



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0038-I/10

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag. Robert Lanznaster, Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, Defreggerstraße 22a, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 30. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Mai 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise und insoweit stattgegeben, als der angefochtene Bescheid

- a) betreffend das Faktum 1.a) hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2008 aufgehoben und der strafbestimmende Wertbetrag zu 1.a) auf € 9.619,97 herabgesetzt, und
- b) betreffend das Faktum 2.a) aufgehoben wird.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. Mai 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher

Geschäftsführer der M1-Ltd. FN1, StNr. St1) und der M2-Ltd. (FN2, StNr. St2) in Innsbruck im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich

1. betreffend M1-Ltd. [im angefochtenen Bescheid bezeichnet als M1]:

- a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für [01-12] 2008 und [01-12] 2009 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 22.126,71 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe sowie
- b) unter Verletzung abgabenrechtlich gebotener Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten Verkürzungen an Kapitalertragsteuer für 2008 und 2009 in Höhe von € 8.332,50 bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt worden seien;

2. betreffend M2-Ltd.

- a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für [01-12] 2007 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.348,04 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe sowie
- b) unter Verletzung abgabenrechtlich gebotener Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten Verkürzungen an Kapitalertragsteuer für 2007 in Höhe von € 3.333,00 bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt worden seien.

Er habe hiemit zu 1.a) und 2.a) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu 1.b) und 2.b) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 30. Juni 2010, in welcher vorgebracht wurde, die Einleitung des Finanzstrafverfahrens sei wegen eines Steuervergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in diesem Fall nicht möglich und es werde um Zurücknahme des Bescheides ersucht.

Zur Begründung werde im Detail auf die mit der gleichen Post eingereichten Beschwerden gegen die Einleitungsbescheide betreffend die M2-Ltd. StNr. St2, StrNr. Straf2, und die M1-Ltd., StNr. St1, StrNr. Straf1, verwiesen.

In der Beschwerde betreffend M2-Ltd. wurde ausgeführt, laut Betriebsprüfungsbericht vom 12. März 2010 habe der Steuerpflichtige im Jahr 2007 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Eine Umsatzsteuererklärung sei ebenfalls nicht eingereicht worden.

In der Beschwerde betreffend M1-Ltd. wurde ausgeführt, laut Betriebsprüfungsbericht vom 12. März 2010 seien die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen 2008 und 2009 aufgrund von Buchführungsmängeln geschätzt worden.

Gleichlautend wurde in beiden Beschwerden weiter ausgeführt, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 15.7.1998, [97/13/0106](#)) sei die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann ausgeschlossen, wenn einer Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegenstehe, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinn des § 33 Abs. 2 lit. a als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 – nachbestrafte Vortat zu betrachten sei, was auch für solche Fälle gelten würde, in denen sowohl die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a als auch jene nach § 33 Abs. 1 durch Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahresumsatzsteuererklärungen bewirkt oder zu bewirken versucht werde. Dies würde in diesem Fall zutreffen.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) idF [BGBl. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 ist gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen Einleitungsbescheide in Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Mai 2010, StrNr. X, wegen § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG zu Ende geführt werden muss.

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster 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 z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

Gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung 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.

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.

Gemäß [§ 13 Abs. 1 FinStrG](#) gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

#### **Zu Faktum 1.a** (Umsatzsteuer M1-Ltd):

Der Beschwerdeführer war seit 26. November 2007 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag desselben Datums gegründeten M1-Ltd., welche Handel mit und Montage von XY-Anlagen betrieben hat. Laut Firmenbucheintragung vom 24. Mai 2011 wurde die Firma amtswegig gelöscht.

Für die Zeiträume 2008 und 2009 wurden für die M1-Ltd. keine Jahresumsatzsteuererklärungen eingereicht.

Bei der M1-Ltd. fand zu AB-Nr.1 eine Außenprüfung gemäß [§ 147 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) für die Zeiträume 2008 und 2009 statt.

In einer zu Prüfungsbeginn am 10. November 2009 für die M1-Ltd und den Beschwerdeführer erstatteten Selbstanzeige wurde ausgeführt, dass im Zeitraum 13. Jänner 2009 bis 17. September 2009 bei der X-Bank auf das Konto Nr. 000 (lautend auf den Beschwerdeführer) Einnahmen von insgesamt € 68.714,09 netto geflossen sind, welche sich in Umsätze zum Normalsteuersatz (€ 26.174,64 netto) und Bauleistungen gemäß [§ 19 UStG 1994](#) (€ 42.539,45) gliedern. Als Leistungserbringer ist auf den zugehörigen Rechnungen M1 angegeben. Diese Umsätze wurden dem Finanzamt Innsbruck nicht erklärt.

