



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0048-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., wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 23. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. März 2007, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. April 2006 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zu StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Geschäftsführer der E-GmbH. im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2004 und 01-08/2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von

€ 57.818,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Er habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Am 30. Oktober 2006 fand beim Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz eine Vernehmung des Beschuldigten zu diesen Tatvorwürfen statt.

Mit „modifiziertem Bescheid“ vom 27. März 2007 (offenkundig irrtümlich datiert mit „27. März 2006“), StrNr. X, hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz ausgesprochen, dass der Verdacht bestehe, der Beschwerdeführer habe als verantwortlicher Geschäftsführer der E-GmbH. im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2004 und 01-12/2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 48.340,05 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Er habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen letztgenannten Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 23. September 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Dem Beschwerdeführer sei in der „Landesfinanz Direktion Innsbruck“ [gemeint offensichtlich: im Finanzamt Innsbruck] am 26. August 2010 ein Schriftstück übergeben worden und er habe den Empfang quittiert. Das Schriftstück sei mit 27. März 2006 datiert. In diesem modifizierten Bescheid werde auf eine Einleitung des Finanzstrafverfahrens mit Einleitungsdatum 28. April 2006 hingewiesen. Dieses Datum sei zum Zeitpunkt der Ausfertigung des modifizierten Bescheides in der Zukunft gelegen.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens hätte geprüft werden müssen, dass alle Verdachtsgründe für die Einleitung gegeben seien. Dies werde angezweifelt: Aufgrund des Hinweises auf ein zukünftiges Datum hätte eine ordentliche Prüfung der Verdachtsgründe nicht stattfinden können.

In der Begründung sei nicht erwähnt worden, dass dem Finanzamt sämtliche steuerrelevanten Unterlagen bis Buchhaltung laufend sowie Umsatzsteuer[voran]meldungen zur Verfügung gestellt worden seien und eine Abgabenverkürzung im Gesamtbetrag von € 48.340,05 nicht nachvollziehbar sei.

Es wird beantragt festzustellen, dass die Einleitung des Finanzstrafverfahrens im Hinblick auf das Ausstellungsdatum des modifizierten Bescheides zu Unrecht erfolgt sei.

Weiters sei zwischenzeitlich Verjährung eingetreten, weshalb das gegenständliche Verfahren durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides einzustellen sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Aus dem im Strafakt StrNr. X enthaltenen Erledigungsentwurf des angefochtenen Bescheides ist ersichtlich, dass dieser am 27. März 2007 vom zuständigen Organwalter approbiert wurde (Bl. 124 d.A.). Auf der ersten Seite dieses Erledigungsentwurfes (Bl. 123 d.A.) findet sich das Datum „27. März 2006“, welches händisch auf „27. März 2007“ berichtigt wurde.

Gemäß [§ 56 Abs. 2 FinStrG](#) gelten für Anbringen, Niederschriften, Aktenvermerke, Vorladungen, Erledigungen, Fristen sowie Zwangs- und Ordnungsstrafen, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die Bestimmungen des 3. Abschnittes der Bundesabgabenordnung (BAO) sinngemäß. [§ 96 BAO](#) ordnet (unter anderem) an, dass Erledigungen (wie der hier gegenständliche Bescheid) mit Datum versehen sein müssen.

Zwar ist als Datum jenes der Setzung der Unterschrift des Genehmigenden anzugeben, was hier offenkundig irrtümlich nicht geschehen ist. Die unrichtige Datumsangabe ist hier jedoch rechtlich bedeutungslos, zumal für die Bescheidwirkungen nicht das angegebene Datum, sondern der Zeitpunkt der Bekanntgabe (Zustellung) des Bescheides maßgeblich ist (vgl. Ritz, BAO³, § 96 Tz. 3). Die Zustellung des angefochtenen Bescheides erfolgte am 26. August 2010 (Bl. 126b d.A.), sodass sich die gegenständliche Beschwerde als rechtzeitig erweist.

Seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) idF [BGBI. 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 zu Ende geführt werden muss.

Das Finanzstrafverfahren zu StrNr. X wurde hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2004 und 01-08/2005 mit dem unbekämpft in Rechtskraft erwachsenen Bescheid vom 28. April 2006 eingeleitet. Soweit der nunmehr angefochtene Bescheid vom 27. März 2007 abermals die Einleitung des Finanzstrafverfahrens hinsichtlich dieser Zeiträume ausspricht, kann dies keine

normative Wirkung entfalten, weil diese Einleitung bereits durch den erstgenannten Bescheid erfolgt ist.

Gegenstand des Beschwerdeverfahrens sind daher die Tatzeiträume 09-12/2005; hinsichtlich dieser Zeiträume erfolgte mit dem hier angefochtenen Bescheid die Einleitung des Finanzstrafverfahrens. Ergänzend wird festgehalten, dass die in der Erledigung des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. März 2007, StrNr. X, unter "II. Verständigung" dem Beschwerdeführer bekannt gegebenen Tatvorwürfe wegen [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) und [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) nicht Gegenstand dieser Rechtsmittelentscheidung sind.

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.

Die Verkürzung einer Abgabe ist schon dann bewirkt, wenn die Abgabe dem anspruchsbechtigten Abgabengläubiger, von den Fällen der Zahlungserleichterung abgesehen, nicht oder

nicht zu dem Zeitpunkt zuließt, in dem sie dieser nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Begriff der Verkürzung umfasst daher grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit. Die Abgabenverkürzung braucht zur Tatbestandsverwirklichung keine dauernde zu sein (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mit weiteren Nachweisen). Gerade bei dem hier in Rede stehenden Tatbestand im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, [98/13/0242](#)).

Der Beschwerdeführer war seit 2001 Geschäftsführer der 1998 gegründeten E-GmbH. mit Sitz in Innsbruck und für die Wahrnehmung deren steuerlichen Verpflichtungen verantwortlich. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 2. März 2006, Gz., wurde über das Vermögen dieser Gesellschaft der Konkurs eröffnet.

Für die Zeiträume 09-12/2005 wurden für die E-GmbH. keine (rechtzeitigen) Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Das Beschwerdevorbringen, der Beschwerdeführer habe laufend sämtliche steuerrelevanten Unterlagen und „Umsatzsteuermeldungen“ zur Verfügung gestellt, ist unzutreffend.

Im Zuge einer zu AB-Nr. Y durchgeführten Außenprüfung wurde die Umsatzsteuer für 09-12/2005 auf Grundlage der vorgelegten Ausgangsrechnungen mit € 82.598,20 festgesetzt und der E-GmbH mit Bescheid vom 2. Mai 2006 vorgeschrieben. Gegen diesen Bescheid hat der Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der E-GmbH., RA, am 16. Mai 2006 Berufung erhoben, weil eine lediglich zu Testzwecken ausgedruckte Rechnung über € 469.189,20 versehentlich zu den buchhalterischen Aufzeichnungen genommen worden sei. Tatsächlich würde sich für 09-12/2005 eine Umsatzsteuerzahllast von € 4.400,00 ergeben. Mit Bescheid vom 20. Februar 2007 hat das Finanzamt Innsbruck die Umsatzsteuer für 2005 mit € 56.500,00 festgesetzt. Die Besteuerungsgrundlagen wurden dabei wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß [§ 184 BAO](#) im Schätzungswege ermittelt. Mit Bescheid vom 5. März 2007 hat das Finanzamt Innsbruck die Berufung vom 16. Mai 2006 zurückgewiesen, weil zwischenzeitlich die Veranlagung des Umsatzsteuerbescheides 2005 im Rahmen der Schätzung erfolgt sei. Der in der Berufung dargestellt Sachverhalt („Testrechnung“) sei bei der Schätzung der Bemessungsgrundlagen „pos.“ gewürdigt worden.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat für die Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages für 01-12/2005 eine mit 13. Februar 2006 datierte, vom Beschwerdeführer unterfertigte „Umsatzsteuervoranmeldung“ für das Kalenderjahr 2005 herangezogen, aus der sich für 2005 eine Umsatzsteuerzahllast von € 13.649,25 ergibt. Diese

