



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen JS, ehemals Gesellschafter, geb. 19XX, whft. in P, vertreten durch Mag. Josef Hofinger & Dr. Roland Menschik, Rechtsanwälte, 4710 Grieskirchen, Roßmarkt 20, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 1. September 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch AR Brigitte Burgstaller, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 31. Juli 2008, StrNr. 1234,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 31. Juli 2008 hat das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 1234 ein verwaltungsbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, der Bf. habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als (abgabenrechtlich) Verantwortlicher der JS und HA (A) GesbR, in P, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Monat Juli 2007 iHv. 1.922,29 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend wurde darauf hingewiesen, dass die tatsächlich ausschließlich in Österreich tätige bzw. auch ansässige GesbR die im Zusammenhang mit einem im genannten Zeitraum von ihr im Inland durchgeführten bzw. abgerechneten Bauprojekt anfallende Umsatzsteuervorauszahlung (Zahllast) bis zum Beginn einer im Juni 2008 durchgeführten abgabenrechtlichen (USO-)Prüfung weder abgeführt noch bekannt gegeben habe. Da dem Beschuldigten als Unternehmer die diesbezüglichen steuerlichen Bestimmungen auch hinlänglich bekannt gewesen seien, könne ein entsprechender Tatvorsatz angenommen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 1. September 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Bf. habe gemeinsam mit dem namentlich genannten Mitgesellschafter in Deutschland die A GesbR mit Sitz in D N gegründet. Ursprünglich sei geplant gewesen, firmenmäßige Aktivitäten (Bau-, insbesondere Verputztätigkeiten) hauptsächlich in der Region Inn- und Hausruckviertel (Österreich) sowie auch im angrenzenden Bayern zu entfalten. Dabei sei der Bf. stets davon ausgegangen, dass für die österreichischen Bauprojekte die entsprechenden Umsatzsteuern abzuführen seien und habe er deshalb auch ein nicht näher genanntes Steuerberatungsbüro in Passau beauftragt, neben der Führung der Aufzeichnungen auch das für die Erfüllung der diesbezüglichen Meldeverpflichtungen Notwendige zu veranlassen. Im Juni 2007 sei dann die GesbR erstmals operativ im Inland tätig geworden und habe das im angefochtenen Bescheid angeführte Bauprojekt durchgeführt bzw. dieses auch gegenüber dem (inländischen) Auftraggeber ordnungsgemäß abgerechnet. Der Beschuldigte sei stets davon ausgegangen, dass nach der Rechnungslegung vom beauftragten Steuerbüro eine entsprechende Umsatzsteuervoranmeldung beim zuständigen Finanzamt abgegeben werde bzw. worden sei. Auch der Vorwurf der Nichtentrichtung der auf die genannte Rechnung entfallenden Umsatzsteuer treffe so nicht zu. Dem Bf. sei nämlich vom Steuerbüro ein Überweisungsbetrag iHv. 849,00 € bekannt gegeben worden und sei dieser Betrag auch tatsächlich auf das Abgabenkonto einbezahlt worden. Insgesamt sei daher keine wie immer geartete Abgabenverkürzung eingetreten, sodass mangels vorliegendem Finanzvergehen das Finanzstrafverfahren jedenfalls einzustellen sei.

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

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf 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 Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben, letzteres beispielsweise in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) 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.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in Form eines Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist dabei aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. zB VwGH 2003/13/0152).

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen 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(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Straf- bzw. Untersuchungsverfahrens oder die im Zuge dessen vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom allgemeinen strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. zB VwGH 2007/16/0074).

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht die Tat selbst, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein

derartiges Finanzvergehen begangen haben. Der Bescheid hat daher das dem Beschuldigten zur Last gelegte, als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten nur in seinen groben Umrissen zu beschreiben; die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", dh. schon in einer für eine (spätere) Subsumtion relevanten Einzelheiten beschrieben werden (vgl. zB VwGH 2002/16/0060).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung (bereits) bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden (vgl. Fellner, FinStrG, § 33 Tz 26, 45).

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 zufolge hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum, vgl. dazu auch Abs. 2 leg.cit.) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung (= Abgabenerklärung) bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Zeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1, 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Eine Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, lediglich dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt (§ 1 der VO BGBl. II 1998/206 idgF ab 2003 iVm. § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Unterlässt der Unternehmer pflichtenwidrig die Einreichung einer Voranmeldung oder stellt sich diese als unvollständig bzw. die durchgeführte Selbstberechnung als nicht richtig heraus, hat das Finanzamt gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 – unter Aufrechterhaltung des in Abs. 1 genannten Fälligkeitstages – die betreffende Umsatzsteuer (bescheidmäßig) festzusetzen.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Bundesabgabenordnung (BAO) bis Ende April bzw. im Falle der elektronischen Einreichung bis Ende Juni des Folgejahres entsprechende Steuererklärungen abzugeben hat.

Gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG macht sich jemand einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach dieser Bestimmung schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner

abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise indem er entgegen dem § 119 BAO eine unrichtige Abgabenerklärung erstellt, mit dem Plan, die Abgabenbehörde werde die Jahresumsatzsteuer mit einem unter der tatsächlichen Zahllastensumme abzüglich allfälliger Guthaben gelegenen Betrag festsetzen, eine Abgabenverkürzung bewirkt bzw. zu bewirken versucht.

Eine Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist (vgl. zB VwGH 95/13/0040, 2004/13/0101; OGH 14 Os 127/90, EvBl. 1992/26).

Gemäß § 13 Abs. 2 leg.cit. ist eine Tat, zB. nach § 33 Abs. 1 FinStrG, versucht, sobald ua. der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorausgehende Handlung, beispielsweise durch Einreichung der falschen Abgabenerklärung beim Finanzamt, betätigt. Dabei ist selbst bei Vorliegen der subjektiven Voraussetzungen die unrichtige Führung von Büchern und Aufzeichnungen bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben noch keine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung (vgl. UFS vom 12. Juni 2008, FSRV/0111-L/06, bzw. VwGH 2003/14/0086).

Gemäß §§ 21 Abs. 4 UStG 1994, 24 Körperschaftsteuergesetz 1988 (KStG 1988) und § 133 f BAO hat der Abgabepflichtige bis zum Ende des Monats April, bzw. bei elektronischer Übermittlung bis Ende des Monats Juni, eine Jahres-Umsatz- bzw. Jahres-Körperschaftsteuererklärung beim Finanzamt einzureichen.

Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Bezogen auf § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG heißt das, dass derjenige vorsätzlich handelt, der die abgabenrechtliche Pflichtverletzung iSd. § 21 UStG 1994 zumindest ernstlich für möglich hält bzw. die (auch nur vorübergehende) Abgabenverkürzung zumindest dem Grunde nach (vgl. zB OGH 9 Os 30/85) für gewiss hält, und sich jeweils mit dieser Möglichkeit abfindet.

Aufgrund der sich neben dem verfahrensgegenständlichen Straftat insbesondere aus StNrn. 12 (einschließlich ABNr. 34) und 56 (= Bf.) erschließenden Aktenlage ist für die zu treffende Beschwerdeentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

Der seit 2004 selbst als selbständiger Unternehmer iSd. UStG 1994 (Vermittlung von Handelswaren) tätige und als solcher ua. dem Regelungsregime des UStG 1994 und insbesondere dem angeführten § 21 leg.cit. verpflichtete Bf. (StNr. 56; vgl. insbesondere die rechtzeitig geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen für 06, 09/06 laut Buchungsabfrage) war ab 1. April 2007 abgabenrechtlich verantwortlicher Gesellschafter (§ 81 BAO; vgl. Mitteilung vom 25. Juni 2007 zur StNr. 12) der A GesbR, die im Zeitraum von April bis Juli 2007 (Unternehmensschließung) ihre betrieblichen Leistungen (übriges Ausbau- und Bauhilfsgewerbe) auch in Österreich anbot und im Juni 2007 ein (einziges) Bauvorhaben in G abwickelte. Nach den abgabenbehördlichen Feststellungen (vgl. Mitteilung vom 5. Juli 2007 über die Ergebnisse der am 14. Juni 2007 von Organen der KIAB auf der oa. (inländischen) Baustelle durchgeführten Erhebungen laut Steuerakt StNr. 12) war entgegen den Beschwerdedarstellungen der tatsächliche Sitz der GesbR iSd. § 27 Abs. 1 BAO in P, gelegen und ist davon auszugehen, dass es sich beim Ort der (bloßen) Gewerbebeanmeldung in D N, S Straße 26, um einen fingierten "Scheinsitz" handelte (vgl. dazu Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 27 Tz 1, bzw. Stoll, BAO, 349).

Nach Einlangen eines ausgefüllten Fragebogens bzw. einer Mitteilung gemäß § 81 BAO beim Finanzamt Grieskirchen Wels am 28. Juni 2007 und steuerlicher (Erst-)Erfassung der GesbR unter der genannten StNr., wurde am 3. Juli 2007 über das in G abgewickelte Bauvorhaben eine entsprechende Ausgangsrechnung über 19.624,00 € (Gesamtpreis inklusive 20 % Umsatzsteuer) erstellt und im betrieblichen Rechenwerk der genannten Firma verbucht.

Am 25. September 2007 wurde zur StNr. 12, ohne weitere Angaben hinsichtlich Abgabenart bzw. Entrichtungszeitraum, eine Saldozahlung iHv. 843,68 € geleistet und am 27. September 2007 (Tagessaldo: -843,68 €) am zugehörigen Gebarungskonto verbucht (vgl. Buchungsabfrage).

