



## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates I, Dr. Gerald Daniaux, in der Finanzstrafsache gegen xx, vertreten durch Dr. Michael Batlogg, Rechtsanwalt, 6780 Schruns, Gerichtsweg 2, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5. März 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Feldkirch vom 6. Februar 2007, SN 1,

zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Die Beschwerde gegen die Verständigung über die Einleitung wird als unzulässig zurückgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. Februar 2007 hat das Finanzamt Feldkirch als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 1 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er im Rahmen des beim Finanzamt Feldkirch unter der Str.Nr. 2 erfassten Einzelunternehmens fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen

I. im Zeitraum von 2001 bis 2002 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch das unvollständige Erklären von Erlösen (Kalkulationsdifferenzen, ungeklärte Herkunft von in den Betrieb eingebrachten Geldern laut Betriebsprüfungsbericht vom 20.10.2004) gegenüber der Abgabenbehörde, für die

Kalenderjahre 1999 bis 2001 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von gesamt 9.711,27 € und eine Verkürzung an Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2001 in Höhe von 3.041,79 € bewirkt hat;

**II.** im Zeitraum von April 2004 bis Juli 2004 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich einerseits durch das verspätete Einreichen der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat 02/04 und andererseits durch das Unterlassen der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 03-05/04 bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von 12.704,58 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen nach

zu I. § 33 Abs 1 FinStrG

zu II. § 33 Abs 2 lit a FinStrG

begangen hat.

Zugleich erging eine Verständigung über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führt der Beschuldigte wie folgt aus:

*"Der Beschuldigte hat im Zeitraum 2001 bis 2002 seine abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflichten nicht verletzt, zumal sich die Kalkulationsdifferenzen im Fall E eindeutig aus einer wirtschaftlichen Fehlentscheidung des Beschuldigten ergeben. Dem Ergebnis der Betriebsprüfung zu TZ 15a ist nicht zu entnehmen, in wie weit Kalkulationsdifferenzen aufgestellt wurden. Abgerechnet wurde lediglich der Fall E. Rein rechnerisch ist diese Schätzung nachvollziehbar. Der Beschuldigte hat jedoch beim Auftrag S E GmbH keine Gelder "schwarz" kassiert. Dieser Auftrag war eine wirtschaftliche Fehlentscheidung. Es handelt sich dabei um eine wirtschaftliche Fehlentscheidung, welche finanzstrafrechtlich unbedenklich ist. Da dem Prüfbericht nicht zu entnehmen ist, welche Kalkulationsdifferenzen für 1999 ein zusätzliches Entgelt von netto ATS 100.000,-- rechtfertigen, kann zu diesem Ergebnis der Betriebsprüfung derzeit keine Stellungnahme abgegeben werden. Zu den Privateinlagen ist festzuhalten, dass diese vom Vater des Beschuldigten, GB, stammen. Es wurden keine Betriebsausgaben aus nicht erklärten Erlösen finanziert. Die Mittelherkunft kann daher jederzeit nachgewiesen werden, da GB aus Ersparnissen über solche Mittel verfügte, um sie seinem Sohn in Form eines Darlehens zu überlassen. Es sind daher in weiterer Folge die Vorhalte, es hätte für die Kalenderjahre 1999 bis 2001 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von Euro 9.711,27 und eine Verkürzung an Einkommenssteuer für das Jahr 2001 in*

