



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0024-L/08

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1 in der Finanzstrafsache gegen FB, geb. Datum, Adresse, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärading als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 26. Februar 2008, StrNr. 041/2008/00000-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 26. Februar 2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Soweit sich die Beschwerde gegen die Verständigung vom 26. Februar 2008 über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens richtet, wird sie als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Dezember 2007 fand bei der Fa. M GmbH eine die Zeiträume 8 -11/2007 umfassende Außenprüfung statt.

In Tz. 1 der Niederschrift vom 2. Jänner 2008, ABNr. 1, hielt der Prüfer fest, dass der Betrieb bis Ende Oktober 2007 aufrecht gewesen sei. Bis August 2007 sei die Buchhaltung geführt und seien die Voranmeldungen eingereicht worden. Aufzeichnungen über die im September und Oktober 2007 erzielten Erlöse seien nicht vorgelegt worden, sodass diese im

Schätzungswege hätten ermittelt werden müssen. Bei der Schätzung sei auf die bisherige Erlösstruktur, die Höhe der Umsätze und Vorsteuern der Vormonate und darauf, dass nur geringfügige Lieferantenverbindlichkeiten bestünden, Bedacht genommen worden.

Die Umsatzsteuerzahllast für die Monate 9 und 10/2007 wurde mit 12.000,00 € festgesetzt.

Mit Bescheid vom 26. Februar 2008 leitete das Finanzamt Braunau Ried Schärading als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf) das Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, er habe als der für die steuerlichen Angelegenheiten der Fa. M GmbH verantwortliche Geschäftsführer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für den Monat September 2007 in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Er habe dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Zur Begründung wurde auf die Tz. 1 des Berichtes vom 2. Jänner 2008 verwiesen. Für den Monat September 2007 seien weder eine Voranmeldung eingereicht, noch eine Umsatzsteuerzahllast entrichtet worden. Sofern im nunmehrigen Verfahren keine Voranmeldung nachgereicht werde, werde dem Strafverfahren die Schätzung zu Grunde gelegt.

In subjektiver Hinsicht beruhe der Verdacht auf dem Umstand, dass der Bf seit Jahren als Geschäftsführer tätig sei und somit um seine steuerlichen Verpflichtungen gewusst habe.

Gleichzeitig wurde der Bf von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes verständigt, er habe vorsätzlich Lohnsteuer für die Monate 8 – 12/2005 in Höhe von 4.862,61 € sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die Monate 8 – 12/2005 in Höhe von 3.472,05 € nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 19. März 2008. Der ihm vorgeworfene Tatbestand sei insofern nicht relevant, als er nachweislich nicht mit der direkten Geschäftsführung des Unternehmens befasst gewesen sei und insbesondere die steuerliche Vertretung von anderen Personen wahrgenommen worden sei. De facto Geschäftsführer sei Herr AA gewesen und in steuerlichen Belangen sei das Unternehmen durch den zugelassenen Steuerberater Herrn Mag. S vertreten gewesen. Der Bf sei weder über den im Bescheid angeführten Prüfungstermin informiert gewesen, noch sei er persönlich bei diesem Termin anwesend gewesen, habe ein Prüfungsergebnis unterzeichnet

oder gesehen. Zum damaligen Zeitpunkt seien mit dem Finanzamt bereits umfangreiche Gespräche zur Bereinigung der gesamten Situation geführt worden, sodass das Finanzamt nicht automatisch vom Versuch einer Abgabenhinterziehung ausgehen könne.

