



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen S.T., W., vertreten durch Mag. Dr. Alfred Poferl, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Museumstraße 11, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 27. April 2010 gegen

- 1.) den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens
- 2.) die Verständigung von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens

gemäß [§ 83 Abs. 1 FinStrG](#) des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. April 2010, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. April 2010 zur Strafnummer 001 wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.
- II. Die Beschwerde gegen die Einleitungsverfügung des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. April 2010 zur Strafnummer 001 wird als unzulässig zurückgewiesen.

## Entscheidungsgründe

I. Mit Bescheid vom 8. April 2010 hat das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen Herrn S.T. (in weiterer Folge: Bf.) zur Strafnummer 001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als Geschäftsführer der Firma B-GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem [§ 76 EStG 1988](#) entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer für die Jahre 2008 und 2009 in Höhe von € 9.454,77 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Jahre 2008 und 2009 in Höhe von € 1.464,30 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach [§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG](#) begangen habe.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass sich der Verdacht aus den Erhebungen der KIAB und den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung vom 7. April 2010 ergebe.

II. Gleichzeitig wurde der Bf. von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachts der Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), der Bf. hätte als Geschäftsführer der Firma B-GmbH vorsätzlich Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen (zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen) für die Jahre 2008 und 2009 in Höhe von € 136,34 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, verständigt.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 27. April 2010 (eingelangt am 6. Mai 2010) wird der Bescheid zur Gänze wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung und Mangelhaftigkeit des Verfahrens angefochten und dargestellt, dass die Finanzstrafbehörde eigene Feststellungen zur objektiven und subjektiven Tatseite des Bf. nicht getroffen habe und darüber hinaus dem Bf. keine Möglichkeit gegeben habe, unter Wahrung des rechtlichen Gehörs Rechtfertigung abzugeben und Stellung zu dem Vorwurf zu nehmen.

Das undifferenzierte Übernehmen der Ermittlungen anderer Behörden sowie das ungeprüfte Feststellen aus einer Lohnsteuerprüfung seien nicht geeignet, Rechtsgrundlage für einen Einleitungsbescheid eines Strafverfahrens zu bilden.

Tatsächlich habe der Bf. zu keinem Zeitpunkt es subjektiv zu vertreten oder objektiv verwirklicht, vorwerfbar die entsprechenden Lohnkonten nicht geführt zu haben.

Der Bf. habe gegenüber der KIAB angegeben, deshalb die hier vom Finanzamt geforderten und im Strafverfahren gegenständlichen Lohnkonten nicht geführt zu haben, weil in seinem Unternehmen es sich nicht um Arbeitnehmer im Sinne von Dienstnehmern, sondern um selbständig Gewerbetreibende mit eigener Gewerbeberechtigung gehandelt habe. Im

Zusammenhang mit verschiedenst eingeholten Informationen und unter Verwendung von von der Baustoffindustrie aufgelegten Vordrucken seien jeweils Werkverträge abgeschlossen worden, die in der vorliegenden Form auch von den Vertragsparteien so gewollt gewesen seien. Im konkreten Strafbescheid fehlen sämtliche dazu seitens der KIAB getätigten Ermittlungen und die darauf fußenden Feststellungen. Zum Vorsatz des Bf. seien keinerlei Ermittlungsergebnisse angeführt.

Weiters sei dem Bescheid nicht zu entnehmen, auf welche Erhebungen der KIAB von welchem Zeitpunkt oder Zeitrahmen auszugehen sei, weil diese Erhebungen bereits Gegenstand mehrerer Verfahren und einer Überprüfung unterzogen worden seien. Der Bf. sei als Abgabepflichtiger in den Jahren 2008 und 2009 nicht verpflichtet gewesen, diese Lohnkonten einzurichten, weshalb auch die in Rede stehenden Beträge nicht abzuführen gewesen seien.

In diesem Rahmen sei auch darauf hingewiesen, dass die Lohnabgabenbescheide aufgrund der Lohnsteuerprüfung vom 7. April 2010 nicht rechtskräftig seien, weshalb auch die Durchführung eines Strafverfahrens nicht gerechtfertigt sei.