Höhe von Euro 3.041,79 stattgefunden, nicht berechtigt. Im schriftlichen Prüfergebnis ist zu TZ 13 festgehalten, dass Aufzeichnungsmängel vorliegen. Es fehlt an ordnungsgemäßen Aufzeichnungen. Es ist nunmehr nicht nachvollziehbar, welcher Natur diese Aufzeichnungsmängel sind, welche dann in weiterer Folge in den Jahren 2002 bis 2004 zu Sicherheitszuschlägen in Höhe von 5 % geführt haben, zumal offensichtlich an Hand der vorliegenden Aufzeichnungen die Entgelte "bisher" sehr wohl festgestellt werden konnten. In diesem Zusammenhang fällt auch auf, dass die Steueraufzeichnungen für die Jahre 2002 bis 2004 nicht Gegenstand des Prüfauftrages waren. Gegenstand des Prüfauftrages war die Umsatzsteuer 1999 bis 2001 und die Einkommenssteuer von 1999 bis 2001. Die wirtschaftlichen Fehlentscheidungen, insbesondere bei der Fa. S E GmbH haben dazu geführt, dass der Beschuldigte insolvent wurde. Auch nach diesem Zwangsausgleich kam es zu keiner dauernden Konsolidierung der Finanzen, weshalb es ihm nicht möglich war, seine Firma auf Dauer fortzuführen. An einer allfälligen nicht ordnungsgemäßen Führung der Aufzeichnungen trifft den Beschuldigten kein Verschulden, da er mit der Buchhaltung einen Steuerberater beauftragt hat, es war dies die TT GmbH. Diese hatte auch den Auftrag, die Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht auszuarbeiten und beim Finanzamt in Feldkirch einzubringen. Der Beschuldigte hatte daher zu keinem Zeitpunkt den Vorsatz, die Umsatzsteuer zu hinterziehen. Dem angefochtenen Bescheid ist nicht zu entnehmen, aus welchen Gründen die Finanzstrafbehörde die Annahme vertritt, dass der Beschuldigte für die Monate August 2003 bis Juli 2004 die Lohnsteuer und für Juli 2003 bis Juni 2004 die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für die Familienbeihilfe samt Zuschläge nicht abgeführt hat. Es wird daher beantragt, der vorliegenden Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass das Finanzstrafverfahren wider den Beschuldigten eingestellt wird."

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

Gemäß § 82 Abs. 1 iVm § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 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.

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.

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. Ohne Tatsachen - wie weit sie auch vom vermuteten eigentlichen Tatgeschehen entfernt sein mögen - gibt es keinen Verdacht. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (z.B. VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Dabei ist nur zu prüfen, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht hingegen ist es die Aufgabe eines Beschwerdeverfahrens, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern es geht lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Betreff des in Punkt I. des Spruches des Einleitungsbescheides erhobenen Tatvorwurfes bringt der Bf. vor, dass er hinsichtlich des Auftrages der S E GmbH keine Schwarzgelder kassiert habe, der Auftrag sei eine wirtschaftliche Fehlentscheidung gewesen, welche finanzstrafrechtlich unbedenklich gewesen sei. Da dem Prüfungsbericht nicht zu entnehmen sei, welche Kalkulationsdifferenzen für 1999 ein zusätzliches Entgelt von netto 100.000,-- ATS rechtfertigten, könne derzeit keine Stellungnahme abgegeben werden. Zu den Privateinlagen sei zu sagen, dass diese vom Vater des Beschuldigten, GB, stammten.

Die Finanzstrafbehörde stellt in der Begründung des angefochtenen Bescheides hiezu folgendes fest:

*"Aufgrund von Überwachungsmaßnahmen die Umsatzsteuer betreffend wurden von der Finanzstrafbehörde I. Instanz folgende, finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhalte festgestellt:*

*Der Finanzstrafbehörde wurde der Betriebsprüfungsbericht vom 20.10.2004, die Kalenderjahre 1999 bis 2001 betreffend, zur finanzstrafrechtlichen Auswertung überlassen.*

*In diesem Bericht wurde festgestellt, dass die Buchführung infolge der formellen Mängel der Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß im Sinne von § 131 BAO ist. Aufgrund der festgestellten Mängel der Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung, der festgestellten Kalkulationsdifferenzen und durch das Unterlassen des Nachweises der Herkunft von Geldern mussten von der Prüferin Zuschätzungen durchgeführt werden. Grundlagen hiezu waren die*

*dem Pflichtigen in Rechnung gestellten Aufwände (von Leasingarbeitern) und die privat finanzierten Betriebsausgaben.*

*Es ergaben sich somit für die Jahre 1999 bis 2001 Umsatzsteuernachforderungen iHv insgesamt € 9.711,27. Einkommensteuermäßig hatten diese Feststellungen nur Auswirkung auf das Kalenderjahr 2001 mit einer Nachforderung iHv € 3.041,19.*

*Dieser Betrag stellt auch gleichzeitig einen Teil des strafbestimmenden Wertbetrages dar.*

