



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Herrn RL, vertreten durch BP, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Februar 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 27. Jänner 2005, SN 2001/00042-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid hinsichtlich des Verdachts der Abgabenhinterziehung von Kapitalertragsteuer betreffend die Jahre 1995 und 1996 sowie die Monate Jänner bis Mai 1997 wegen Eintritts der absoluten Verjährung aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Es verbleibt daher ein begründeter Tatverdacht der Abgabenhinterziehung von Kapitalertragsteuer für Juni bis Dezember 1997 in Höhe von S 27.805,75 (€ 2.020,72) 1998 in Höhe von S 191.981,00 (13.951,80), 1999 in Höhe von S 160.000,00 (11.627,65) und Jänner bis August 2000 in Höhe von S 90.000,00 (6.540,55).

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 27. Jänner 2005 hat das Finanzamt Wien 8/16/17 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 2001/00042-001 ein Finanzstrafver-

fahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 als Geschäftsführer in Wahrnehmung der Angelegenheiten der Fa. A-GmbH vorsätzlich 1) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO iVm § 96 Abs. 3 EstG, nämlich durch die Nichteinreichung von KEST-Anmeldungen, selbst zu berechnende Abgaben nicht abgeführt und dadurch wie folgt verkürzt habe: Kapitalertragsteuer 1995: S 44.000,00, 1996: S 45.464,00, 1997: S 47.667,00, 1998: S 191.981,00, 1999: S 160.000,00, 1-8/2000: S 90.000,00 sowie 2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht entrichtet und dadurch eine Verkürzung von Umsatzsteuer wie folgt bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe: Umsatzsteuer 1-8/2000: S 43.913,00 und hiemit die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Februar 2005, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

In der A-GmbH sei vom 25. Oktober 2000 bis 5. April 2001 eine Betriebsprüfung für die Jahre 1995-1999 und eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis Mai 2000 durchgeführt worden. Die Gesellschaft habe im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ein Espresso betrieben. Geschäftsführer und zu 50% an der A-GmbH beteiligter Gesellschafter sei Herr Robert Ladyga gewesen, die verbleibenden Gesellschaftsanteile in der Höhe 50% seien von der Ehefrau des Bf. gehalten worden.

Die Betriebsprüfung für die Jahre 1995 bis 1999, auf die im vorstehend genannten Bescheid Bezug genommen werde, sei letztendlich zu Unrecht zu dem Ergebnis gekommen, dass ungeklärte Einnahmen vorliegen würden. Gegen den betreffenden erstinstanzlichen Bescheid habe der Bf. Berufung erhoben, gegen die Berufungsentscheidung sei im Dezember 2004 eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben worden.

In der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde habe sich die Gesellschaft als Beschwerdeführerin (= A-GmbH) vor allem darauf berufen, dass die belangte Behörde einen vom Geschäftsführer (= der Bf.) der Beschwerdeführerin realisierten Lottogewinn aus dem Jahr 1995 nicht richtig gewürdigt habe. Auch Darlehen, die dem Geschäftsführer gewährt worden seien, seien von der belangten Behörde nicht richtig gewürdigt worden. Der Geschäftsführer der A-GmbH habe einen Lottogewinn in der Höhe von mehr als ATS 3 Millionen vereinnahmt. Die belangte Behörde sei völlig zu Unrecht von einer aus 4 Spielern bestehenden Spielgemeinschaft ausgegangen, bloß weil ungefähre Viertelbeträge des Gesamtgewinnes von Sammelparbüchern aus durch Überweisung abgezogen worden seien. Zusammenfassend sei

die Behörde im Abgabenverfahren davon ausgegangen, dass unerklärliche Vermögenszuwächse vorliegen würden, die Lebenshaltungskosten nicht gedeckt wären und es zu verdeckten Gewinnausschüttungen gekommen sei. Auf Grund dieser falschen Annahmen habe die Behörde eine Schätzung durchgeführt, obwohl die gesetzlich dafür normierten Voraussetzungen keinesfalls vorgelegen seien. Unnachvollziehbar sei, warum die Finanzbehörde trotz Vorliegens eines Lottogewinnes, den die Behörde auch festgestellt habe, noch immer davon ausgehe, dass es zu "ungeklärten Vermögenszuwächsen" gekommen sei. Ein Lottogewinn sei wohl die beste Erklärung für einen Vermögenszuwachs, die ein Steuerpflichtiger vorbringen könne. Aus den genannten Gründen habe die Beschwerdeführerin gegen den Berufungsbescheid Beschwerde an den VwGH erhoben. Die unrichtigen Feststellungen und Rechtsausführungen im Abgabenverfahren seien nun auch Ausgangspunkt für das einzuleitende Finanzstrafverfahren.

