



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0012-F/10

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Dr. Gerald Daniaux, in der Finanzstrafsache gegen a, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 8. Juni 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. Mai 2010, StrNr. 097/2010/00000-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid insoweit aufgehoben, als darin der Vorwurf erhoben wurde, der Beschwerdeführer (Bf.) habe als der für die abgabenrechtlichen Belange verantwortliche Geschäftsführer der b GmbH mit Sitz in c im Amtsbereich des Finanzamtes Bregenz im Zeitraum Dezember 2009 bis März 2010 zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen, für die Monate Oktober 2009 bis Jänner 2010 eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen) in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit a FinStrG begangen hat.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. Mai 2010 hat das Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur STRNR. 097/2010/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Bregenz als der für die abgabenrechtlichen Belange verantwortliche Geschäftsführer der b GmbH mit Sitz in c im Amtsbereich des Finanzamtes Bregenz im Zeitraum Oktober 2009 bis März 2010 zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen, für die Monate 08-12/2009 und 01/2010 eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen) in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit a FinStrG begangen hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 8. Juni 2010, in welcher wie folgt vorgebracht wurde:

Die b GmbH hat nach dem 30.09.2009 keine Mitarbeiter mehr beschäftigt gehabt. Es wurden zu keinen Zeitpunkt an irgendeinen der Mitarbeiter Löhne oder Lohnabschläge gezahlt

1. Im Juni 2009 haben wir beschlossen, die Fa. b zu gründen. Diese Gründung sollte durch 2 Gesellschafter erfolgen, die d Holding mit 51 % und e mit 49 %. Die GmbH-Verträge und die Änderungsanträge für das Firmenbuch wurden von der Anwaltskanzlei f, vertreten durch Dr. g, erstellt, der auch gleichzeitig Anteilseigner an der d Holding ist. Alle Verträge wurden durch den Notar Dr. Walter G, der von der Anwaltskanzlei f bestellt wurde, beurkundet.

2. Ich habe die d Holding, vertreten durch ihren Geschäftsführer i, hernach mehrfach aufgefordert die notariell vereinbarte Stammeinlage zu zahlen. Das ist bis heute jedoch nicht geschehen.

3. Dr. g ist mehrfach aufgefordert worden, die beurkundeten Verträge beim Firmenbuchgericht einzureichen. Auch dies ist seinerseits nicht erfolgt. Auch der Aufforderung bzgl. der Herausgabe der Unterlagen ist er nicht gefolgt. Daraufhin habe ich Rücksprache mit dem Notar Dr. z gehalten, der mich darüber informierte, dass die Rechtsanwaltskanzlei f Auftraggeberin war und diese Verträge auch im Original erhalten hat und man mir somit diese weder aushändigen kann noch darf.

4. Aus den obigen Punkten resultiert, dass ich die b im Grunde weder ordnungsgemäß eintragen lassen konnte, noch mit dieser in irgendeiner Form arbeiten konnte, da ich aufgrund der Verteilung der Gesellschaftsanteile in der Minderheit bin und somit handlungsunfähig.
5. Mitarbeiter, die ihre Arbeit für das in Gründung befindliche Unternehmen bereits aufgenommen hatten, wurden aufgrund der verfahrenen Rechtssituation am 15.08.09 freigestellt und alle aufgenommenen Arbeitsverhältnisse enden zum 30.09.09. Eben aufgrund der verfahrenen Rechtssituation sind einige Arbeitsverhältnisse gar nicht erst zum Tragen gekommen.
6. Es wurde nur ein Auftrag im Juli/August angenommen und zu 75 % abgewickelt. Das Volumen lag bei rund 20.000,00 €, wobei der Einkaufswert schon bei 14.000,00 € lag. Weitere Aufträge wurden nicht getätigt, es wurden keine weiteren Umsätze gemacht.
7. Die Mitarbeiter waren durch die Firma k ordnungsgemäß gemeldet und bis Febr. 2010 hat die k meinem Kenntnisstand nach alle Meldungen gemacht, die notwendig waren.
8. Mahnungen des Finanzamtes sind nicht bei b GmbH oder mir persönlich eingegangen.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Der Bf., ein seit Anfang 2008 in Österreich wohnhafter deutscher Staatsbürger, erwarb per 10. Juni 2009 den "Mantel" der y GmbH in Liquidation. Die GmbH wurde in b GmbH, als Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter der Bf. eingetragen. Es wurde eine Kapitalerhöhung vorgenommen, der Sitz nach c verlegt, sowie der Geschäftszweig auf "Handel, Produktion sowie Vertrieb von architektonischen-technischen sowie künstlerischen Elementen jeglicher Art, insbesondere von innovativen Fenster-, Türen-, Gebäude-, Bau-, Steinelementen udgl in den diversesten Materialien" geändert. Die operative Tätigkeit wurde im Juli 2009 aufgenommen, mehrere Dienstnehmer angestellt. Für Juli 2009 wurde am 16.9.2009 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einem ausgewiesenen Guthaben von € 7.433,53 eingereicht. In der Folge wurden jedoch weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 15. April 2010 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