Gemäß [§ 57 Abs. 2 FinStrG](#) sei jeder Beschuldigte durch die Finanzstrafbehörde sobald wie möglich über das gegen ihn geführte Ermittlungsverfahren und den gegen ihn bestehenden Tatverdacht sowie über die wesentlichen Rechte im Verfahren zu informieren. Weiters sei jedem Beschuldigten die Möglichkeit zu geben, sich zu den konkreten Vorwürfen zu äußern und Akteneinsicht zu nehmen. Im Vorliegenden sei dem Beschuldigten weder die Möglichkeit für eine Rechtfertigung gegeben noch Akteneinsicht gewährt worden, weshalb das Verfahren bereits aus diesen Gründen als mangelhaft zu bezeichnen sei.

Die Kontrolle der KIAB, auf die sich die Erstbehörde beziehe, habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Wels Grieskirchen in X. stattgefunden, sodass davon auszugehen sei, dass das Finanzamt Wels Grieskirchen als erste Behörde Kenntnis von einer allfälligen Übertretung erlangt habe und deshalb auch zur Verfolgung zuständig sei. Es sei daher von der Unzuständigkeit des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs im gegenständlichen, gegen den Bf. geführten Strafverfahren auszugehen.

Sollte die Erledigung der vorliegenden Beschwerde nicht durch das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs erledigt werden, werde im Falle einer Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat beantragt, dass die Entscheidung durch den gesamten Senat erfolge, im Rahmen einer mündlichen Verhandlung, sowie die Einstellung des gegen den Bf. geführten Finanzstrafverfahrens und ersatzlose Behebung des angefochtenen Bescheides zu Strafnummer 001 beantragt, in eventu nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Verständigung gemäß [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens gegen den Beschwerdeführer wegen vorsätzlicher Nichtentrichtung der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2008 und 2009 in Höhe von € 136,34 sei vom Beschwerdeführer ebenso weder subjektiv zu vertreten noch objektiv erfüllt. In diesem Zusammenhang werde die Übermittlung des Aktes im Rechtshilfeweg und anschließende schriftliche Rechtfertigung binnen 3 Wochen nach erfolgter Akteneinsichtnahme begehrts.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

*Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.*

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG in der vor dem 1. Jänner 2011 geltenden Fassung macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.*

Ad I.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 9.7.2008, [2008/13/0050](#)). Dabei ist nur zu prüfen, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Zunächst ist zur Frage der örtlichen Zuständigkeit des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz (der Bf. ist der Meinung, das Finanzamt Wels Grieskirchen hätte als erste Behörde Kenntnis von einer allfälligen Übertretung erlangt und wäre deshalb auch zur Verfolgung zuständig) auszuführen, dass gemäß [§ 58 Abs. 1 lit. f erster Halbsatz FinStrG](#) zur Durchführung des Finanzstrafverfahrens als Finanzstrafbehörden erster Instanz die Finanzämter wie folgt zuständig sind: „bei allen übrigen Finanzvergehen die

zur Erhebung der beeinträchtigten Abgaben oder zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Finanzämter“.

Für die Erhebung der nachgeforderten Abgaben bzw. zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften für die Firma B-GmbH ist das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs zuständig.

Entgegen der Meinung des Bf. kommt es auf die Entdeckung oder darauf, welche Behörde zuerst von einer Übertretung Kenntnis erlangt, bei den angeschuldeten Finanzvergehen nicht an, sodass die korrekte örtliche Zuständigkeit des Bescheid erlassenden Finanzamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz außer Zweifel steht.

Der angefochtene Bescheid verweist auf die Erhebungen der KIAB und Feststellungen der Lohnsteuerprüfung vom 7. April 2010. Aus der Aktenlage ergibt sich daraus folgender Sachverhalt:

Anlässlich zweier KIAB-Kontrollen 2008 und 2009 wurde eine Gruppe polnischer Bauarbeiter auf einer Baustelle angetroffen. Laut Befragungsprotokollen arbeiten diese im Verband und errichten gemeinsam ein Haus bzw. einen Keller. Das Baumaterial sowie die wesentlichen Betriebsmittel wurden von der Firma B-GmbH zur Verfügung gestellt. Der Bf. als Geschäftsführer dieser GmbH kontrollierte oft mehrmals wöchentlich den Baufortschritt. Die Arbeit wird aufgrund von Werkverträgen geschuldet, wobei jeder polnische Bauarbeiter einen polnischen Gewerbeschein besitzt.

