



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 13. Juni 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. November 2008, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Antrag auf Beistellung eines Verteidigers wird abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) vertrat vom 16. März 2007 bis zur Eröffnung des Konkurses am 26. März 2009 die E.GmbH als deren alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Mit dem Bescheid vom 12. November 2008 (zugestellt am 27. Mai 2010) leitete das Finanzamt Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Strafverfahren gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich als Geschäftsführer der E.GmbH unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2008 in der Höhe von 38.670,00 € bewirkt und dies

nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

In der Begründung wird auf die Feststellungen der bei der E.GmbH im Juli 2009 durchgeführten Außenprüfung (Prüfungsgegenstand Umsatzsteuer 11/2008 bis 04/2009) verwiesen (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 22. Juli 2009, ABNr. 002), wonach die Ausgangsrechnung Nr. 1044 vom 14. Dezember 2008 in der Höhe von 193.350,00 € zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in der Höhe von 38.670,00 € in der am 13. Februar 2009 beim Finanzamt eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008 keinen Niederschlag gefunden habe.

In subjektiver Hinsicht sei der Verdacht begründet, weil der Geschäftsführer bereits wegen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1 und 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verurteilt worden sei (Hinweis auf Erkenntnis des Spruchsenates vom 22. November 2004). Die Nichterfassung einer Rechnung über 193.350,00 € und die daraus resultierende Nichtmeldung und Nichtentrichtung der Umsatzsteuer in der Höhe von 38.670,00 € könne nicht anders als wissentlich geschehen sein.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf. das Rechtsmittel der Berufung (richtig: Beschwerde) ein. Die Behörde möge sich an den Masseverwalter M wenden, der sämtliche Unterlagen verwahrt. Während seiner Geschäftstätigkeit seien sämtliche Eingangs- und Ausgangsrechnungen erfasst und dokumentiert worden. Es sei daher unwahrscheinlich, dass eine Rechnung fehle, da die Buchhalterin, F, die Aufbuchungen sehr strukturiert durchgeführt habe, bis der Masseverwalter die Abwicklung übernommen habe. Welche Aufträge F erhalten habe, entziehe sich seiner Kenntnis. Er ersuche um Einstellung des Verfahrens.

Weiters ersuche er „um Rechtsmittel, sowie um Beistellung eines Verteidigers und ersuche um aufschiebende Wirkung bis zur Beigabe von Rechtshilfe“.

Mit dem Vorhalt vom 28. Oktober 2010 wurde der Bf. aufgefordert, unter Anführung seiner derzeitigen Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie seiner Sorgepflichten darzulegen, warum es ihm nicht möglich sei, ohne Gefährdung seines und seiner Familie zur einfachen Lebensführung notwendigen Unterhaltes die Kosten eines Wahlverteidigers zu tragen.

Dem Bf. wurde weiters eine Ablichtung der Ausgangsrechnung Nr. 1044 vom 14. Dezember 2008 übermittelt und im Hinblick auf seine Vorstrafe sowie die Fakten, dass der Rückstand am Abgabenkonto der E.GmbH im Zeitpunkt der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008 (erklärte Zahllast 2.763,38 €) 77.077,50 € betragen habe und er als vom 16. März 2007 bis zur Konkursöffnung über die GmbH am 26. März 2009 bestellter handelsrechtlicher

Geschäftsführer für die Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008 verantwortlich gewesen sei, um Stellungnahme ersucht.

In der Eingabe vom 18. November 2010 brachte der Bf. vor, der Vorwurf des Finanzvergehens sei ein schwerwiegender Vorwurf, weshalb „eine Stellungnahme oder Verhandlung ohne einen Rechts- bzw. Steuerberater nicht in vollem Umfang dargelegt und dokumentiert werden könne“. Sein Einkommen bestehe aus Provisionszahlungen und einem geringen Fixum (500,00 bis 1.100,00 € monatlich), weshalb er nicht in der Lage sei, die Kosten für das Verfahren und die Kosten eines Rechts- und Steuerberaters zu übernehmen.

Der Rückstand am Abgabenkonto sei nicht richtig. Zu diesem Zeitpunkt habe es Forderungen gegenüber dem Finanzamt in der Höhe von mehr als 100.000,00 € gegeben, was auch durch Korrespondenz bekannt sei.

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

*Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.*

*Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten. Von der Einleitung eines Strafverfahrens hat sie nur dann abzusehen und darüber einen Aktenvermerk mit Begründung aufzunehmen,*

*a) wenn die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,*

*b) wenn die Tat kein Finanzvergehen bildet;*

*c) wenn der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,*

*d) wenn 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 (§ 82 Abs. 3 FinStrG).*

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist 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. 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 26.4.2001, 2000/16/0595).

Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken (z.B. VwGH 28.9.2004, 2004/14/0014).

Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d.h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen. Anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens hat noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung zu erfolgen, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht Aufgabe der Finanzstrafbehörde, Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorweg zu nehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind (vgl. z.B. VwGH 28.6.2007, 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 (vgl. VwGH 21.3.2002, 2002/16/0060).

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden.*

Vorweg ist auszuführen, dass das Finanzstrafverfahren zutreffenderweise nicht wegen des Verdachtes nach § 33 Abs. 1 FinStrG, sondern wegen des Verdachts nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG eingeleitet wurde, weil der Bf. in Folge der Entdeckung der Verkürzung durch die Abgabenbehörde im Rahmen der Außenprüfung im Juli 2009 realistischerweise nicht mit einer zu niedrigen Festsetzung der Jahresumsatzsteuer rechnen konnte.