Zur UVA 9/2007 habe ihm Herr A mitgeteilt, dass diese wegen der Betriebseinstellung zwar vorbereitet, aber zum Termin 15. November 2007 nicht abgegeben worden sei. Zum damaligen Zeitpunkt sei bereits ein Konkursantrag vorbereitet worden, sodass die Unterlagen dem Masseverwalter mit dem Hinweis übergeben worden seien, diese seien noch nicht abgegeben worden. Der Steuerberater habe diese Unterlagen auch wegen des Bestehens offener Forderungen nicht abgegeben, den Bf über den Umstand der Nichtabgabe aber nicht informiert. Teilweise hätten sich die Unterlagen schon in der Kanzlei des Rechtsanwaltes Dr. L befunden, der bestätigt habe, ebenfalls den Masseverwalter informiert zu haben, dass die Steuererklärung nicht abgegeben worden sei. Dr. L habe die entsprechenden Unterlagen ausgefolgt. Eine weitere Information an das Finanzamt sei offenbar nicht erfolgt. Ein Verschulden könne den Bf nicht treffen, weil sich das Unternehmen bei der Abwicklung seiner steuerlichen Angelegenheiten fachlicher Hilfe bedient habe.

Zu den Lohnabgaben 10, 11 und 12/2005 sei laut Herrn A anzumerken, dass diese sehr wohl berechnet worden seien. Allerdings seien zum damaligen Zeitpunkt bereits Verhandlungen mit dem Finanzamt wegen eines außergerichtlichen Ausgleiches im Gange gewesen. Damals sei im Zuge der Monatsmeldungen vergessen worden, zusätzlich die Lohnabgaben zu melden. Dies sei aber im Rahmen der Jahresbilanz und der Steuererklärungen nachgeholt worden.

Er habe weder vorsätzlich Abgaben hinterzogen, noch sich an dieser Vorgangsweise bereichert. Vielmehr habe er sich nach üblichem Ermessen fachkundiger Personen bedient und diese mit diesen Aufgaben betraut. Er habe daher jederzeit annehmen können, dass diese Aufgaben auch tatsächlich ausgeführt würden.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 (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 (...). Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachtes eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird (Abs. 2).

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Beschuldigten 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 den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides widerspricht nicht, wenn die Angabe des verkürzten Abgabebetrages unterbleibt und die Höhe der dem Beschuldigten allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten wird.

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 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).

Eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher mit der gänzlichen oder teilweisen Nichtentrichtung der entsprechenden Zahllast im Zeitpunkt der Fälligkeit der Vorauszahlung vollendet.

Dadurch, dass gegenständlich die Umsatzsteuerzahllast 9/2007 bis zum Fälligkeitstag weder entrichtet, noch der geschuldete Betrag dem Finanzamt bis zu diesem Termin bekannt gegeben wurde, war der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt.

Strittig ist jedoch, ob für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange der GmbH der Bf oder eine andere Person zuständig gewesen ist.

Nach § 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. Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne

des § 8 Abs. 1, zweiter Halbsatz FinStrG genügt) und des Verkürzungserfolges Wissentlichkeit vorausgesetzt.

Entgegen dem Dafürhalten des Bf ist für die Erfüllung des subjektiven Tatbestandes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erforderlich, dass er sich durch seine Handlungsweise bereichert hätte oder ihm dadurch sonstige persönliche Vorteile erwachsen wären.

An Hand des Abgabenkontos der GmbH ist ersichtlich, dass im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf ab August 2005 die Voranmeldungen bis August 2007 stets ordnungsgemäß eingereicht worden sind, sodass nahe liegend ist, dass dem abgabenrechtlich Verantwortlichen die einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen, die Umsatzsteuer betreffend, bekannt gewesen sind.

Die im Bereich der Güterbeförderung tätige GmbH wurde am 25. April 2001 im Firmenbuch eingetragen.

Als handelsrechtliche Geschäftsführer agierten laut Firmenbuch bis 30. Juni 2002 AA, von 1. Juli 2002 bis 12. März 2004 der Bf, von 13. März 2004 bis 11. August 2005 BB und ab 12. August 2005 wiederum der Bf.

Als Alleingesellschafter der GmbH waren im Firmenbuch zuerst AA, danach die Fa. B KEG (deren unbeschränkt haftender Gesellschafter der Bf ist) und ab 20. März 2004 CC eingetragen.