Mit Werkverträgen zwischen der Firma B-GmbH (wenn auch mit anderer Schreibweise) und diversen polnischen Personen wurde beispielsweise laut Vertrag vom 18. Mai 2009 vereinbart, dass die polnischen Staatsangehörigen sich verpflichten, einen Keller laut Bauplan bzw. Baubeschreibung herzustellen, wobei sich jeweils ein Werkvertragsnehmer verpflichtet, dies mit weiteren selbständigen Auftragnehmern zur geteilten Hand durchzuführen.

Laut Punkt 2. des Vertrages ist der Auftragnehmer bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei und zeitlich ungebunden und an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

Punkt 4. erster Satz des Vertrages besagt, dass sich der Auftragnehmer bei der Herstellung des vereinbarten Werkes jederzeit durch qualifizierte dritte Personen vertreten lassen kann.

Strittig ist im gegenständlichen Finanzstrafverfahren die subjektive Tatseite, wonach der Bf. angibt, nicht vorsätzlich gehandelt zu haben.

Für die subjektive Tatseite nach [§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG](#) muss sich die Wissentlichkeit des Täters auf das Bewirken der Verkürzung der Abgaben (Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag) richten, für die Verletzung der abgabenrechtlichen Pflicht zur Lohnkontenführung reicht bedingter Vorsatz aus.

Der Bf. bemängelt in der Beschwerde, vor Erlassung des Einleitungsbescheid nicht zur Sache vernommen worden zu sein und verweist darauf, dass er gegenüber der KIAB angegeben hat, deshalb die hier vom Finanzamt geforderten und im Strafverfahren gegenständlichen Lohnkonten nicht geführt zu haben, weil in seinem Unternehmen es sich nicht um Arbeitnehmer im Sinne von Dienstnehmern, sondern um selbständig Gewerbetreibende mit eigener Gewerbeberechtigung gehandelt hat. Im Zusammenhang mit verschiedenst eingeholten Informationen und unter Verwendung von von der Baustoffindustrie aufgelegten Vordrucken seien jeweils Werkverträge abgeschlossen worden, die in der vorliegenden Form auch von den Vertragsparteien so gewollt gewesen seien.

Eine Überprüfung der Angaben des Bf. hinsichtlich der Verwendung von Musterverträgen der Baustoffindustrie ergab, dass Verträge – wie sie der Bf. als Geschäftsführer der B-GmbH mit polnischen Bauarbeitern abgeschlossen hat – im Internet zur Verfügung gestellt werden.

Dies stimmt auch mit der im Strafantrag des Finanzamtes Grieskirchen Wels an die Bezirkshauptmannschaft vom 29. September 2008 zitierten Aussage des Bf. überein, wonach dieser „alles richtig machen habe wollen, damit ihm keine Probleme entstehen“.

Wer als Unternehmer tätig wird, hat laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu beachten. Bei Aufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit ist es Aufgabe des Unternehmers, sich mit den einschlägigen Vorschriften vertraut zu machen und im Zweifel bei der Behörde nachzufragen oder sich bei einem befugten Parteienvertreter kundig zu machen (vgl. VwGH 22.9.2000, [96/15/0200](#)).

Es ist aus dem Akt zwar nicht zu ersehen, ob sich der Bf. (richtigerweise) bei seiner Interessenvertretung, bei seinem zuständigen Finanzamt oder einem Steuerberater über die richtige Vorgangsweise erkundigt hat. Dass sich der Bf. hinsichtlich der Vorgangsweise und der Abwicklung von Werkverträgen im Baugeschäft grundsätzlich erkundigt hat, ist aufgrund der Internetrecherche (Musterverträge, siehe oben) belegt.