„Umsatzsteuervoranmeldung“ enthält keinen Eingangsvermerk des Finanzamtes und wurde offenkundig im Zuge des Berufungsverfahrens (und somit nicht rechtzeitig im Sinne des [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#)) eingebracht. Im Hinblick auf das Berufungsvorbringen vom 16. Mai 2006 ist mangels anderer Anhaltspunkte für Zwecke dieses Beschwerdeverfahrens davon auszugehen, dass von diesem Betrag € 4.400,00 auf 09-12/2005 entfallen, welche sich gleichmäßig auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume verteilen.

Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer unter Verletzung der sich aus § 21 UStG 1994 ergebenden Verpflichtungen Verkürzungen an Umsatzsteuer für 09-12/2005 bewirkt und dadurch den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Der Verdacht einer Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer ist nicht gegeben, weil der Beschwerdeführer mit der „Umsatzsteuervoranmeldung“ für das Kalenderjahr 2005 vom 13. Februar 2006 die Umsatzsteuer für 2005 bekannt gegeben hat. Die Vorinstanz ist daher zutreffenderweise von einem Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen.

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. 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.

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. Dem Beschwerdeführer war dies schon aufgrund seiner langjährigen steuerlichen Erfahrungen bekannt. Er wusste demnach auch, dass durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen Abgabenverkürzungen bewirkt werden.

Zudem ist darauf zu verweisen, dass der Beschwerdeführer in dem mit Bescheid vom 17. März 2004 eingeleiteten bzw. mit Bescheid vom 10. Mai 2004 ausgedehnten Finanzstrafverfahren zu StrNr. Z mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. Juni 2005 (unter anderem) wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2002 und 01-06/2003 schuldig erkannt und mit einer Geldstrafe in Höhe von € 13.000,00, im Falle deren

Ucheinbringlichkeit mit Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen bestraft wurde. Die für eine Abgabenhinterziehung notwendigen Voraussetzungen des "Vorsatzes" bezüglich der Pflichtverletzung und der "Wissentlichkeit der Bewirkung einer Verkürzung" können als gegeben angenommen werden, wenn über denselben Steuerpflichtigen wegen eines gleichartigen Delikts in einem früheren Zeitraum bereits eine Vorstrafe verhängt wurde (vgl. dazu VwGH 18.10.1984, [83/15/0161](#)).

Es bestehen damit auch hinreichende Verdachtsmomente hinsichtlich der subjektiven Tatseite.

Gemäß [§ 31 Abs. 1 FinStrG](#) erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet. Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG fünf Jahre ([§ 31 Abs. 2 FinStrG](#)). In die Verjährungsfrist wird die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft, bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde geführt wird, nicht eingerechnet ([§ 31 Abs. 4 lit. b FinStrG](#)). Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit (abgesehen von hier nicht relevanten Ausnahmen), wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind ([§ 31 Abs. 5 FinStrG](#)).

Da der Einleitungsbescheid (welcher im gegenständlichen Fall die erste Verfolgungshandlung im Sinne des [§ 14 Abs. 3 FinStrG](#) darstellt) innerhalb der fünfjährigen Frist des § 31 Abs. 2 FinStrG erging und auch die zehnjährige Frist für die absolute Verjährung noch nicht eingetreten ist, erweist sich der Verjährungseinwand des Beschwerdeführers als verfehlt.

Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachts auf Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für die Zeiträume 09-12/2005 erfolgte somit zu Recht.

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 nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den [§§ 115 ff FinStrG](#) vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. Juli 2011