Bei der im Zeitraum vom 27. Mai 2008 (Prüfungsbeginn) bis zum 4. Juni 2008 (Schlussbesprechung) zur genannten StNr. durchgeführten (abgabenrechtlichen) USO-Prüfung, ABNr. 34, wurde festgestellt, dass für die Monate April bis Juli 2007 weder Voranmeldungen eingereicht, noch (zeitgerechte) Vorauszahlungen geleistet worden waren (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung bzw. Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß §§ 149f BAO). Nach Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen anhand der vorgelegten Belege [Gesamtbetrag der Entgelte (20 %): 16.353,34 €; Umsatzsteuer: 3.270,66 €; Vorsteuern: 1.348,38 €], wurde mit Bescheid vom 5. Juni 2008 die Umsatzsteuer für 04-07/07 mit 1.922,29 € gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 festgesetzt.

Der sich aus dem zuletzt angeführten Bescheid am Abgabekonto ergebende Saldobetrag von 1.078,61 € (Buchungsdatum: 5. Juni 2008) wurde (mittels Saldozahlung) am 23. Juli 2008 entrichtet (vgl. Buchungsabfrage zu StNr. 12).

Aus der geschilderten, bis auf weiteres auch für Zwecke des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens zu übernehmenden Sachlage (vgl. zB VwGH 2007/15/0228), ergibt sich zweifelsfrei der Verdacht, dass, indem (von dem für die abgabenrechtlichen Belange zur StNr. 12 verantwortlichen Bf.) entgegen der Vorschrift des § 21 UStG 1994 für Juli 2007 bis zum 17. September 2007 (= gesetzlicher Fälligkeitstag; vgl. dazu auch § 108 Abs. 3 BAO) weder eine entsprechende Vorauszahlung geleistet, noch eine Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht worden war, das objektive Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt wurde.

Dass der Bf. sowohl um die ihm obliegenden Pflichten des § 21 Abs. 1 UStG 1994 als auch um die durch die Nicht- bzw. nicht rechtzeitige Entrichtung eintretende Abgabenverkürzung wusste und dennoch tatbildhaft gehandelt hat, ergibt sich einerseits aus der dargestellten Aktenlage bzw. auch aus dessen, diesbezüglich geständnishaften, im Übrigen aber im Widerspruch zur tatsächlichen Sachlage stehenden Verantwortung in der Beschwerde.

Wenn nun auf die Betrauung eines nicht näher genannten (ausländischen) Dritten mit der Wahrnehmung der dem Bf. obliegenden umsatzsteuerrechtlichen Pflichten bzw. auf ein beim Bf. vorliegendes Vertrauen auf die auftrags- und ordnungsgemäße Erfüllung der dem Steuerberatungsbüro übertragenen Agenden verwiesen wird, so ist dem im Hinblick auf die Beurteilung der aktuellen Verdachtslage entgegenzuhalten, dass ein derartiges, allgemein gehaltenes, keinerlei weiteren Angaben über den angeblichen, im Abgabenverfahren zur StN. bisher nicht in Erscheinung getretenen steuerlichen Vertreter enthaltendes Anbringen per se nicht geeignet ist, um einen, sich hier schon aus allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen abzuleitenden Tatverdacht wirksam zu entkräften.

Anhaltspunkte dafür, dass der Bf. hinsichtlich der zum Tatzeitpunkt bereits steuerlich erfassten GesbR durch die Nichtabgabe der betreffenden Umsatzsteuervoranmeldung bzw. durch die Vorauszahlungsverkürzung das (versuchte) Finanzvergehen der Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 1 iVm. § 13 FinStrG begangen habe, bietet hingegen die bisher erhobene Sachlage nicht.

Indem die (verspätete) Zahlung vom 25. September 2007 iHv. 843,68 € auch nicht den Kriterien einer (teilweisen) konkludenten Darlegung der Verfehlung entsprach (vgl. dazu ausführlich Schrottmeyer, Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, Rz 264 ff), liegen auch die gegebenenfalls einer Maßnahme gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG (teilweise) entgegenstehenden Voraussetzungen der angeführten Bestimmung im Anlassfall nicht vor.

Ob der Bf. tatsächlich die ihm nunmehr (vorläufig) zur Last gelegte Finanzstraftat begangen hat (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt dem von der Erstbehörde nach den Grundsätzen des FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten

ausreichend die Möglichkeit einzuräumen sein wird, beispielsweise in Form einer näheren Konkretisierung seiner Angaben hinsichtlich der Handlungspflicht eines allfälligen steuerlichen Vertreters und konkreter Beweisanbote hiezu, Stellung zu beziehen und seine rechtlichen Interessen zu vertreten. Dabei wird insbesondere auch dem allenfalls weiter aufrecht erhaltenen Anbringen in Richtung eines Irrtums gemäß § 9 FinStrG Augenmerk zu schenken sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 15. Jänner 2010