Insoweit ist der vom Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde I. Instanz festgestellte Sachverhalt unbestritten.

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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügend 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 darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsmäßig erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

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 (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäss § 1 USt-VO (Verordnung BGBl II 462/2002 ab 2003) entfällt, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt, für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,00 nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Die Verletzung der Verpflichtung zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung kann beispielsweise 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 gegenständliche Verpflichtung zur Einreichung ordnungsgemäßer Voranmeldungen ist aber auch dann verletzt, wenn diese Voranmeldung nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht wird.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 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 derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs.1 FinStrG derjenige, der 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.

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.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG verlangt auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung. Bei einer Wissentlichkeit bezweckt der Täter nicht den tatbildmäßigen Erfolg, sein Ziel ist nicht unbedingt dieser, sondern ein anderer, allenfalls sogar rechtlich unbedenklicher Erfolg, aber er weiß, dass der verpönte Erfolg sicher mit seiner Handlung verbunden ist. Der Täter sieht also den Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges als gewiss voraus. Die Schuldform der Wissentlichkeit ist bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung selbst genügt also 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 betreff seines Handelns keine Rolle spielt.

Die Überprüfung der im Zuge der Außenprüfung gemäß § 150 BAO bei der b GmbH vorgelegten Belegsammlung hat ergeben, dass die Umsätze, die dem Normalsteuersatz unterliegen, für den Monat August 2009 mit € 7.884,83 und für den Monat September 2009 mit € 12.781,65 zu ermitteln und der Besteuerung zugrunde zu legen waren. Die abzugsfähigen Vorsteuern aus bezahlten Eingangsrechnungen wurden für August 2009 mit € 569,61 und für September 2009 mit € 189,95 festgestellt. Die innergemeinschaftlichen Erwerbe wurden mit € 14.659,00 (Vorsteuern i.E. € 2.931,80) festgestellt und der Besteuerung mit dem Normalsteuersatz im September 2009 unterzogen, was schließlich für August 2009 zu einer Zahllast in Höhe von € 1.007,36 und für September 2009 zu einer Zahllast in Höhe von € 2.366,38 führte.

Wie aus der Aktenlage erhellt und der Bf. ja auch sein Wissen der Verpflichtungen nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 nicht bestreitet, hätte er für den Zeitraum 08-09/2009 Umsatzsteuervoranmeldungen einreichen müssen, was er jedoch unterlassen hat.

Das Wissen ob der Verpflichtungen nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 kann zudem bei einem in Österreich tätigen Unternehmer auch als Selbstverständlichkeit vorausgesetzt werden, was in weiterer Folge aber auch bedingt, dass der Bf. wissentlich Umsatzsteuer verkürzt hat, wurde ja die Umsatzsteuerzahllast weder gemeldet, noch an den Abgabengläubiger entrichtet, sondern einbehalten.

Irgendein substanzielles Vorbringen in der Beschwerde, welches den Bf. von dem gegen ihn erhobenen Vorwurf bereits im jetzigen Verfahrensstadium entlasten könnte, ist für den Unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde II. Instanz nicht erkennbar. Der Bf. geht nämlich in keiner Weise darauf ein, weshalb er für die Monate August und September keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht bzw. die Umsatzsteuer nicht entrichtet hat.

