



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

---

Außenstelle Linz  
Strafsenat 4

GZ. FSRV/0114-L/02

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen MT wegen Einleitung des Finanzstrafverfahrens gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 13. Dezember 2003 gegen den Bescheid vom 20. November 2002 des Finanzamtes Wels, dieses vertreten durch HR Kurt Brühwasser als Amtsbeauftragten, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. November 2002 hat das Finanzamt Wels als Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN xxxxx ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie als Abgabepflichtige im Amtsbereich des Finanzamtes Wels vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 1-5/00, 8, 10 + 12/00 und 3/02 iHv. insgesamt 28.946,46 € laut angeschlossener Aufgliederung bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 13. Dezember 2003, in welcher im Wesentlichen vorgebracht wurde, dass von Beginn der unternehmerischen Tätigkeit an mit der Wahrnehmung der buchhalterischen und

finanzrechtlichen Pflichten die Fa. P Th beauftragt gewesen sei und es daher Sache dieser Firma gewesen sei, auf eventuelle Unzulänglichkeiten der Unternehmensunterlagen hinzuweisen. Die Bf. habe daher nicht wissentlich gegen das Gesetz verstoßen, sondern im Hinblick auf das bestehende Vertretungsverhältnis nach bestem Wissen und Gewissen gehandelt.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,
- d) 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.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt, und nicht wirklich sicher ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in

Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren zu klären seien.

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

Eine Verkürzung von Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ist (bereits) dann bewirkt, wenn diese ganz oder teilweise im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit nicht entrichtet wurden (vgl. § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG), d.h. der strafrechtlich verpönte Erfolg (der Abgabenverkürzung) tritt bereits dann ein, wenn beispielsweise die USt (unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe entsprechender Voranmeldungen) nicht zu dem in § 21 UStG 1994 festgesetzten Fälligkeitstermin entrichtet wird.

Nach den durchgeführten abgabenrechtlichen Prüfungen zur StNr. 123, insbesondere der UVA-Prüfung AB-Nr. 456 bzw. der USt-Sonderprüfung AB-Nr. 789, bei denen seitens der Prüfungsorgane festgestellt worden war, dass im Prüfungszeitraum 11/99 bis 10/00 für die Voranmeldungszeiträume Jänner und Februar 2000 weder UVAs abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden waren (Tz. 1 der Prüfungsfeststellungen zu AB-Nr. 123), dass Ausgangsrechnungen/Zahlungseingänge, insbesondere in den Monaten März, April, Mai, August und Oktober 2000 lediglich teilweise im steuerlichen Rechenwerk erfasst/verbucht und den eingereichten UVAs bzw. den entrichteten UVZs zu Grunde gelegt worden waren und so der Gesamtbetrag der im Prüfungszeitraum auf dem Firmenkonto eingegangenen Entgelte (§ 17 Abs. 2 UStG 1994) für die tatsächliche Umsatzermittlung je Voranmeldungszeitraum herangezogen wurde (Tz. 2), und der aus der Einsicht in den Abgabenakt zur angeführten StNr. abgeleiteten Erkenntnis, dass die UVAs für Dezember 2000 und März 2002 verspätet abgegeben worden waren (vgl. § 21 Abs. 1a 4. Unterabsatz UStG 1994), steht unbestrittenermaßen fest, dass die in dem dem angefochtenen Bescheid angeschlossenen Berechnungsblatt angeführten UVZ-Beträge, nämlich 29.512,00 ATS (01/00), 29.102,00 ATS (02/00), 17.880,00 ATS (03/00), 58,00 ATS (04/00), 55.208,00 ATS (05/00), 3.436,00 ATS (08/00), 134.678,00 ATS (10/00), 46.404,00 ATS (12/00) und 5.962,16 € (03/02), unter Verletzung der Verpflichtung des § 21 UStG 1994 verkürzt wurden und damit das objektive Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG unzweifelhaft als erfüllt anzusehen ist.