*Weiters wurden laut Feststellungen der Betriebsprüfung Umsätze und Erlöse in den Kalenderjahren 1999 bis 2001 in den entsprechenden Jahressteuererklärungen in unrichtiger Höhe ausgewiesen.*

*Es wurden Betriebsausgaben/Anlagen in den Kalenderjahren 2000 und 2001 mit privaten Mitteln, deren Herkunft trotz Aufforderungen nicht nachgewiesen wurde, bestritten. Es war somit davon auszugehen, dass diese Mittel aus nicht erklärten Erlösen stammen (Tz 15a).*

*Weiters mussten Umsätze hinzugeschätzt werden, weil zumindest die Ausgangsrechnung vom 13.11.2001 an die Firma S E GmbH offensichtlich in unrichtiger Höhe ausgestellt worden ist (Tz 15a). Die Zuschätzung erfolgte unter Berücksichtigung der vorliegenden Fremdleistungen (Leasing von Arbeiternehmern) und des verbrauchten Materials."*

Der unabhängige Finanzsenat verweist vorerst auf die o.a. Begründung der Finanzstrafbehörde I. Instanz. Weiters wird von der ho. Behörde ausgeführt:

Die vom Bf. in der Beschwerdebegründung angeführte Behauptung, bei dem Auftrag der S E GmbH habe es sich um eine wirtschaftliche Fehlentscheidung gehandelt, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar, da vom Bf. nicht weiter in der Konsequenz begründet und bewiesen. Der Bf. selbst bezeichnet die diesbezügliche Schätzung der Finanz als nachvollziehbar. Weiters vermögen die lediglich in Kopie im Akt befindlichen "Verträge" und Bankauszüge den Bf. zumindest im jetzigen Verfahrensstadium nicht derart zu entlasten, dass der unabhängige Finanzsenat mit Sicherheit feststellen könnte, dass es auszuschließen ist, dass in den Jahren 2000 und 2001 diverse Betriebsausgaben und Anlagen aus Mitteln aus nicht erklärten Erlösen resultierten. Wenn der Bf. etwa die "Verträge" betreff des Busses "M" vom 21.06.2000 und betreff des Busses "T" vom 11.5.2001, in welchen er unterschriftlich bestätigt, dass er von einem Vater 180.000,-- ATS (13.081,11 €) bzw. 100.000,-- ATS (7.267,28 €) geliehen bekommen hat, als Beweismittel vorlegt, so ist dies allein schon deswegen, weil eben ausschließlich von ihm unterschrieben und noch dazu lediglich in Kopie vorgelegt, wobei das Vertragsdatum vom 11.5.2001 zumindest wie es aus der Kopie erscheint, ganz offensichtlich ausradiert und geändert wurde, ohne weitere diesbezügliche Beweisführung unzureichend. Auch können die vorgelegten Bankauszüge nicht per se

beweisen, dass GB, der Vater des Bf., Betriebsausgaben bzw. Anlagen durch seine Ersparnisse bestritten hat. Es wird Aufgabe der Finanzstrafbehörde I. Instanz sein, etwa durch Vernehmung des Vaters unter Zuhilfenahme der **beizubringenden Originaldokumente** zu verifizieren, ob und wie die private Finanzierung diverser Betriebsausgaben und Anlagen im vorgeworfenen Tatzeitraum tatsächlich durch den Vater per Darlehen oder Eigentumsvorbehalt an den Bf. erfolgte.

Wenn in der Beschwerde angeführt wird, dass nicht nachvollziehbar sei, worin die Mangel an ordnungsgemäßen Aufzeichnungen besteht, so ist auf Tz 13 des Prüfungsberichtes vom 20.10.2004 betreff der Prüfungszeiträume 1999 bis 2001 zu verweisen, in welchem angeführt wird, dass im Nachschauzeitraum keine Aufzeichnungen geführt worden sind, welche Grundlage für die systematische Verbuchung der Geschäftsfälle sind. Eine Sammlung der Belege sei nicht ausreichend, weshalb die Voraussetzungen von ordnungsgemäßen Aufzeichnungen nicht gegeben seien. Jedenfalls rechtfertigen solche Umstände eine Schätzung gemäß § 184 BAO, wie durch die Betriebsprüfung vorgenommen wurde. Wenn, wie vom Bf. vorgebracht, das Verschulden an einer allfälligen nicht ordnungsgemäßen Führung der Aufzeichnungen einen mit der Buchhaltung beauftragten Steuerberater der TT GmbH trifft, so wird dies im weiteren Verfahren durch entsprechende detaillierte Angaben des Bf. zu verifizieren sein.

