



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0176-W/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen J.S.,(Bw.) vertreten durch Siart und Team Treuhand GesmbH, 1160 Wien, Enekelstr. 26, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 14. November 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanz strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf, vertreten durch HR Mag. Selbitschka, vom 11. November 2003, SN 1,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. November 2003 hat das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er

als verantwortlicher Gesellschafter der ehemaligen Firma KG im Bereich des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO durch Abgabe unrichtiger Jahressteuererklärungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer 1997 in Höhe von S 20.000,00, Umsatzsteuer 1998 in Höhe von S 22.500,00, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von S 48.404,00, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von S 74.783,00 bewirkt hat bzw. zu bewirken

versucht und hiermit ein Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 bzw. § 13/33 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde vom 14. November 2003, in der wie folgt ausgeführt wird:

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz verweise in der Begründung des angefochtenen Bescheides lediglich auf die am 23. Mai 2002 abgeschlossene Betriebsprüfung, dem Bericht sei jedoch kein Hinweis auf einen strafbaren Sachverhalt zu entnehmen.

In der Begründung eines Einleitungsbescheides sei darzulegen, von welchem Sachverhalt die Behörde ausgehe und welches schuldhafte Verhalten dem Beschuldigten vorgeworfen werde. Der Verdacht müsse sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auf den objektiven und auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Weder die Begründung des bekämpften Bescheides noch der Betriebsprüfungsbericht enthielten diesbezügliche Ausführungen, daher mangle es an einer nachvollziehbaren Begründung für die Einleitung eines Strafverfahrens.

Die Betriebsprüfung habe ein Mehrergebnis bezüglich der 10 % igen Umsätze errechnet, das bei 3 % der erklärten Umsätze liege.

Der Prüfbericht sei insoweit unrichtig als angekreuzt sei, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen materieller Mängel geschätzt werden mussten. Tatsächlich sei – aus nicht näher nachvollziehbaren Gründen – lediglich ein Aufschlag von 3 % zu den erklärten Umsätzen vorgenommen worden.

Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung gehe hervor, dass es sich bei dem Mehrergebnis nicht um eine Umsatzzuschätzung sondern um einen strafrechtlich nicht relevanten Sicherheitszuschlag handle.

Es werde daher beantragt den Bescheid aufzuheben und das Finanzstrafverfahren einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Über den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 4. Dezember 2003 abgesprochen.

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 Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) festgesetzt wurden.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 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 nicht festgesetzt werden konnten (gültige Fassung ab 13. Jänner 1999).

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 und der Umsatzsteuernachschau für das Jahr 2000, die im Bericht vom 23. Mai 2002 festgehalten wurden, zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend 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.

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Unter Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung wird zu dem Mehrergebnis betreffend 10 % ige Umsätze ausgeführt, dass für den Prüfungszeitraum eine Nachkalkulation aufgrund laufender Reinigungskosten für Bettzeug und einer durch den Bf. vorgelegten Übernachtungsstatistik vorgenommen worden sei und diese Kalkulation Differenzen zu den erklärten Umsätzen ergeben habe. Es sei nicht sichergestellt, dass sämtliche Erträge im Rechenwerk erfasst seien, daher werde ein Sicherheitszuschlag von S 200.000,00 für 1997, S 225.000,00 für 1998, und S 250.000,00 für 1999 verhängt.

Unter Punkt 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung wird für das Jahr 2000 ein Differenzbetrag zu der bisher gemeldeten / entrichteten Umsatzsteuer in der Höhe von S 74.783,00 ausgewiesen.

Am 14. Oktober 2004 wurde die Betriebsprüferin A.K. zu ihren Feststellungen zeugenschaftlich befragt und brachte dazu vor:

Sie habe die Betriebsprüfung bei der Franz Josef Siart KG gemacht. Die Bezeichnung Sicherheitszuschlag in der Niederschrift über die Schlussbesprechung sei nicht zutreffend, da sie Kalkulationen gemacht habe und zu Umsatzdifferenzen gekommen sei. Sie habe primär bei den Reinigungskosten angesetzt und auf Grund des Tuchentverbrauches eine

Berechnung angestellt (S 250 des Arbeitsbogens für 1997 und S 272 für 1999). Dazu seien Einwendungen gekommen, dass z.B. nur jeden zweiten Tag das Bettzeug neu bezogen werde. Zusätzlich habe es Einwendungen gegeben, dass Eigenverbrauch vorliege und dass Personal im Hotel übernachtete. Sie habe unter Berücksichtigung dieser Einwendungen und des Umstandes, dass mitunter Zimmer auch für einen Tag gebucht werden und der unbewiesenen Behauptung die Reinigungsfirma habe den Bf. betrogen, Durchschnittswerte angesetzt und Alternativberechnungen getätigt.