Im Beschwerde- bzw. rechtfertigungsgegenständlichen Bescheid betreffend die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG werde von den unrichtigen Annahmen des Finanzamtes betreffend einen „unerklärlichen“ Vermögenszuwachs und von der unzulässigen Schätzung ausgegangen.

Im Bereich der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1995-2000 habe sich die Finanzstrafbehörde im Abgabenverfahren damit begnügt, Rechtsprechung des VwGH zu zitieren, wonach „der in einem mängelfreien Verfahren festgestellte, unaufgeklärte Vermögenszuwachs die Annahme rechtfertigt, dass die Vermehrung des Vermögens nicht aus einbekannten Einkünften herrührt.“

Ein mängelfreies Verfahren sei jedoch nicht durchgeführt worden. Die belangte Behörde habe einen Gewinn von über ATS 3 Millionen als Hauptgrund für den Vermögenszuwachs ohne hinreichenden Grund einfach ignoriert, unzulässigerweise eine Spielgemeinschaft angenommen und bedeutungslose Details wie die verspätete Vorlage des richtigen Gewinnanforderungsscheines zum Anlass genommen, um den außer Streit gestellten Lottogewinn als Vermögenszuwachs nicht in vollem Umfang anzuerkennen. Dabei habe die Behörde unter anderem verkannt, dass den Geschäftsführer der GmbH als Privatperson im Hinblick auf dessen Lottogewinne keine Aufbewahrungspflichten bzw. Sorgfaltspflichten treffen würden. Wenn also zunächst irrtümlich ein falscher Gewinnanforderungsschein der Behörde vorgelegt worden sei, dann sei dies völlig irrelevant, vor allem deshalb, weil ja die Behörde selbst nicht einmal das Vorliegen eines Lottogewinnes bestreite.

Weiters habe die Finanzbehörde Verfahrensvorschriften verletzt. Als Resultat dessen sei es unter anderem anzusehen, wenn die Finanzbehörde die ihr vorgelegten Bestätigungen über

verschiedene Darlehensgewährungen pauschal als nicht glaubhaft abtue. Die Behörde verletze dabei ihre Verpflichtung zur objektiven Würdigung des gesammelten Entscheidungsmaterials. Gerade die der Behörde vorgelegten schriftlichen Bestätigungen der Mutter des Geschäftsführers über die Zuwendung von ATS 140.000,00 und ATS 130.000,00 könnten nicht einfach als "Gefälligkeitsbestätigungen" eingestuft werden. Die belangte Behörde hätte sich bei der Beurteilung der vorgelegten schriftlichen Urkunden an der "diligentia quam in suis" orientieren müssen.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei - wie im Verfahren mehrfach ausgeführt worden sei - professioneller Spieler. Es entspreche nicht den Gepflogenheiten eines Spielers, detaillierte schriftliche Vereinbarungen abzuschließen. Auch sei der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gegenüber seiner Mutter und nicht gegenüber einer Bank oder einem anderen Geschäftsmann aufgetreten.

Die Anforderungen an die schriftlichen Vereinbarungen dürften aus diesem Grund nicht überstrapaziert werden. Dies ergebe sich bereits aus der Tatsache, dass eine Darlehensvereinbarung prinzipiell nicht formbedürftig sei. Es hätte daher auch eine mündliche Vereinbarung ausgereicht, um einen gültigen Vertrag zustande zu bringen. Es könne daher also zum Beispiel aus der Tatsache, dass eine der betroffenen schriftlichen Vereinbarungen über kein Datum verfüge, nicht abgeleitet werden, dass es sich um eine Gefälligkeitsurkunde handle. Die Behörde sei - berücksichtigt man die der Behörde vorgelegten schriftlichen Vereinbarungen - daher mit der Feststellung von bloßen Gefälligkeitsvereinbarungen zu einem grob aktenwidrigen Ergebnis gekommen.