Im Bericht vom 12. März 2010 über diese Prüfung wurde unter Tz. 1 ausgeführt, dass im Zuge der Betriebsprüfung formelle und materielle Mängel der Buchführung festgestellt wurden:

Die für die Prüfung notwendigen Unterlagen wurden nicht vollständig aufbewahrt. Zur Selbstanzeige konnten keine Ausgangsrechnungen vorgelegt werden. Die für den Prüfungszeitraum notwendigen Kontoauszüge waren teilweise unvollständig oder konnten trotz mehrmaliger Aufforderungen überhaupt nicht vorgelegt werden.

Die Ausgangsrechnungen enthielten entweder eine falsche UID-Nummer (alte Firma) oder gar keine UID-Nummer. Teilweise wurde auch die Firmenbuchnummer als UID Nummer verwendet.

Die innergemeinschaftlichen Erwerbe wurden nicht zur Gänze erfasst.

Umsätze wurden als Bauleistungen ausgewiesen, obwohl es sich um gar keine Bauleistungen gehandelt hat (Hinweis auf die Selbstanzeige).

Aufgrund dieser formellen und materiellen Buchführungsmängel wurden die Bemessungsgrundlagen gemäß [§ 184 BAO](#) geschätzt (Tz. 2):

Für die Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen wurden für 2008 die innergemeinschaftlichen Erwerbe laut MIAS herangezogen. Nachdem die M1-Ltd. im Jahr 2008 auch innergemeinschaftliche Erwerbe mit der UID-Nummer der M2-Ltd. getätigt hat, wurden auch diese innergemeinschaftlichen Erwerbe als Grundlage herangezogen. Auf diesen Wareneinkauf wurde ein branchenüblicher Gewinnaufschlag von 100% aufgeschlagen.

Als Grundlage für die Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen für 2009 wurden die abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen und die Umsätze laut Selbstanzeige vom 10. November 2009 herangezogen.

Um den sich aus den formellen und materiellen Buchführungsmängeln ergebenden Unsicherheitsfaktor abdecken zu können, wurde für den Prüfungszeitraum ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 5% des Umsatzes festgesetzt. Von diesem ermittelten Umsatz wurden 30% in Abzug gebracht, da diese als Bauleistungen qualifiziert wurden. Die restlichen Umsätze wurden dem Normalsteuersatz (20 %) unterworfen.

Die abzugsfähige Vorsteuer wurde in Anlehnung an die Umsatzsteuervoranmeldungen geschätzt und mit € 1.000,00 festgesetzt.

Die aus diesen Feststellungen resultierenden Nachforderungen an Umsatzsteuer für 2008 von € 13.740,27 und für 2009 von € 10.527,73 wurden der M1-Ltd mit Bescheiden vom 15. März

2010 vorgeschrieben. Der steuerliche Vertreter der M1-Ltd hat am 12. März 2010 hinsichtlich dieser Bescheide einen Rechtsmittelverzicht gemäß [§ 255 Abs. 2 BAO](#) erklärt.

In der gegenständlichen Beschwerdeschrift wird auf jene betreffend das Strafverfahren gegen die M1-Ltd. verwiesen, worin ausgeführt wird, laut Betriebsprüfungsbericht vom 12. März 2010 seien die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen 2008 und 2009 aufgrund von Buchführungsmängeln geschätzt worden. Damit werden keinerlei konkrete Einwendungen gegen die Prüfungsfeststellungen erhoben. Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass die Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages sich auf die oben dargestellten schlüssigen Prüfungsfeststellungen sowie auf die vom Beschwerdeführer bei Prüfungsbeginn erstattete Selbstanzeige stützt. Der von der Prüferin festgesetzte Sicherheitszuschlag wurde bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht berücksichtigt. Es bestehen daher auch nach Ansicht der Beschwerdebehörde hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer die im angefochtenen Einleitungsbescheid angeführten Verkürzungen an Umsatzsteuer bewirkt hat.

Wie bereits von der Vorinstanz ausgeführt, kann die Selbstanzeige vom 10. November 2009 für die dort für das Jahr 2009 angeführten Umsätze schon mangels rechtzeitiger Entrichtung ([§ 29 Abs. 2 FinStrG](#)) keine strafbefreiende Wirkung entfalten. Das auf dem Abgabenkonto der M1-Ltd. am 15. März 2010 (Bescheiddatum für Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für 2008 und 2009) bestehende Guthaben war gemäß [§ 214 Abs. 1 BAO](#) auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen. Dies waren nicht solche Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer Selbstanzeige erstattet wurde.

