



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle O.  
Senat 2

GZ. FSRV/0014-K/07

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, Mag. L., in der Finanzstrafsache gegen N.N., O., vertreten durch Dr. W.Z., N.Str. 39, O., über die Beschwerde der Beschuldigten vom 18. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes O. vom 14. Mai 2007, SN 1234x, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes der Begehung des Finanzvergehens nach § 33 Abs.1 und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. Mai 2007 hat das Finanzamt O. als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin N.N. (im Folgenden: Bf.) das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der begründete Verdacht besteht, sie habe als abgabenrechtliche Wahrnehmende der Fa. N.1. GmbH vorsätzlich

- a.) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer aus verdeckter Gewinnausschüttung der Jahre 2003 bis 2005 die Verkürzung an Kapitalertragsteuer iHv. € 23.441,31 bewirkt und
- b.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Kalendermonate Jänner 2003 bis Dezember 2005 eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen iHv. € 26.197,93 bewirkt und dadurch

die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit.a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 18. Juni 2007, in welcher im Wesentlichen schriftlich wie folgt vorgebracht wurde:

"Zunächst einmal ist nicht klar, ob ich tatsächlich der richtige Adressat des gegenständlichen Verfahrens bin. Im gegenständlichen Verfahren wird nur ausgeführt, dass ich die abgabenrechtliche Wahrnehmende der N.N.1 GmbH sei, nicht jedoch aus welchen Gründen dies der Fall ist.

Festzuhalten ist, dass über das Vermögen der N.N.1 GmbH im Jahre 2001 ein Antrag auf Konkursöffnung mangels kostendeckende vermögen abgewiesen wurde.

Es handelt sich bei der N. GmbH um eine Gesellschaft im Zustand der Auflösung, die lediglich Liquidationstätigkeiten durchgeführt bzw. durchführt. Darüber hinaus bin ich nicht Liquidator der Gesellschaft."

Die Firma habe in diesen Zeiträumen Abgaben entrichtet, sie sei jedoch mangels Vorliegens eines Rechenwerkes im Zuge der Betriebsprüfung eingeschätzt worden. Man habe sich einen Buchhalter bzw. Wirtschaftstreuhänder nicht mehr leisten können. Die Schätzung sei mit dem zuständigen Referenten beim Finanzamt vereinbart worden.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 leg.cit. zukommenden Verständigungen und Mitteilungen daraufhin zu prüfen, ob genügend Verdachtsmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt die Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, nach der Anordnung des Abs. 3, erster Satz, der zuletzt zitierten Gesetzesstelle, das Strafverfahren einzuleiten (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 14. Feber 1991, Zl. 90/16/0210).

Die Einleitungsverfügung stellt einen Bescheid dar; es gelten für Inhalt und Form die Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO). Im Spruch der Einleitungsverfügung muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, welches als Finanzstrafvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen umschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", d.h. in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. Die einer Finanzstrafbehörde I. Instanz über begangene Finanzvergehen zukommenden Anzeigen und Mitteilungen sind gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dahingehend zu prüfen, ob die darin enthaltenen Verdachtsmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen vom 16. Februar 1994, ZI. 93/13/0256, vom 24. März 1994, ZI. 93/16/0118, vom 17. März 1994, ZI. 90/14/0046, vom 14. Februar 1992, ZI. 90/16/0210, u.a., mit der Rechtsnatur der Einleitungsverfügung eingehend auseinandergesetzt und in den Entscheidungsgründen dargelegt, dass durch die im § 83 Abs. 2 FinStrG vorgesehene Bekanntgabe der in Betracht kommenden Strafbestimmung im Speziellen dem Beschuldigten die Verantwortung vor der Finanzstrafbehörde erleichtert und ihm ermöglicht werden soll, auch Einwände gegen das Vorliegen der einzelnen Elemente des in Betracht kommenden Tatbestandes vorzubereiten. Unter der Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist daher die *Einleitung des Untersuchungsverfahrens* zu verstehen, an dessen Ende entweder ein Schulterspruch (Erkenntnis, Strafverfügung, Verwarnung) oder eine Einstellung zu stehen hat.

Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist keine abschließende Beurteilung des zur Last gelegten Verhaltens, sondern "*Vorverfahren des Untersuchungsverfahrens*".

Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG vorliegen, geht es nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorweg zu nehmen, sondern lediglich darum, ob die der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen (VwGH 20.1.2005, ZI. 2004/14/0132, VwGH 28.6.2007, 2007/16/0074). Ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens gemäß §§ 114 ff FinStrG vorbehalten (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 18. Jänner 1994, Zlen 93/14/0020, 0060, 0061, und die dort zitierten Vorerkenntnisse).

Ein Verdacht kann immer nur aufgrund der Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 25.1.1990, ZI. 89/16/0183; 14.2.1991, ZI. 90/16/0210; 28.6.2007, 2007/16/0074, 21.4.2005, 2002/15/0036).

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

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des

Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese 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. Bei der Prüfung, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es nicht darum, die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde vorliegenden Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen.

Vorweg wird festgestellt, dass als unmittelbare Täter einer Abgabenhinterziehung alle Personen in Betracht kommen, die aufgrund einer rechtlichen Verpflichtung die abgabenrechtlichen Verpflichtungen eines Abgabepflichtigen wahrzunehmen haben oder diese auch bloß faktisch wahrnehmen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommen als Täter einer Abgabenhinterziehung auch diejenigen Personen in Betracht, die den Abgabepflichtigen oder dessen gesetzlichen Vertreter befugt oder unbefugt vor den Abgabenbehörden vertreten oder sonst wie deren Angelegenheiten wahrnehmen.

Voraussetzung ist dabei nur, dass diese Person eine zur tatsächlichen Abgabenverkürzung führende Handlung oder Unterlassung - etwa wie im gegenständlichen Fall die Verletzung der Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung und Umsatzsteuervoranmeldungen - unter Verletzung einer Wahrheits- oder Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen vornimmt. Dabei kommt es nicht auf die formelle Vertretungsbefugnis, sondern allein auf die faktische Besorgung an (VwGH 5.10.1987, 86/15/0022).

Der Finanzstrafbehörde ist nachstehend angeführter Sachverhalt bekannt:

Die Gesellschaft handelt va. mit Lederwaren und Waren verschiedenster Art und wird als Saisonbetrieb geführt. Im Jahr 1996 wurde ein Antrag auf Konkursöffnung über die Gesellschaft mit beschränkter Haftung mangels kostendeckendem Vermögen abgewiesen (Firmenbuchauszug vom 27.2.2008). Der Geschäftsführer U.U. wurde zum Liquidator bestellt und befindet sich seit diesem Zeitpunkt die Gesellschaft in Liquidation. Aus dem Bericht über

die Betriebsprüfung ergibt sich, dass der Geschäftsführer, der sich in K.I. aufhält, seine Schwester als Angestellte der GmbH bevollmächtigt hat, das Geschäft zu betreiben und die Gesellschaft nach außen hin zu vertreten (Tz. 1 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO vom 9. Mai 2005). Die Bf. betreibt das Geschäft und vertritt die Gesellschaft auch gegenüber dem Finanzamt.

Die Beschwerdeführerin wurde mit Strafverfügung vom 7. August 2000 wegen nicht rechtzeitig entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen in den Jahren 1996 bis 1998 und Nichtabgabe der Steuererklärungen des Jahres 1998 mit einer Geldstrafe iHv. ATS 30.000,-- bestraft.

Aus dem Bericht über die Betriebsprüfung ergibt sich, dass für die Jahre 2003 bis 2005 weder Steuererklärungen eingereicht, noch Jahresabschlüsse erstellt wurden. Für das Jahr 2003 gab es weder Aufzeichnungen, noch Belege. In den Jahren 2004 und 2005 wurden Aufzeichnungen über die Bruttotageseinnahmen und Wareneinkaufsrechnungen vorgelegt, jedoch kein in sich geschlossenen Rechenwerk erstellt.