Auch berufe sich die Behörde im Hinblick auf ein dem Bruder des Geschäftsführers eingeräumtes Darlehen und dessen Rückzahlung zu Unrecht auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes über die steuerrechtliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen. Was die Vereinbarungen mit dem Bruder des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin betreffe, so könne die Tatsache, dass eine Rückzahlung in ATS vereinbart worden sei, nicht als Grund für eine mangelnde Fremdüblichkeit angesehen werden. Es handle sich dabei um eine im Rahmen der Privatautonomie zulässige Vereinbarung und mache es auch Sinn, dass der Darlehensgeber sich die Mühen und Kosten der Umwechslung des Rückzahlungsbetrages ersparen wolle. Daraus sei keine mangelnde Fremdüblichkeit ableitbar.

Unrichtig sei auch die Annahme der Behörde, dass die Lebenshaltungskosten nicht gedeckt gewesen wären. Die Behörde stütze dies einzig und alleine auf die vom Beweisverfahren nicht gedeckte Vermutung, dass im Hinblick auf den Lottogewinn von mehr als ATS 3 Millionen eine Spielergemeinschaft vorgelegen haben solle. Diese Annahme sei aber durch keine

hinreichenden Ergebnisse des Beweisverfahrens gedeckt. Aus der Tatsache, dass es vier gleich hohe Abhebungen von den Sparbüchern gegeben habe, auf denen der Lottogewinn aufgebucht gewesen sei, könne nicht auf eine Spielgemeinschaft geschlossen werden. Hier hätten noch zusätzliche Faktoren hinzutreten müssen, um den Schluss auf das Vorliegen einer Spielgemeinschaft zu rechtfertigen. Da sich die Beschwerdeführerin immer gegen die Annahme einer Spielgemeinschaft verwehrt habe, hätte die Behörde in diese Richtung Ermittlungen durchführen müssen. Jedenfalls sei es für professionelle Spieler nicht unüblich, dass diese nicht die jeweils ganze Gewinnsumme anlegen, sondern sich einen größeren Betrag bar einbehalten würden, um damit eben dem Glückspiel nachzugehen bzw. eine größere Bargeldreserve greifbar zu haben. Es wäre daher in diesem wesentlichen Punkt eine Ergänzung des Sachverhaltes erforderlich gewesen, die aber von der Behörde nicht durchgeführt worden sei. Auch sei die Behauptung, dass die erwähnten Sparbücher weggeworfen worden sein sollen, unrichtig. Vielmehr habe die Beschwerdeführerin bereits in ihrer Berufung ausgeführt, dass diese von der Bank eingezogen worden seien.

Zusammenfassend habe die Behörde im Abgabenverfahren mehrfach den Grundsatz der freien Beweiswürdigung verletzt, der sowohl in § 45 Abs. 2 AVG als auch in § 167 Abs. 2 BAO normiert sei und nach dem die Behörde unter *sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen habe, ob eine Tatsache als erwiesen anzusehen sei*. Bei der Feststellung des inneren Wahrheitsgehaltes habe die Behörde *schlüssig im Sinne der Denkgesetze vorzugehen* (VwSlg NF 2778 A, 8619 A; VwGH 18.5.1993, Zl. 92/05/0098). Gegen dieses - sich für die vorliegende Rechtssache schon aus § 167 Abs. 2 BAO ausdrücklich ergebende - gesetzliche Gebot habe die belangte Behörde verstoßen, woraus sich die Mangelhaftigkeit des Verfahrens ergebe.

Vor allem die durchgeführten Schätzungen seien unzulässig gewesen, weil nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes indirekte Beweise dort nicht zulässig seien, wo eine direkte Beweisführung möglich sei.

Der Bf. habe keine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten verletzt und keine Abgabenverkürzung bewirkt. Der Tatbestand des § 33 (1) und (2) a FinStrG sei nicht erfüllt und die Voraussetzungen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens lägen nicht vor.

Nach der neueren Rechtsprechung des VwGH (Zl. 5.2000, 98/13/0242, ÖStZB 2000/456) existiere im Finanzstrafverfahren keine Bindung an die Ergebnisse des Abgabenverfahrens. Die Finanzstrafbehörde könne daher in Abkehr von den unrichtigen Ergebnissen der

Berufungsbescheide zu dem richtigen Schluss kommen, dass keine Abgabenverkürzung vorliege.