Weiters ergibt sich aus dem Inhalt des Finanzstrafaktes des Finanzamtes Wels zur SN 054-1999/00223-001, dass die Bf. bereits eine Vorverurteilung wegen Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (UVZ-Verkürzungen für die Monate Mai bis Oktober 1998 und März bis April 1999 iHv. insgesamt 114.663,00 ATS, begangen durch die Nichtabgabe von UVAs bzw. die Abgaben unrichtiger bzw. unvollständiger UVAs) aufweist (vgl. dazu Strafverfügung vom 25. August 1999) und bereits zu diesem Zeitpunkt der Tatbegehung durch Fa. P Th steuerlich vertreten war.

Laut Veranlagungsakt wurde vom Landesgericht Wels per 4. Juni 2002 über das Vermögen der Bf. der Konkurs eröffnet und per 6. Juni 2002 das Unternehmen geschlossen.

Zur subjektiven Tatseite ist anzumerken, dass nach § 8 Abs. 1 FinStrG vorsätzlich handelt, 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 (dolus eventualis). Bedingter Vorsatz ist schon dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, nicht einmal mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch ernstlich für möglich hält, d.h. als nahe liegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist. Eine positive innere Einstellung, eine Bejahung dieses Ergebnisses der Handlung ist jedoch dazu nicht erforderlich. Auch bewusste Gleichgültigkeit stellt bedingten Vorsatz dar. Hinsichtlich § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG muss der Tätervorsatz auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen gerichtet sein, wobei dazu bedingter Vorsatz ausreicht. Darüber hinaus muss jedoch ein Täter iSd. der zitierten Bestimmung die aus der Pflichtverletzung resultierende Abgabenverkürzung für gewiss halten ("qualifizierter Vorsatz"), wobei sowohl darauf als auch auf den dolus eventualis in aller Regel nur auf Grund von äußeren Umständen geschlossen werden kann (vgl. VwGH vom 12. März 1992, Zl. 90/14/0137).

Die Bf. bezieht seit 1998 Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd. § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 und war unbeschadet dessen, dass sie ab Juni 1998 die Fa. P Th mit der Wahrnehmung der steuerlichen Vertretung beauftragt hatte, als Inhaberin eines Einzelunternehmens bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Pflichten iSd. BAO bzw. der einzelnen Abgabengesetze verantwortlich. Dass sie (hinreichend) um die Systematik der USt (als Selbstbemessungsabgabe), der Bedeutung der UVAs bzw. UVZs, somit auch um die Verpflichtung zur rechtzeitigen und vollständigen Bekanntgabe oder Entrichtung der im jeweiligen Voranmeldungszeitraum im Zusammenhang mit den ausgeführten Umsätzen

anfallenden USt und bei dem System der Istbesteuerung (vgl. § 17 Abs. 2 UStG 1994) jedenfalls die lückenlose Erfassung der eingegangenen Entgelte im steuerlichen Rechenwerk erforderlich machenden Selbstbemessung, Bescheid wusste, ist nicht nur aus der bereits vor dem jetzigen Tatzeitpunkt ausgeübten unternehmerischen Tätigkeit, sondern va. aus der o.a., erst wenige Monate vor der nunmehrigen Tatbegehung ausgesprochenen Strafe gerade wegen Umsatzsteuerverkürzungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ersichtlich.