Aufgrund der sich aus dem gegenständlichen Verfahren ergebenden Frage der Bewertung der polnischen Personen als Dienstnehmer oder Personen mit Werkvertrag ist dem Bf. allenfalls vorzuwerfen, sich nicht vor Aufnahme der Arbeiten bei den zuständigen Stellen (eine diesbezügliche genaue Aussage ist aus dem Akt nicht ableitbar) umfangreich und vollständig

über die rechtliche Beurteilung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen zur Führung von Lohnkonten einerseits und Abzug und Entrichtung der Lohnabgaben andererseits erkundigt zu haben.

Dieses Nichterkundigen als Sorgfaltsverletzung ist jedoch in einem Finanzstrafverfahren nur als fahrlässige Begehnungsweise einzustufen, sodass Hinweise auf eine Wissentlichkeit des Bf. hinsichtlich einer Verkürzung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben aus dem bisherigen Akteninhalt nicht abgeleitet werden können.

Auch die bereits länger zurückliegenden, gegen den Bf. geführten Finanzstrafverfahren lassen keinen Schluss darauf zu, dass der Bf. über die von ihm vertretene Rechtsansicht zur Frage der Einstufung als Werkverträge bzw. Dienstnehmereigenschaft der polnischen Bauarbeiter hinaus Kenntnis von der allfälligen Unrichtigkeit seiner Rechtsmeinung hatte.

Zusammenfassend lässt sich somit eine für das Vorliegen der subjektiven Tatseite einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG](#) geforderte Wissentlichkeit aus dem vorliegenden Akteninhalt nicht ableiten, sodass der Beschwerde statzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben war.

Nur der Vollständigkeit bleibt festzuhalten, dass gemäß [§ 160 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) nur über eine Berufung nach vorangegangener mündlicher Verhandlung im Verfahren vor dem Berufungssenat zu entscheiden ist. Da es sich im vorliegenden Fall um eine Beschwerde handelt, gemäß [§ 160 Abs. 2 FinStrG](#) über Beschwerden ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden ist, fehlt den diesbezüglichen Anträgen die gesetzliche Grundlage.

Ein Eingehen auf das weitere Beschwerdevorbringen war somit obsolet.

Ad II.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 9.6.1988, B 92/88, die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Verdachts der Abgabenhinterziehung als Bescheid qualifiziert. Bei Vorliegen eines Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit (nur solchen Einleitungen kann nach der Argumentation des Verfassungsgerichtshofes normative Wirkung zukommen), hat daher die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mit Bescheid zu erfolgen. Der Gesetzgeber hat dies in der Finanzstrafgesetznovelle 2007, BGBl I Nr. 44/2007, berücksichtigt und im [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) nunmehr normiert, dass die Verständigung eines Bescheides bedarf, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Das bedeutet jedoch, dass der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes einer Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) keine rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende Wirkung zukommt und eine entsprechende Verständigung der Finanzstrafbehörde von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mangels normativer Wirkung daher auch nicht mit Rechtschutzeinrichtungen, wie sie in Rechtsmitteln vorgesehen sind, bekämpft werden kann.

Schließlich hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30.1.2001, [2000/14/0109](#), ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen Verdachts der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit in einem Bescheid insoweit rechtswidrig ist, als auch die Einleitung wegen Finanzordnungswidrigkeit in den Spruch des Bescheides aufgenommen wurde (weshalb er die bezügliche meritorische Rechtsmittelentscheidung mit der Begründung aufgehoben hat, dass der Einleitungsbescheid, soweit er die Finanzordnungswidrigkeit betrifft, ersatzlos aufzuheben gewesen wäre).

Wird daher – wie im vorliegenden Fall im Schreiben des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. April 2010 – ein Finanzstrafverfahren sowohl wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung als auch wegen Finanzordnungswidrigkeiten eingeleitet, so ist nur die Abgabenhinterziehung Gegenstand der bescheidmäßigen Einleitung.

Da sich die vorliegende Beschwerde vom 27. April 2010 inhaltlich auch gegen die wegen des Verdachts einer Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) (wegen vorsätzlicher Nichtentrichtung der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2008 und 2009) erlassene Einleitungsverfügung richtet, war mangels bekämpfbaren Bescheides die Beschwerde insoweit als unzulässig zurückzuweisen.

Wien, am 1. Februar 2011