Es wird daher beantragt, ein Finanzstrafverfahren nicht einzuleiten.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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.

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. 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 Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 15. April 1991 wurde die A-GmbH gegründet. Gegenstand des Unternehmens ist das Gastgewerbe. Im berufungsgegenständlichen Zeitraum betrieb die GmbH ein Espresso. Vom 25. Oktober 2000 bis 5. April 001 wurde bei der GmbH eine Betriebsprüfung für die Jahre 1995 bis 1999 und eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis Mai 2000 durchgeführt. Geschäftsführer und zu 50% beteiligter Gesellschafter war in diesem Zeitraum der Bf., die restlichen 50% wurden von dessen Ehefrau gehalten. Als Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung wurden laut Tz. 14a des Betriebsprüfungsberichtes u. a. folgende Mängel der Buchführung festgestellt:

1. Nicht gedeckte Lebenshaltungskosten

Unter Berücksichtigung sämtlicher der Betriebsprüfung bekannten Zuflüsse (Kassaauszahlungen der A-GmbH für Geschäftsführerbezüge, Sparbuchabhebungen) und Abflüsse (Einlagen in die Firma über das Verrechnungskonto Gesellschafter, Sparbucheinzahlungen sowie geschätzte Aufwendungen von S 20.000.- pro Monat für den Bf. und seine Ehefrau) ergäben sich folgende nicht gedeckte Lebenshaltungskosten:

1995	1996	1997	1998	1999
------	------	------	------	------

S 156.000,00	S 148.000,00	S 143.000,00	S 260.000,00	S 160.000,00
--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

2. Nicht geklärte Einnahmen

Über das Verrechnungskonto Gesellschafter seien Einlagen in die Gesellschaft in beträchtlicher Höhe getätigt worden. Teilweise seien diese durch Abhebungen von einem anonymen Sparbuch (dieses sei vorgelegt worden) des Bf. glaubhaft gemacht worden. Die restlichen Beträge, nämlich

1995	1996	1997	1998	1999
S 250.000,00	S 200.000,00	S 200.000,00	S 500.000,00	S 320.000,00

seien laut Aussage des Bf. von dessen Bruder finanziert worden. Dieser lebe in Polen und sei seit 1992 gemeinsam mit seiner Schwester selbständig tätig. Diese Beträge seien jeweils zu Jahresbeginn bar von Polen nach Österreich gebracht und in die Firma eingelegt worden. Zum Beweis dieses Sachverhaltes sei ein Schriftstück vorgelegt worden, wonach es sich bei o.a. Beträgen um die Rückzahlung eines Darlehens handle. Zum Teilbetrag 1995 in Höhe von S 50.000,00 sowie zum Betrag von S 320.000,00 aus 1999 gebe es keinen diesbezüglichen Nachweis.

3. Lottogewinn

Laut schriftlicher Stellungnahme des Bf. Sei im Jahr 1995 ein Lottogewinn von S 2.968.136,00 vereinnahmt worden. Die Gewinnüberweisung sei auf zwei anonyme Überbringersparbücher durchgeführt, diese aber weggeworfen worden. Durch die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens seien Kontoabschriften zu den Sparbüchern eingeholt worden. Der Gesamtgewinn aus beiden Sparbüchern habe S 3.336.024,00 betragen. Dieser sei je zur Hälfte auf die beiden Sparbücher überwiesen worden. Wiederum jeweils genau die Hälfte sei von beiden Sparbüchern an verschiedenen Tagen abgehoben worden. Ungefähr ein Monat nach Eröffnung der Sparbücher seien diese nach Auszahlung der zweiten Hälfte des Gewinnes (an verschiedenen Tagen) wieder geschlossen worden. Die Sparbücher seien daher nur zum Zweck der Gewinnüberweisung eröffnet worden. Laut Stellungnahme des Geschäftsführers (= der Bf.) seien von diesem Gewinn S 2.100.000,00 dazu verwendet worden, das Darlehen von S 1.000.000,00 an den Bruder zurückzuzahlen und ein Darlehen von S 1.100.000,00 an diesen zu gewähren.