Aufgrund dieses Sachverhaltes und der vollkommen unvollständigen Aufzeichnungen, der materiellen und formellen Mängel des Rechnungswerkes nahm der Prüfer eine Schätzung gemäß § 184 BAO der Umsatzsteuer-, Kapitalertragsteuer- und Körperschaftsteuer-bemessungsgrundlagen vor.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs.2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Abs.3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen , die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Betriebsprüfung ergab, dass Grundaufzeichnungen mangelhaft bzw. nicht vorhanden gewesen sind und die Abgabenbehörde daher verpflichtet war, an Hand der vorhandenen Unterlagen und der nach der Aktenlage bekannten Umsatzsituation des Betriebes eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2003 bis 2005 vorzunehmen.

Aufgrund dieser im Betriebsprüfungsbericht festgestellten formellen und materiellen Mängel ist nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde die abgabenrechtliche Schätzung zu Recht erfolgt und wird diese Schätzung den strengen Kriterien des Finanzstrafverfahrens gerecht und kann somit bedenkenlos übernommen werden.

Allein aufgrund der unvollständigen Aufzeichnungen und der formellen und materiellen Mängeln, den nachweislich nicht erfassten Wareneinkäufen ist der Verdacht, die Bf. habe eine Verkürzung an Kapitalertragsteuer begangen in objektiver Hinsicht ausreichend begründet. Im subjektiven Bereich besteht der Verdacht eines vorsätzlichen Handeln, weil die Bf. durchaus Kenntnis darüber hat, dass Grundaufzeichnungen vollständig zu führen sind und Abgabenerklärungen ordnungsgemäß zu erstellen und einzureichen sind.

Das Vorbringen der Bf. man habe sich mit dem Referenten auf eine Schätzung des Unternehmens geeinigt rundet die getroffenen Feststellungen des Betriebsprüfers ab und begründet in objektiver Hinsicht den Verdacht, es liege eine Hinterziehung an Kapitalertragsteuer vor. Eine Abgabenverkürzung ist tatsächlich eingetreten. Der Verdacht, die Bf. komme als Täter einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für nicht entrichtete Kapitalertragsteuer in Frage ist somit sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht ausreichend begründet.

Zum Verdacht, die Bf. könne eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen haben ist wie folgt zu berücksichtigen.

Voraussetzung für die Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die besondere Vorsatzform der Wissentlichkeit für die Bewirkung der Verkürzung. Im vorliegenden Fall stellte das Prüfungsorgan fest, dass die GmbH weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet hat. Diese Feststellungen finden ihre Bestätigung im Abgabenkonto, aus dem sich ergibt, dass Umsatzsteuervorauszahlungen tatsächlich nicht eingelangt sind.

In subjektiver Hinsicht ist zu berücksichtigen, dass die Bf. grundsätzlich über die Fristen zur Abgabe richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen und die Folgen der Versäumnis (Verkürzung nicht rechtzeitig entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen) informiert ist. Sie ist wegen dieser strafbaren Handlungen bereits in früheren Jahren wiederholt auffällig gewesen und vorbestraft.

Zum Tatbild der Steuerhinterziehung gehört keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird

eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar.

Aus den Prüfungsfeststellungen, den gewonnenen Ergebnissen der Umsatzsteuernachschafter Monate Jänner 2002 bis Dezember 2005 und den Umstand, dass trotz genauer Kenntnis der gesetzlichen Pflichten und der nicht ordnungsgemäßen erfolgten Abgabe der in Rede stehenden Umsatzsteuervoranmeldungen ist der Verdacht der Begehung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Werden Umsätze aus einem bestimmten Unternehmensbereich (hier: Saisongeschäft in einem Fremdenverkehrsort) nicht entsprechend erfasst, so liegen Tatsachen vor, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung den Schluss nahe legen, der Abgabepflichtige bzw. dessen Vertreter habe vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen verletzt und dabei gewusst, dass infolge dessen die fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterbleibt.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob die Beschuldigte das ihr zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat ist dem Ergebnis des weiteren Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 28. Februar 2008