Dann habe sie in der Folge auch die Daten der Fremdenverkehrsstatistik erhalten. Dabei sei auffällig, dass die dort gemeldeten Übernachtungszahlen weit unter den aus diesem Bereich erzielten und erklärten Umsätzen lägen. Diese Feststellung berechtige gleichfalls zu der Annahme, dass Umsatzverkürzungen vorliegen (S 263 des Arbeitsbogens). Die Statistik sei vom Steuerberater beschafft worden und er habe selbst die Differenzen erkannt. Ihr Ansprechpartner während der Prüfung sei der Steuerberater gewesen.

Tatsache sei, dass Verkürzungen vorliegen. Die Höhe der Abgabennachforderung sei unter Berücksichtigung des Parteienvorbringens im Rahmen der Schlussbesprechung einvernehmlich mit dem Steuerberater festgesetzt. Schriftliche Aufzeichnungen zu den Berechnungen gebe es nicht, sie seien ausschließlich am Taschenrechner getätigt worden.

Das Ansteigen der Zuschätzungen beruhe auf dem Ansteigen der erklärten Umsätze im Prüfungszeitraum.

Nach genehmigter Fristverlängerung für die Einbringung einer Stellungnahme zu den Angaben der Betriebsprüferin wurde mit Schreiben vom 18. November 2004 bekräftigt, dass nach Ansicht des Bf. die Feststellungen der Prüfung nicht geeignet seien, auf eine finanzstrafrechtlich relevante Abgabenverkürzung zu schließen.

Es sei kein einziger Schwarzumsatz nachgewiesen worden. Die Zuschätzungen beruhten auf nicht überprüfbaren Kalkulationen. Aus der Tatsache, dass sich aus der Fremdenverkehrsstatistik ergebende Übernachtungszahlen geringer seien als die den Umsatzsteuererklärungen zu Grunde liegenden Zahlen, könne man nicht auf eine Umsatzverkürzung schließen. Die Zuschätzungen könnten nicht allein deswegen erhöht werden, da im Prüfungszeitraum die erklärten Umsätze angestiegen seien.

Es sei in keiner Weise klar und schlüssig nachgewiesen worden, dass die erklärten Umsätze nicht den tatsächlich erzielten Umsätzen entsprächen. Die Betriebsprüferin habe sich nicht bemüht Aufklärungen durch den Bf. zu erlangen sondern lediglich den ehemaligen Steuerberater als Ansprechpartner gewählt. Dem Prüfungsergebnis lägen keine konkreten Feststellungen zu Grunde, ein begründeter Verdacht der Abgabenhinterziehung sei daraus nicht ableitbar, es sei daher von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens abzusehen (gemeint sein kann nur mit der Aufhebung des bestehenden Bescheides vorzugehen).

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz verzichtete am 3. Jänner 2004 auf eine Gegendarstellung.

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. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (s. Erk. vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und Erk. v. 18.3.1991, Zl. 90/14/0260).

Geht es doch bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Gemäß § 161 Abs.1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

Abs. 4 Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz kann auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass die Aussage der Betriebsprüferin sowie die Gegendarstellung des Bf. die Annahme eines begründeten Tatverdachtes bei diesem Verfahrensstand nicht zulassen. Durch den Bf. wurde zu Recht aufgezeigt, dass ein Verdacht der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung aus den bisherigen Ermittlungen nicht ableitbar ist. Zur Klärung der Frage der Verantwortlichkeit für die steuerlichen Belange der KG, die Erstellung und Verarbeitung der Grundaufzeichnungen und die Wahrnehmung der Entrichtung und Meldung der Selbstberechnungsabgaben werden nach dem derzeitigen Erkenntnisstand unzweifelhaft zumindest der ehemalige Steuerberater und der Bf., allenfalls auch Mitarbeiter des Unternehmens zu hören sein.

Die Abhaltung mehrerer Zeugeneinvernahmen, gegebenenfalls auch eine Gegenüberstellung mit der Prüferin sprengt jedoch den Rahmen der Aufgaben eines Rechtsmittelverfahrens, daher war der bekämpfte Bescheid aufzuheben und die Finanzstrafsache zur weiteren Ermittlung an die erste Instanz zurückzuverweisen.

Wien, am 7. Jänner 2005