Die Finanzstrafbehörde I. Instanz geht demzufolge zutreffend von dem Verdacht der Begehung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs.2 lit a FinStrG aus, besteht nämlich auf Grund der vorliegenden Aktenlage kein begründeter Verdacht, dass der Vorsatz des Bf. darauf gerichtet war, endgültig die Umsatzsteuer zu hinterziehen, hat er doch betreff durch diese Beschwerdenentscheidung auf das Jahr 2009 eingegengten Zeitraum noch keine Umsatzsteuerjahreserklärung abgegeben und besteht auch kein begründeter Verdacht, dass

sein Verhalten darauf gerichtet war, dass die Abgabenbehörde etwa im Schätzungswege die Jahresumsatzsteuer zu niedrig ansetzt.

Er steht daher berechtigt im Verdacht, dass der Bf. die Verpflichtung nach § 21 Abs.1 UStG 1994 zumindest mit bedingtem Vorsatz verletzt und in weiterer Folge wissentlich Umsatzsteuerverkürzungen begangen zu haben.

Der Beschwerde war allerdings teilweise stattzugeben, da die Tätigkeit der b GmbH tatsächlich mit Ende September 2009 eingestellt wurde, d.h. der Verdacht wie aus dem Spruch ersichtlich einzuschränken war.

Finalisierend wird der Bf. in Ergänzung des bereits o.a. nochmals darauf hingewiesen, dass es nicht Aufgabe eines Beschwerdeverfahrens ist, ein abschließendes Ermittlungsverfahren - der Bf. kann nach wie vor der Finanzstrafbehörde I. Instanz sämtliche ihm entlastend scheinenden Unterlagen vorlegen bzw. auch ein ergänzendes Vorbringen erstatten - durchzuführen bzw. mit dieser Entscheidung eine endgültige Schuld des Bf. noch nicht erwiesen ist. Festzustellen, ob eine solche tatsächlich vorliegt, wird Aufgabe der Finanzstrafbehörde erster Instanz sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu den Anträgen auf Befassung eines Spruchsenates und Gewährung von Verfahrenshilfe:

Gemäß § 62 Abs. 1 FinStrG entscheidet über Rechtsmittel der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz.

Gemäß § 150 Abs. 1 FinStrG sind Rechtsmittel im Finanzstrafverfahren die Berufung und die Beschwerde.

Während das Rechtsmittel der Berufung gegen Erkenntnisse zusteht (§ 151 Abs. 1 FinStrG), ist gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide sowie gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt, soweit nicht ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt ist, als Rechtsmittel die Beschwerde zulässig (§ 152 Abs. 1 FinStrG).

Über Beschwerden gegen Bescheide über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens (§ 83 Abs. 2 FinStrG) entscheidet gemäß §§ 62 Abs. 2 bis 5 FinStrG das (nach der geltenden Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates zuständige) hauptberufliche Mitglied desjenigen Berufungssenates, der über Rechtsmittel gegen Erkenntnisse oder sonstige Bescheide des Spruchsenates zu entscheiden hätte, dem gemäß § 58 Abs. 2 unter den dort

genannten Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obläge.

§ 160 Abs. 2 FinStrG sieht darüberhinaus vor, dass über Beschwerden ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden ist.

Über die vorliegende Beschwerde war daher von Gesetzes wegen ohne mündliche Verhandlung durch ein Einzelorgan zu erkennen.

Gem. § 77 Abs. 3 FinStrG ist in Verfahren, in denen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses gem. § 58 Abs. 2 FinStrG einem Spruchsenat obliegt, der Beschuldigte außerstande, ohne Beeinträchtigung des für ihn und seine Familie, für deren Unterhalt er zu sorgen hat, zu einer einfachen Lebensführung notwendigen Unterhalts die Kosten der Verteidigung zu tragen, so hat die Finanzstrafbehörde auf Antrag des Beschuldigten, wenn und soweit dies im Interesse der Rechtspflege, vor allem im Interesse einer zweckentsprechenden Verteidigung erforderlich ist, dem Beschuldigten für das gesamte Verfahren oder für einzelne Verfahrenshandlungen einen Verteidiger beizugeben, dessen Kosten er nicht zu tragen hat.

Mit den Anträgen auf Befassung eines (erstinstanzlichen) Spruchsenates sowie auf Gewährung von Verfahrenshilfe wird sich in weiterer Folge das Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde I. Instanz zu befassen haben.

Feldkirch, am 21. Juni 2010