Der Betrag von S 834.056,00 sei auf ein anonymes Sparbuch einbezahlt worden. Ein Auszug sei der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Der restliche Betrag sei auf ein anonym geführtes Überbringersparbuch einbezahlt, dieses aber weggeworfen worden. Nach Ansicht der

Betriebsprüfung handle es sich um eine Spielgemeinschaft, die aus vier Personen bestanden habe. Nur ein Viertel des Geldflusses habe belegt werden können. Es sei daher nur ein Viertel des Gewinnes, nämlich S 834.056,00 anzuerkennen und mit den nicht geklärten Einlagen gegenzuverrechnen.

Für den Umsatzsteuersonderprüfungszeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. August 2000 seien nicht geklärte Einnahmen in Höhe von S 270.000,00 festgestellt worden. Dieser Betrag ist von der Betriebsprüfung im Verhältnis der erklärten 10%-igen, 14%-igen und 20%-igen Umsätze laut Umsatzsteuervoranmeldungen den bisherigen Umsätzen zugerechnet worden.

Gegen die in der Folge im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide betreffend 1995 bis 1999, den Haftungs- und Abgabenbescheid über den Prüfungszeitraum 1995 bis 2000 und den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 wurde mit Schriftsatz vom 19. Juli 2001 fristgerecht berufen und die erklärungskonforme Veranlagung beantragt. Als Begründung wurde sinngemäß folgendes vorgebracht: Der Bf. habe einen Lottogewinn von ca. S 3 Mio. lukriert. Dadurch seien die, im Übrigen viel zu hoch gegriffenen, Lebenshaltungskosten gedeckt. Die Vermutung einer Spielgemeinschaft, weil es Abhebungen in vier gleich hohen Teilbeträgen gegeben habe, sei unrichtig. Auch für die Einlage des Jahres 2000 in Höhe von S 270.000,00 sei die Höhe des Gewinnes nicht und weiters nicht berücksichtigt worden, dass die Einlage von dritter Seite zur Verfügung gestellt worden sei.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000 brachte die A-GmbH als Berufungswerberin vor, offensichtlich sei nicht berücksichtigt worden, dass erst seit Juni 2000 der Umsatzsteuersatz von 14% anzuwenden sei.

Zu dieser Berufung gab die Betriebsprüfung folgende Stellungnahme ab: Der Bf. habe auch bereits in den Jahren 1993 und 1994 von seinem Bruder Darlehen in Höhe von jeweils S 500.000,00 für Investitionen in das Lokal erhalten. Das Geld sei bar von Polen nach Österreich gebracht worden. Die Einkünfte des Bruders stammten aus einer Firma, die Autohandel und Parkplatzüberwachung betrieb.

Zur Bestätigung des Lottogewinnes seien zunächst ein Ausdruck, welche Zahlen wieviel gewonnen hätten und ein Gewinnanforderungsschein vom 18. Oktober 1995 vorgelegt worden. Der Gewinn aus diesem Spiel sollte auf das Sparbuch Nr. x überwiesen werden. Laut Aussage des Bf. in einer Besprechung mit der Betriebsprüfung am 25. Oktober 2000 sei dieses Sparbuch weggeworfen worden. Am 22. November 2000 seien der Betriebsprüfung zwei weitere Gewinnanforderungsscheine vorgelegt worden, der ursprünglich vorgelegte habe sich auf einen Gewinn von ca. S 10.000,00 bezogen. Da der Bf. ein Spieler sei und schon öfter

größere Geldbeträge gewonnen habe, habe er sich zu Beginn der Prüfung nicht genau an die Höhe des diesmal gewonnenen Betrages erinnern können.

Aus dem Lottogewinn seien insgesamt S 3.309.853,00 auf zwei Sparbücher überwiesen worden, da das Geld angeblich gemeinsam mit der Ehegattin gewonnen worden sei.

Laut Aussage des Bf. habe er zur Rückzahlung und gleichzeitigen Gewährung eines Darlehens S 2.100.000,00 bar nach Polen gebracht. Der gesamte Lottogewinn lt. Kontoabschriften habe S 3.336.024,00 betragen. Davon seien S 834.056,00 auf ein Sparbuch überwiesen worden. dieses sei vorgelegt worden. Weitere S 868.112,00 seien auf ein anderes Sparbuch einbezahlt worden, das allerdings nicht mehr existiere. Lt. Aussage der A-GmbH sei es im Zuge von Übersiedlungen verloren gegangen. Somit verbleibe ein Auszahlungsbetrag von S 1.633.856,00, nach Polen sollen jedoch S 2.100.000,00 gebracht worden sein.