Der Argumentation, sie habe darauf vertraut, dass der steuerliche Vertreter die abgabenrechtlich notwendigen Schritte setzen werde, ist entgegenzuhalten, dass es wohl kaum dessen Aufgabe gewesen sein wird, die Selbstbemessungsabgaben (UVZ) zu entrichten bzw. für deren rechtzeitige Entrichtung Sorge zu tragen und auch ein (u.a. mit der Erstellung bzw. der Abgabe von UVAs) beauftragter Vertreter letztlich ja an das ihm von seinem Auftraggeber (rechtzeitig und vollständig) zur Verfügung gestellte Zahlen- und Belegmaterial gebunden ist. Auf Grund des derzeitigen Aktenstandes kann mangels konkreter Feststellungen zum genauen Inhalt bzw. Umfang der (im Innenverhältnis zwischen der Bf. und der Fa. P Th vereinbarten) Vertretertätigkeit und den von der Bf. im Zusammenhang mit der Erstellung des vorbereitenden steuerlichen Rechenwerkes (Belegerfassung etc.) und der Mitwirkung an der Wahrnehmung der einzelnen abgabenrechtlichen Pflichten selbst zu besorgenden Aufgaben, nicht mit Gewissheit festgestellt werden, wie insbesondere im Bereich der Selbstbemessungsabgaben die Aufgabenteilung zwischen Vollmachtgeber und Vollmachtnehmer (Erfassung/Verbuchung der Belege, rechtzeitige Ermittlung der Kennzahlen für die UVA und Erstellung der UVA oä.) vereinbart war. Dennoch kann, ausgehend davon, dass auch bei einem aufrechten Vertretungsverhältnis gemäß § 83 Abs. 1 BAO in aller Regel nach wie vor der Vollmachtgeber für eine vollständige und ordnungsgemäße Aufzeichnung der abgabenrechtlich relevanten Betriebs-Vorgänge (vgl. dazu Wortlaut der im Steuerakt aufliegenden Vollmacht) zu sorgen hat, mangels vorhandener Anhaltspunkte dafür, dass die zur berufsmäßigen Parteienvertretung im Abgabenverfahren befugte Fa. P Th trotz der ihr von der Bf. vollständig und lückenlos zur Verfügung gestellten die nach den Abgabenvorschriften erforderlichen Handlungen (fristgerechte Einreichung der ordnungsgemäß erstellten UVAs) in grober Vernachlässigung des Vertretungsauftrages unterlassen haben soll, angenommen werden, dass letztlich die Bf. nicht nur für die Nichtentrichtung von UVZ (01/00 und 02/00), sondern auch für die Nichterfassung von Ausgangsrechnungen in den Voranmeldungen bzw. Vorauszahlungen (03/00, 04/00, 05/00, 08/00 und 10/00) bzw. für die verspätete Einreichung der UVAs (12/00 und 03/02) verantwortlich zeichnet.

Auf Grund der Aktenlage, derzufolge die auf Grund der nicht verbuchten Ausgangsrechnungen/Zahlungseingänge zu entrichtende/bekannt zu gebende USt von einer angesichts der sonstigen Zahllasten nicht zu vernachlässigenden Größenordnung waren, kann aber auch nach allgemeiner Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass der Bf. einerseits die Konsequenzen der die im abgabenbehördlichen Prüfverfahren festgestellten (wiederholten) Nichteinreichung/verspäteten Einreichung von UVAs bzw. die Nichtentrichtung von UVZs iSd. § 21 UStG 1994 und die Nichterfassung von Ausgangsrechnungen bzw. Zahlungseingängen iZm. ausgeführten Umsätzen, nämlich die Verkürzung der für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum anfallenden USt, hinreichend bewusst waren und sie andererseits eine Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten gemäß § 21 UStG 1994 zumindest ernsthaft für möglich gehalten hat. Damit ist aber auch ein hinreichender Tatverdacht in Richtung der subjektiven Tatbestandelemente des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als gegeben anzunehmen.

Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe iSd. § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es im Übrigen nicht darum, schon in diesem Verfahrenstadium ein in weiterer Folge abzuführendes Untersuchungsverfahren vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bisherigen Erhebungssituation (Aktenlage) ein Verdacht vorliegt. Ob die Bf. das ihr zur Last gelegte Finanzvergehen – insbesondere in subjektiver Hinsicht – tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe durchzuführenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten, in dessen Rahmen auch der Einschreiterin die Gelegenheit einzuräumen sein wird, sich zu den erhobenen Tatvorwürfen ausführlich zu rechtfertigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den

gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Linz, 7. Jänner 2004