Eintragungen im Firmenbuch kommen zwar lediglich deklarative Wirkungen zu, doch ist ein zur Vertretung der Gesellschaft bestellter Geschäftsführer als solcher im Firmenbuch eingetragen, besteht die – widerlegbare – Vermutung, dass er auch zur Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft berufen ist.

Als Täter einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 FinStrG kommt derjenige in Betracht, der die steuerlichen Angelegenheiten tatsächlich wahrnimmt. Nicht die formelle Vertretungsbefugnis ist maßgeblich, sondern die faktische Besorgung der steuerlichen Agenden.

Mit Beschluss vom 26. Juli 2007 erfolgte eine Konkursabweisung mangels Vermögens, am 30. November 2007 wurde der Konkurs über das Vermögen der GmbH eröffnet. Die Konkursaufhebung datiert vom 14. Februar 2008.

Dass, wie in der Beschwerde vorgebracht, de facto Geschäftsführer AA gewesen und das Unternehmen durch einen Steuerberater vertreten gewesen sei, entbindet den Bf als im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer nicht von vornherein von seiner abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit und entkräftet nicht zwingend den in Rede stehenden

Verdacht. Selbst wenn er, wie in der Beschwerde wenig präzise ausgedrückt, nicht mit der "direkten" Geschäftsführung befasst gewesen wäre, bedeutet das nicht zwangsläufig, dass die Verpflichtung für die Erstellung der Voranmeldungen bzw. Entrichtung der Umsatzsteuerzahllasten nicht in seinen Aufgabenbereich gefallen wäre.

Mag für das Vorbringen des Bf auch ein Schreiben des Alpenländischen Kreditorenverbandes zur Konkurseröffnung der GmbH sprechen, wonach die Geschäftsführung ausschließlich beim Bf gelegen sei, sich bei einer vom Masseverwalter mit der Schuldnerseite durchgeführten Besprechung aber herausgestellt habe, dass die faktische Unternehmensleitung nicht beim Geschäftsführer laut Firmenbuch, sondern bei AA gelegen sein dürfte, so enthält dieses Schreiben lediglich eine Vermutung, die im weiteren Verfahren zu überprüfen sein wird, aber keinesfalls ausreichend ist, den gegen den Bf erhobenen Verdacht a priori mit Sicherheit zu zerstreuen.

Gegen den Standpunkt des Bf sind dagegen insbesondere die im Körperschaftsteuerakt abgeheftete, vom Bf unterschriebene UVA 12/2005 sowie eine ebenfalls vom Bf unterfertigte Eingabe vom 1. März 2006 einen außergerichtlichen Ausgleich betreffend anzuführen, die der Annahme, nicht er, sondern AA habe sich um die abgabenrechtlichen Belange der GmbH gekümmert, zuwider laufen und indizieren, dass der Bf sich sehr wohl um abgabenrechtliche Angelegenheiten der GmbH gekümmert hat.

Darüber hinaus wurden dem Bf die die GmbH betreffenden abgabenbehördlichen Schriftstücke zugestellt.

Genügende Verdachtsgründe liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein in § 82 Abs. 3 lit. a bis e FinStrG angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Aufgabe der Rechtsmittelbehörde in diesem Verfahrenstadium ist es, zu klären, ob ein hinreichend begründeter Verdacht vorliegt, nicht jedoch, bereits ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchzuführen und das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt.