Hinsichtlich der Geldleihungen vom Bruder in Höhe von S 50.000,00 und S 320.000,00 gebe es keinen schriftlichen Nachweis. Hinsichtlich der Rückzahlungen des Bruders in Höhe von insgesamt S 900.000,00 gebe es widersprüchliche Aussagen des Bf., nämlich einerseits, dass er nach Polen gereist sei und ihm dort das gesamte Geld vom Bruder auf den Tisch gelegt worden sei und andererseits, dass das Geld auch teilweise vom Bruder bar nach Österreich gebracht worden sei. Die hohen Geldbeträge seien im Safe des Bf. verwahrt worden.

Ein Sparbuchauszug über einen Zeitraum von vier Jahren sei vorgelegt worden. Die Abhebungen vom Sparbuch seien teilweise Wochen bzw. Monate vor der Eintragung ins Kassabuch durchgeführt worden. Die abgehobenen und ins Kassabuch eingetragenen Beträge seien ziffernmäßig nicht zuordenbar.

Hinsichtlich der Einlagen im Jahr 2000 seien in der Buchhaltung der A-GmbH zwei Kassabestätigungen vorhanden, wonach die Mutter des Bf. bestätige, der A-GmbH aus eigenen Mitteln S 70.000,00 zur Verfügung gestellt zu haben. Der Bf. habe ausgesagt, das Geld stamme von einem Bekannten. Auf die Frage nach diesen unterschiedlichen Aussagen bezüglich der Mittelherkunft sei zunächst (Besprechung am 25. Oktober 2000) keine Erklärung abgegeben worden, bei der Besprechung am 13. März 2001 sei ausgesagt worden, dass der Bekannte das Geld der Mutter geborgt und diese es dann der Firma zur Verfügung gestellt habe. Weiters sei ein Schreiben der Mutter vorgelegt worden, auf dem diese bestätigte, dem Bf. S 150.000,00 geborgt zu haben. Der Geldfluss sei nicht nachgewiesen worden.

Hinsichtlich des Lottogewinnes handle es sich nach Ansicht der Betriebsprüfung um eine Spielgemeinschaft, die aus vier Personen bestanden habe, was auch dadurch bekräftigt werde, dass nur ein Viertel des Geldflusses belegt werden konnte. Es sei daher ein Viertel des

Lottogewinnes als Zufluss von der Lottogesellschaft anerkannt worden und mit den nicht geklärten Einlagen gegenverrechnet worden.

Für die Jahre 1995 bis 1999 seien die Lebenshaltungskosten für den Bf. und dessen Gattin nicht geklärt und daher mit S 20.000,00 geschätzt worden.

Die 14%-igen Umsätze seien im Verhältnis des Jahresergebnisses ermittelt worden.

Die A-GmbH gab folgende ergänzende Stellungnahme ab: Auf Grund des nachweislichen Gewinnes von ca. S 3 Mio. sei eindeutig nachgewiesen worden, woraus die Einlagen und die Lebenshaltungskosten bestritten worden seien. Die Lebenshaltungskosten seien mit S 20.000,00 zu hoch gegriffen worden.

Mit Berufungsentscheidung vom 9. November 2004 hat der Unabhängige Finanzsenat die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dabei wurde bei der Entscheidungsfindung noch folgende Feststellungen der Betriebsprüfung herangezogen.