Die M1-Ltd hat ihre Tätigkeit im März 2008 aufgenommen (vgl. dazu den Fragebogen im Veranlagungsakt StNr. St1 sowie den Arbeitsbogen zu AB-Nr.1, insbesondere das dort enthaltene Kassajournal). Für die Zeiträume 01/2008 und 02/2008 besteht somit auch im Hinblick auf die Prüfungsfeststellungen kein Tatverdacht.

Für 01/2009 und 02/2009 wurden mit Bescheiden des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Mai 2009 Umsatzsteuergutschriften festgestellt. Jedoch wurden laut Selbstanzeige vom 10. November 2009 in diesen beiden Voranmeldungszeiträume Erlöse erzielt, sodass sich der Tatverdacht auch auf diese Zeiträume erstreckt.

In objektiver Hinsicht besteht sohin der sich aus obigen Feststellungen ergebende Tatverdacht, dass der Beschwerdeführer als Verantwortlicher für die M1-Ltd Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, und zwar für die Zeiträume 03/2008 bis 12/2008 und 01/2009 bis 12/2009 (wobei anzumerken ist, dass bei den von der Vorinstanz mit „2008“

und „2009“ bezeichneten Zeiträumen im Hinblick auf den strafbestimmenden Wertbetrag offenkundig jeweils die Voranmeldungszeiträume 01-12 umschrieben sein sollten).

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass rechtzeitig Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entsprechend zu entrichten sind. Hierbei handelt es sich um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Dass dies auch dem Beschwerdeführer bekannt war, ergibt sich schon daraus, dass er für die hier gegenständlichen Zeiträume – wenn auch unrichtige – Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht hat. Er wusste demnach auch, dass durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen Abgabenverkürzungen bewirkt werden.

Es bestehen daher auch hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Wie in der gegenständlichen Beschwerde ausgeführt wird, ist der Beschwerdeführer der Ansicht, im vorliegenden Fall sei die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aufgrund der Strafbarkeit der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ausgeschlossen.

Es ist daher – wie stets beim Verdacht auf Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – auch eine allfällige Strafbarkeit nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu prüfen.

Tathandlung einer Hinterziehung der Umsatzsteuer kann auch die Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuererklärung sein. Dabei ist nicht entscheidend, ob der Steuerpflichtige aktenmäßig – etwa durch Zuteilung einer so genannten Steuernummer – beim zuständigen Finanzamt erfasst ist (VwGH 15.12.1995, [93/13/0055](#)).

Der Beschwerdeführer war gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) verpflichtet, für die M1-Ltd. Umsatzsteuererklärungen für 2008 und 2009 einzureichen. Dies hat er unterlassen.

Im Fragebogen vom 15. Februar 2008 wurde der voraussichtliche Jahresumsatz der M1-Ltd. im Eröffnungsjahr (2008) mit ca. € 100.000,00 angegeben. Mit den Umsatzsteuervoranmeldungen für 03-12/2008 wurden Umsätze (20%) von € 79.077,68 erklärt. Unter Berücksichtigung der Prüfungsfeststellungen bestehen sohin durchaus Anhaltspunkte, dass diese Unterlassung der Einreichung der Umsatzsteuererklärung für 2008 mit dem Vorsatz geschah, dass die Abgabenbehörde die Jahresumsatzsteuer unter Zugrundelegung

der (unrichtigen) Umsatzsteuervoranmeldungen festsetzen möge. Dafür spricht auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer in der gegenständlichen Beschwerde selbst (im Ergebnis) vorbringt, das Vorauszahlungsdelikt werde im vorliegenden Fall durch eine nachfolgende Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer konsumiert. Es bestehen daher Anhaltspunkte dahingehend, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer für 2008 den objektiven und subjektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG zu verwirklichen versucht hat.

Nach ständiger Rechtsprechung der Höchstgerichte wird das die Umsatzsteuerverkürzung im Voranmeldungsstadium umfassende Finanzvergehen des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, wenn in der Folge mit Beziehung auf denselben Betrag und denselben Steuerzeitraum die Umsatzsteuerverkürzung auch im Stadium ihrer bescheidmäßigen Festsetzung im Sinne des Tatbestandes des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgt oder zumindest versucht wird, als (straflose) "Vortat" von dem letzteren Finanzvergehen als "Haupttat" konsumiert. Es handelt sich demzufolge um den Fall einer scheinbaren Realkonkurrenz, bei dem in Wahrheit nur ein Delikt vorliegt. Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit zufolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, sodass die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (vgl. z.B. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 45b zu § 33 FinStrG, mwN).