Dem Einwand des Bf, er habe das Prüfungsergebnis nicht gesehen, nicht unterzeichnet und sei nicht informiert gewesen, ist zu entgegnen, dass zum Zeitpunkt der Prüfung – laut den vorliegenden Unterlagen war Prüfungsbeginn der 18. Dezember 2007 – der Konkurs über das Vermögen der GmbH bereits eröffnet und für diese damit nicht mehr der Bf, sondern der Masseverwalter vertretungsbefugt gewesen ist. Demzufolge wurde der Prüfungsauftrag am

18. Dezember 2007 ebenso vom Masseverwalter unterfertigt wie der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass zum Zeitpunkt der Prüfung das Delikt, dessen der Bf verdächtig ist, bereits erfüllt gewesen ist und laut einem Vermerk des Prüfers (vgl. Bl. 32 des Arbeitsbogens) Erlösaufzeichnungen vom "seinerzeitigen Geschäftsführer" angefordert, diese aber nicht beigebracht worden seien, sodass die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer im Schätzungswege habe ermittelt werden müssen.

Gespräche mit dem Finanzamt zur "Bereinigung der gesamten Situation" (laut Beschwerde) vermögen überdies entgegen dem Vorbringen des Bf die Erfüllung bestehender steuerlicher Verpflichtungen keinesfalls außer Kraft zu setzen.

Zutreffend stützte die Erstbehörde den geäußerten Verdacht auf die Bestimmung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und ging damit davon aus, dass der – im weiteren Verfahren noch nachzuweisende – Vorsatz des Bf auf eine nur vorläufige Abgabenverkürzung gerichtet war. Zum Einen waren die erzielten Umsätze durch Voranmeldungen bis August 2007 offen gelegt, zum Anderen wurde dem Bf durch die Prüfung des Finanzamtes die Aussichtslosigkeit einer dauerhaften Umsatzsteuerverkürzung vor Augen geführt, sodass nach der Aktenlage der Verdacht einer allfälligen versuchten Jahressteuerhinterziehung im Sinne der §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG nicht erhoben werden kann.

Es wird Sache der Finanzstrafbehörde I. Instanz sein, im weiteren Untersuchungsverfahren die Verantwortlichkeit des Bf zu prüfen, insbesondere zu klären, aus welchen Gründen die bereits vorbereitete Voranmeldung 9/2007 nicht beim Finanzamt eingereicht wurde und ob den Bf an der unterlassenen Abgabe ein Verschulden im o.a. Sinn anzulasten ist.

Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind – nach Durchführung des Untersuchungsverfahrens, in welchem dem Bf Gelegenheit gegeben werden wird, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen – der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis oder auch Einstellung des Strafverfahrens) vorbehalten. In diesem Verfahren wird auch die Frage, in welcher Höhe eine dem Bf gegebenenfalls vorzuwerfende Verkürzung der Umsatzsteuer 9/2007 stattgefunden hat, zu erörtern sein.

Zu den Einwendungen des Bf die Lohnabgaben betreffend ist festzuhalten, dass der Bf diesbezüglich am 26. Februar 2008 von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verständigt worden ist.

Nach der Judikatur der Höchstgerichte (vgl. VwGH 30.1.2001, 2000/14/0109) hat nur die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen vorsätzlicher Abgabenverkürzungen in Bescheidform zu erfolgen, wogegen bei Vorliegen eines Verdachtes einer Finanzordnungswidrigkeit (wie § 49 FinStrG) kein im Rechtsmittelverfahren überprüfbarer Bescheid, sondern lediglich eine Mitteilung zu erlassen ist. Gegen eine derartige Verständigung steht ein Beschwerderecht nicht zu, sodass ohne weiteres Eingehen auf das Vorbringen des Bf zu diesem Punkt der Anschuldigung die Beschwerde insoweit als unzulässig zurückzuweisen war.

Mit dem ab 1. Jänner 2008 in § 83 Abs. 2 FinStrG eingefügten letzten Satz, wonach die Verständigung eines Bescheides bedarf, wenn das Strafverfahren wegen Verdachtes eines vorsätzlichen Finanzvergehens, *ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit*, eingeleitet wird, trug auch der Gesetzgeber der Rechtsprechung des VfGH und VwGH Rechnung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. August 2008