Zur subjektiven Tatseite wird vom unabhängigen Finanzsenat festgestellt, dass die ho. Behörde – und dies wird vom Bf. ja auch gar nicht bestritten – bedenkenlos davon ausgeht, dass einem Unternehmer wie dem Bf. die Kenntnis der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht zu unterstellen und ihm auch bekannt ist, dass er bei vorsätzlicher Verletzung dieser, nämlich wie ihm vorgeworfen wird, durch vorsätzliches unvollständiges Erklären von Erlösen, eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde II. Instanz führt betreff Punkt II. des Spruches im Einleitungsbescheid aus:

Gemäß § 33 Abs 2 lit a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt.

Gemäß § 33 Abs 3 lit b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den

Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergibt sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,-- € nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung kann derart erfolgen, dass schon der Umsatz - und damit in weiterer Folge die Umsatzsteuervorauszahlung - zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden, und schließlich auch in der Weise, dass Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe abgesetzt werden.

Die Abgabenverkürzung kann aber ebenso wie im gegenständlichen Verfahren durch Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zum Fälligkeitszeitpunkt bewirkt werden.

Wenn der Bf. in seiner Beschwerde betreff Punkt II. des Spruches des Einleitungsbescheides die Verantwortung an der nicht fristgerechten Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat 02/2004 bzw. dem Unterlassen der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 03 – 05/2004 auf einen Steuerberater der Firma TT GmbH verlagert, welche GmbH beauftragt worden sei, die Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht aufzuarbeiten und beim Finanzamt einzubringen, so kann auch dies der Beschwerde im jetzigen Verfahrensstadium zu keinem Erfolg verhelfen. Es wird hiezu vom unabhängigen Finanzsenat festgestellt, dass zu dieser Behauptung keinerlei nähere Angaben und Beweismittel vorgelegt wurden und es als unwahrscheinlich erscheint, dass ein Steuerberater wider seinem durch den Klienten erteilten Auftrag handelt, zumal ein Vorteil für den Steuerberater durch ein solches grob mandatswidriges Verhalten vordergründig nicht erkennbar ist. Es wird im weiteren Verfahren Aufgabe des Bf. sein, diese Behauptung durch konkrete Beweismittel wie Namensnennung des Steuerberaters sowie Darlegung des genauen Auftragsverhältnisses zu untermauern, wobei die Finanzstrafbehörde I. Instanz gegebenenfalls gegen den Steuerberater finanzstrafrechtlich vorzugehen haben wird. Es kann in diesem Zusammenhang allerdings nicht unerwähnt bleiben, dass der Bf. betreff dieses Finanzstrafdeliktes einschlägig vorbestraft und daher in voller Kenntnis seiner diesbezüglichen Verpflichtungen sowie der finanzstrafrechtlichen Konsequenzen war und ist.

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.

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 Finanzstraßbehörde von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mangels normativer Wirkung daher auch nicht mit Rechtsschutzeinrichtungen, wie sie in Rechtsmitteln vorgesehen sind, bekämpft werden kann.

Da der Beschwerde betreff Finanzordnungswidrigkeit somit kein Bescheid gegenübersteht, gegen den sie sich richtet, war das dagegen Rechtsmittel als unzulässig zurückzuweisen.

Finalisierend merkt der unabhängige Finanzsenat nochmals an, dass mit dieser Beschwerdeentscheidung eine Schuld des Bf. noch nicht erwiesen ist. Aufgabe eines Beschwerdeverfahrens ist es nicht, ein abschließendes Ermittlungsverfahren zu führen. Diese Aufgabe obliegt dem Finanzamt Feldkirch als Finanzstraßbehörde I. Instanz, welches in weiterer Folge festzustellen haben wird, ob die gegen den Bf. erhobenen finanzstrafrechtlichen Tatvorwürfe tatsächlich zu Recht bestehen oder nicht, wobei der Bf. selbstverständlich alle ihn entlastenden Umstände darlegen kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 24. März 2007