufsmäßige Parteienvertreterin erfolgt sind.

Bedient sich ein Steuerpflichtiger zur Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten dritter Personen, ist er gehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen. Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und die Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt. Weiters trifft den Abgabepflichtigen – ungeachtet einer beruflichen Beanspruchung – die Pflicht der vollständigen und wahrheitsgemäßen Information der mit den abgabenrechtlichen Agenden betrauten Person (VwGH 20.11.2000, 89/13/0051).

Die im Fall der Übertragung von Obliegenheiten bestehende Verpflichtung des Vollmachtgebers zur inhaltlichen Kontrolle bei der Durchführung des ihm erteilten Auftrages findet im Regelfall dort ihre Grenzen, wo sich der Normadressat eines berufsmäßigen Parteienvertreters bedient und dieses mit der Durchführung der vom Gesetz gebotenen Rechtshandlungen beauftragt.

Unstrittig erfolgte im gegenständlichen Fall die Erstellung der Buchhaltung, der Umsatzsteuervoranmeldungen und in der Folge auch der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuerjahresklärungen 1995 bis 1997 durch eine vom Bw. beauftragte Steuerberaterin. Zurecht bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung vor, dass die von ihm mit gesonderten Umsatzsteuerausweis an Subunternehmer ausgestellten Gutschriften von der steuerlichen Vertreterin unwidersprochen und ohne dass Mängel aufgezeigt wurden in die Buchhaltung aufgenommen und somit zum Vorsteuerabzug im Rahmen der abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen und in der Folge Umsatzsteuerjahreserklärungen herangezogen wurden. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates konnte der Bw. auf Grund der jahrelangen unwidersprochenen Akzeptanz der von ihm ausgestellten Gutschriften berechtigter Weise im guten Glauben davon ausgehen, dass der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges auf Grund der von ihm ausgestellten Gutschriften kein rechtliches Hindernis entgegen stehen würde. Aus der Aktenlage sind keinerlei Anhaltspunkte dafür ableitbar, dass der Bw. die für die Erstellung ordnungsgemäßer Steuererklärungen erforderlichen Unterlagen, Belege und Informationen seiner damaligen Steuerberaterin nicht übermittelt hätte. Es kann dem Bw. in subjektiver Hinsicht daher nicht zur Last gelegt werden, sich im Bezug auf die

rechtliche Qualifikation der selbstständigen Subunternehmer als unter die unechte Steuerbefreiung fallende Kleinunternehmer nicht ausreichend informiert zu haben. Genau für derartige Zwecke, nämlich zum Erkennen und Aufzeigen der in diesem Zusammenhang auch für steuerlich geschulte Personen von vornherein nicht sehr leicht zu lösenden Rechtsfragen, hat sich der Bw. einer berufsmäßigen Parteienvertreterin bedient. Anhaltspunkte dafür, dass die damalige Steuerberaterin den Bw. im Bezug auf die rechtliche Problematik des Vorsteuerabzuges aufgrund von gegenüber Kleinunternehmern ausgestellten Gutschriften belehrt bzw. informiert hätte, liegen dem Unabhängigen Finanzsenat nicht vor.

Aus den dargestellten Erwägungen ist der erkennende Berufungssenat daher zur Ansicht gelangt, dass dem Bw. eine schuldhafte Verkürzung von Umsatzsteuer 1995 bis 1997 in der aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Höhe nicht vorwerfbar ist und es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Unter Spruchpunkt 2) des Erkenntnisses des Spruchsenates wurde der Bw. wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung Dezember 1999 in Höhe von S 35.448,00 für schuldig erkannt und dazu ausgeführt, dass der Bw. als erfahrener Geschäftsmann seine Verpflichtung zur Abgabe ordnungsgemäßer Umsatzsteuervoranmeldungen gekannt und er gewusst habe, dass durch die Nichtabgabe von Umsatzvoranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt würde.

Aus der Aktenlage ist dazu ersichtlich, dass der Bw. zuvor in den übrigen Monaten des Jahres 1999 seinen diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtung vollinhaltlich nachgekommen ist, in dem die Umsatzsteuervoranmeldungen durch die beauftragte Steuerberaterin abgegeben und die Umsatzsteuervorauszahlungen von ihm entrichtet wurden. Aus der gegenständlichen Berufung geht hervor, dass der Bw. aufgrund einer Ende 1999 abgehaltenen Lohnsteuerprüfung erkannt hat, dass die von ihm bis dahin beauftragte Steuerberaterin das entgegengebrachte Vertrauen nicht gerechtfertigt, weshalb er ihr auch im Jänner 2000 das Mandat entzogen hat. Ganz offensichtlich wurde die Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 1999 aufgrund der Vollmachtskündigung im Jänner 2000 nicht mehr von der Steuerberaterin S. erstellt und an die Abgabenbehörde abgegeben, obwohl der Bw. dies durch viele Jahre zuvor gewohnt war. Unter dem Schock der Feststellungen der bezeichneten Lohnsteuerprüfung, welche ein Mehrergebnis von nahezu S 270.000,00 erbrachte (Bescheide vom 23. Dezember 1999) und dem daraus resultierenden Zerwürfnis mit seiner damaligen Steuerberaterin und dem damit in Zusammenhang stehenden Steuerberaterwechsel hat der Bw. übersehen, dass eine Umsatzsteuerberechnung und

Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung weder durch die bisher beauftragte Steuerberaterin noch durch die neu bestellte berufsmäßige Parteienvertreterin erfolgte. Da ihm in der Folge zum Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlung Dezember 1999 am 15. Februar 2000 auch kein Erlagschein zur Zahlung vorlag, erscheint eine vorsätzliche Nichtentrichtung dieser Umsatzsteuervorauszahlung nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar.

Es war daher auch im Bezug auf die zur Last gelegte Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung Dezember 1999 mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Wien, am 13. November 2007