Gemäß [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß [§ 156 FinStrG](#) zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

"Sache" im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG ist die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung. Da dem Beschwerdeführer im angefochtenen Bescheid hinsichtlich des Zeitraumes 2008 das Finanzvergehen im Voranmeldungsstadium zur Last gelegt wurde, dieses – allfällige – Finanzvergehen jedoch durch die Unterlassung der Einbringung der Jahresumsatzsteuererklärung für 2008 konsumiert wurde, wäre zu prüfen, ob dem Beschwerdeführer diese Tathandlung als Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorzuwerfen ist. Die Rechtsmittelbehörde würde jedoch mit der Feststellung, dass der Beschwerdeführer ein solches Finanzvergehen nach § 33



Abs. 1 FinStrG begangen hat, die ihm vorgeworfene Tat auswechseln, womit sie eine ihr nicht zustehende Befugnis in Anspruch nehmen würde.

Der Einleitungsbescheid war daher hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Umsatzsteuer für 2008 aufzuheben; eine Entscheidung in der Sache selbst ist von der Rechtsmittelbehörde hinsichtlich dieses Faktums nicht zu treffen.

Für den Zeitraum 2009 liegen hingegen keine Anhaltspunkte für eine Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer vor:

Gemäß [§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG](#) ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Die Umsatzsteuer für 2009 wurde aufgrund der Prüfungsfeststellungen mit Bescheid vom 15. März 2010 und sohin innerhalb der gesetzlichen Erklärungsfrist ([§ 134 Abs. 1 BAO](#)) festgesetzt. Zu diesem Zeitpunkt konnte das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG noch nicht verwirklicht sein; auch ein Versuch (§ 13 FinStrG) liegt nicht vor.

Da somit hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2009 (von der Vorinstanz bezeichnet mit „2009“) hinreichende Anhaltspunkte für die Einleitung wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, aber kein Verdacht im Hinblick auf § 33 Abs. 1 FinStrG gegeben ist, war die Beschwerde in diesem Umfang als unbegründet abzuweisen.

### **Zu Faktum 1.b** (Kapitalertragsteuer M1-Ltd)

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb wurde mit 8% des geschätzten Umsatzes festgesetzt und so für 2008 mit € 15.000,00 und für 2009 mit € 10.000,00 ermittelt (vgl. dazu Tz. 2b des Berichtes vom 12. März 2010 zu AB-Nr.1). Diese Gewinne wurden als verdeckte Gewinnausschüttungen angesehen und der Kapitalertragsbesteuerung unterzogen. Nach Auskunft des Steuerberaters wird die Kapitalertragsteuer von der Gesellschaft getragen (Tz. 3 dieses Berichtes).

Die aus diesen Feststellungen resultierenden Nachforderungen an Kapitalertragsteuer 2008 von € 4.999,50 und 2009 von € 3.333,00 wurden der M1-Ltd mit Haftungs- und Zahlungsbescheiden vom 12. März 2010 vorgeschrieben. Der steuerliche Vertreter hat am 12. März 2010 hinsichtlich dieser Bescheide einen Rechtsmittelverzicht gemäß § 255 Abs. 2 BAO abgegeben.

Zur Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages und zur subjektiven Tatseite wird auf die entsprechenden obigen Ausführungen zu Faktum 1.a sowie auf die rechtskräftigen Abgabenbescheide hingewiesen. Da sich die gegenständliche Beschwerde im Übrigen nicht gegen dieses Faktum richtet, genügt es, auf die schlüssigen Ausführungen im angefochtenen Bescheid zu verweisen, wonach hinreichende Verdachtsmomente für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich des in Faktum 1.b umschriebenen Tatvorwurfes gegeben sind.

### **Zu Faktum 2.a (Umsatzsteuer M2-Ltd.)**

Der Beschwerdeführer war seit 3. August 2005 einzelvertretungsbefugter Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag desselben Datums gegründeten M2-Ltd., welche wie die M1-Ltd. Handel mit und Montage von XY-Anlagen betrieben hat.

Für den Zeitraum 2007 wurden für die M2-Ltd keine Abgabenerklärungen eingereicht. Es wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen getätigt.

Bei der M2-Ltd fand zu AB-Nr.2 eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO für den Zeitraum 2007 statt.

Im Bericht vom 12. März 2010 über diese Prüfung wurde ausgeführt, dass für den Prüfungszeitraum keine Unterlagen vorgelegt wurden, weshalb eine Schätzung der Bemessungsgrundlagen es im Sinne des § 184 BAO vorgenommen wurde (Tz. 1).