Nach der Aktenlage wurde die Ausgangsrechnung Nr. 1044 vom 14. Dezember 2008 in der Höhe von 193.350,00 € zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in der Höhe von 38.670,00 € nicht in die am 13. Februar 2009 beim Finanzamt eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008 aufgenommen.

Die in Rede stehende Rechnung wurde dem Bf. im Vorhalt vom 28. Oktober 2010 übermittelt.

Eine Stellungnahme seitens des Bf. zu diesem Punkt erfolgte nicht.

Der Bf. bestreitet nicht, im Zeitpunkt der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008 handelsrechtlicher Geschäftsführer der E.GmbH und als solcher für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008 verantwortlich gewesen zu sein.

Der Verdacht, der Bf. habe als Geschäftsführer und damit als steuerlich Wahrnehmender der E.GmbH das ihm angelastete Finanzvergehen in objektiver Hinsicht begangen, ist somit auf Grund der Feststellungen des Prüfers im Bericht vom 22. Juli 2009 ausreichend begründet.

Der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verlangt in subjektiver Hinsicht die Schuldform der Wissentlichkeit (dolus principalis). Die Wissentlichkeit bezieht sich auf die Kenntnis der Zahlungsverpflichtung und der Fälligkeitstermine (Bewirken der Verkürzung), bezüglich des Unterbleibens der Meldungserstattung (Pflichtverletzung) genügt das Vorliegen von dolus eventualis.

Die Schuldform der Wissentlichkeit ist bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG daher lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung selbst genügt auch bedingter Vorsatz. Auf der subjektiven Seite kommt es somit bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG keineswegs darauf an, dass der Täter die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genügt, dass er vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterbleibt, er sohin eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält, wobei die Motivation des Täters hinsichtlich seines Handelns keine Rolle spielt.

Da der Bf. eine Vorstrafe wegen des Vergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aufweist, war ihm die Verpflichtung zur Abgabe von rechtzeitigen und richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen sowie zur Entrichtung der Zahllasten zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen jedenfalls bekannt.

Das Vorbringen des Bf., welche Aufträge die Buchhalterin erhalten habe, entziehe sich seiner Kenntnis, ist unverständlich, weil der Bf. Geschäftsführer der GmbH war und als solcher der Buchhalterin die entsprechenden Aufträge erteilt hat. Dass die Buchhalterin mit der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. deren Einreichung beim Finanzamt befasst gewesen sei, wird nicht behauptet.

Aus der Buchungsabfrage vom 27. Oktober 2010 geht hervor, dass im Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008 am Abgabenkonto der E.GmbH ein Rückstand von 77.077,50 € bestand. Nach der Lebenserfahrung besteht daher der begründete Verdacht, der Bf. habe die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008 mit einer Zahllast von nur 2.763,38 € gemeldet und die Aufnahme der Rechnung Nr. 1044 mit dem Umsatzsteuerbetrag von 38.670,00 € in die Umsatzsteuervoranmeldung unterlassen, um eine weitere Erhöhung des Rückstandes am Abgabenkonto zu verhindern.

Dem Vorbringen, die GmbH habe zu diesem Zeitpunkt gegenüber dem Finanzamt Forderungen in der Höhe von mehr als 100.000,00 € gehabt, ist entgegen zu halten, dass dem Bf. nicht die unvollständige Entrichtung der Vorauszahlung, sondern die Bewirkung einer Vorauszahlungsverkürzung unter Zu widerhandlung gegen die Voranmeldungsverpflichtung zur Last gelegt wird.

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 (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242).

Der Antrag auf Verfahrenshilfe war abzuweisen, weil der Bf. einerseits der Aufforderung, seine derzeitigen Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie die Sorgepflichten darzulegen, nur rudimentär nachgekommen ist, sodass eine Beurteilung, ob es dem Bf. unmöglich ist, ohne Gefährdung seines zur einfachen Lebensführung notwendigen Unterhaltes die Kosten eines Wahlverteidigers zu tragen, nicht erfolgen kann, und andererseits das Interesse der Rechtspflege im Sinne des Art. 6 Abs. 3 lit. c EMRK die Beiordnung eines Pflichtverteidigers

nur bei einer besonderen Schwierigkeit der Sach- und Rechtslage bzw. einer verfahrensrechtlichen oder materiell-rechtlichen Komplexität eines Falles etwa im Zusammenhang mit der Erforderlichkeit eines umfangreichen Beweis- und Ermittlungsverfahrens oder beim Auftreten diffiziler Rechtsfragen gebietet (Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5.12.1994, G 161/94).

Im vorliegenden Fall liegen dem angefochtenen Einleitungsbescheid weder komplexe abgaben- oder finanzstrafrechtliche Fragen zu Grunde (Nichtaufnahme einer Rechnung in die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008), noch ist die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages strittig; ebensowenig ist erkennbar, dass die Finanzstrafbehörde im vorliegenden Fall umfangreiche Beweis- und Ermittlungsverfahren durchzuführen haben wird.

Ob der Bf. tatsächlich die ihm zur Last gelegte Finanzstraftat begangen hat (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt dem von der Erstbehörde nach den Grundsätzen des Finanzstrafgesetzes durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten die Möglichkeit eingeräumt werden wird, Stellung zu beziehen und seine rechtlichen Interessen zu vertreten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 2. Dezember 2010