Für die Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen wurden die innergemeinschaftlichen Erwerbe It. Mias herangezogen. Auf diesen Wareneinkauf wurde ein branchenüblicher Gewinnaufschlag von 100% aufgeschlagen. Von diesem ermittelten Umsatz wurden 30% in Abzug gebracht, da sie als sogenannte Bauleistungen qualifiziert wurden. Die restlichen Umsätze wurden dem Normalsteuersatz unterworfen. Die abzugsfähige Vorsteuer wurde – im Schätzungswege – in Höhe von € 4.000,00 berücksichtigt.

Die Nachforderung an Umsatzsteuer für 2007 von € 10.348,04 wurde der M2-Ltd mit Bescheid vom 15. März 2010 vorgeschrieben. Der steuerliche Vertreter der Gesellschaft hat am 12. März 2010 hinsichtlich dieses Bescheides einen Rechtsmittelverzicht gemäß § 255 Abs. 2 BAO abgegeben.

Es besteht somit der Verdacht, dass der Beschwerdeführer als Verantwortlicher für die M2-Ltd in objektiver Hinsicht betreffend die Zeiträume 01-12/2007 Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

Zur subjektiven Tatseite ist auf die diesbezüglichen obigen Ausführungen zu Faktum 1.a zu verweisen. Die Kenntnis des Beschwerdeführers über seine umsatzsteuerrechtlichen Verpflichtungen ist auch daraus ersichtlich, dass für die M2-Ltd für mehrere im Jahr 2006 gelegene Voranmeldungszeiträume Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden sind.

Es bestehen daher auch hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Hinsichtlich des Faktums 2.a beschränkt sich das Beschwerdevorbringen ausschließlich darauf, dass die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aufgrund der Strafbarkeit der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ausgeschlossen sei.

Dazu ist zu bemerken, dass im (undatierten) Fragebogen betreffend die Betriebseröffnung der voraussichtliche Umsatz und der voraussichtliche Gewinn im Eröffnungsjahr (2005) und im Folgejahr als jeweils „ungewiss“ angegeben wurden. Mit Schreiben vom 19. Oktober 2006 teilte der Beschwerdeführer als Vertreter der M2-Ltd dem Finanzamt Innsbruck mit, dass die Geschäftstätigkeit aufgrund der schlechten Auftragslage über die Wintermonate per 1. November 2006 eingestellt werde. Es würden keine Umsätze und Lohnabgaben getätigt werden.

Unter diesen Umständen bestehen sohin durchaus Anhaltspunkte, dass die Unterlassung der Einreichung der Umsatzsteuererklärung für 2007 mit dem Vorsatz geschah, dass es zu keiner Festsetzung der Jahresumsatzsteuer durch die Abgabenbehörde kommen werde. Dies wird auch durch das gegenständliche Beschwerdevorbringen gestützt.

Es bestehen daher Anhaltspunkte dahingehend, dass der Beschwerdeführer auch hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer für 2007 den objektiven und subjektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG zu verwirklichen versucht hat.

Der Einleitungsbescheid war daher auch hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Umsatzsteuer für 2007 aufzuheben; eine Entscheidung in der Sache selbst ist von der Rechtsmittelbehörde hinsichtlich dieses Faktums nicht zu treffen.

### **Zu Faktum 2.b** (Kapitalertragsteuer M2-Ltd.)

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb wurde mit 10% des geschätzten Umsatzes festgesetzt und so für 2007 mit € 10.000,00 ermittelt (vgl. Tz. 1b des Berichtes vom 12. März 2010 zu AB-Nr. AB-Nr.2). Dieser Gewinn wurde als verdeckte Gewinnausschüttungen angesehen und der Kapitalertragsbesteuerung unterzogen. Nach Auskunft des Steuerberaters wird die Kapitalertragsteuer von der Gesellschaft getragen (Tz. 2 dieses Berichtes).

Die aus diesen Feststellungen resultierende Nachforderung an Kapitalertragsteuer 2007 von € 3.333,00 wurde der M2-Ltd mit Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 12. März 2010 vorgeschrieben. Der steuerliche Vertreter hat am 12. März 2010 hinsichtlich dieses Bescheides einen Rechtsmittelverzicht gemäß § 255 Abs. 2 BAO abgegeben.

Zur Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages und zur subjektiven Tatseite wird auf die entsprechenden obigen Ausführungen zu Faktum 1.b hingewiesen. Es bestehen hinreichende Verdachtsmomente für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 FinStrG auch hinsichtlich des in Faktum 2.b umschriebenen Tatvorwurfes.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer Finanzvergehen begangen hat, bleibt dem Untersuchungsverfahren nach den §§ 115 FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. Oktober 2011