- Die von der Mutter des Bf. ausgestellte Bestätigung, ihrem Sohn S 150.000.- geborgt zu haben, weist kein Datum auf.
- Jenes Sparbuch, auf das S 868.112,00 überwiesen wurden, musste von der Betriebsprüfung mehrfach urgiert werden. Hieß es zunächst noch, das Sparbuch sei weggeworfen worden (vgl. Besprechung mit der A-GmbH am 25. Oktober 2000), so wurde später vorgebracht, das Sparbuch sei im Zuge von Übersiedlungen verloren gegangen.
- Auch der von der Betriebsprüfung abverlangte Darlehensvertrag mit dem Bruder des Bf., abgeschlossen am 1. August 1995, wurde erst nach mehrmaliger Urgenz mit der Begründung vorgelegt, dass er in Polen übersetzt werden musste.
- Der Lottogewinn wurde auf zwei PSK-Sparbücher überwiesen, die beide am 19. Juni 1995 eröffnet wurden. Auf das Sparbuch Nr. x wurden am 18. Juli 1995 S 1.654.926,00 überwiesen und am 24. Juli 1995 S 834.056,00 rückgezahlt und zwar auf das vorgelegte Sparbuch des Bf. Das Sparbuch wurde am 25. Juli 1995 geschlossen, als Auszahlungsbetrag verblieben S 834.056,20. Auf das Sparbuch Nr. y wurden ebenfalls am 18. Juli 1995 S 1.654.926,50 überwiesen. Von diesem Sparbuch erfolgte am 20. Juli 1995 eine Rückzahlung ebenfalls in Höhe von S 834.056,00. Das Sparbuch, auf das dieser Betrag überwiesen worden sein soll, konnte nicht vorgelegt werden. Dieses Sparbuch wurde am 21. Juli 1995 geschlossen, als Auszahlungsbetrag verblieben S 700.000,20.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm diese Feststellungen zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

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 Kenntniss von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595).

Wie der Verwaltungsgerichtshof ebenso bereits ausgesprochen hat, pflegen Berichte über abgabenbehördliche Prüfungen solche Wahrnehmungen der Prüfungsorgane über Sachverhalte und Vorgangsweisen des Steuerpflichtigen zu enthalten, aus denen sich im Einzelfall durchaus ableiten lassen kann, dass Grund zur Annahme besteht, der Steuerpflichtige habe seine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten mit dem Ergebnis einer Verkürzung der von ihm geschuldeten Abgaben in einer Weise verletzt, die nach den Umständen des Falles die Möglichkeit nahe legen müsse, dass er diese Verletzung seiner Pflichten mit der daraus resultierenden Abgabenverkürzung habe ernstlich für möglich halten und sich mit ihr abfinden müssen (siehe hiezu VwGH 19. 2. 1997, 96/13/0094).

Wenn der Bf. vorbringt, die Abgabenbehörde habe einen vom Geschäftsführer (hier Bf.) der A-GmbH realisierten Lottogewinn aus dem Jahr 1995 nicht richtig gewürdigt und sei zu Unrecht von unerklärlichen Vermögenszuwächsen ausgegangen bzw. seien die Lebenshaltungskosten nicht gedeckt, so dass es zu verdeckten Gewinnausschüttungen gekommen sei und sei daher zu Unrecht eine Schätzung durchgeführt worden, so zeigt gerade diese Rechtfertigung der Bf. die Notwendigkeit der Einleitung eines Untersuchungsverfahrens auf, um die erhobenen Vorwürfe zu überprüfen. Es gibt dem Bf. auch vor allem Gelegenheit dazu, seine Rechtfertigung anhand geeigneter Unterlagen zu beweisen und die vorhandenen Verdachtsmomente auszuräumen.

Desgleichen sind die Ausführungen des Bf., es sei kein mängelfreies Verfahren durchgeführt worden, zumal die Abgabenbehörde einen Gewinn von über ATS 3 Millionen als Hauptgrund für den Vermögenszuwachs ohne hinreichenden Grund einfach ignoriert habe und unzulässigerweise eine Spielgemeinschaft angenommen und bedeutungslose Details wie die verspätete Vorlage des richtigen Gewinnanforderungsscheines zum Anlass genommen habe, um den außer Streit gestellten Lottogewinn als Vermögenszuwachs nicht in vollem Umfang

anzuerkennen und dabei verkannt habe, dass den Bf. als Geschäftsführer der GmbH als Privatperson in Hinblick auf dessen Lottogewinne keine Aufbewahrungspflichten bzw. Sorgfaltspflichten treffen würden, sowie der Vorwurf, die Finanzbehörde habe insofern Verfahrensvorschriften verletzt, wenn sie die ihr vorgelegten Bestätigungen über verschiedene Darlehensgewährungen pauschal als nicht glaubhaft abtue, a priori nicht geeignet, eine anders lautende Beurteilung des angenommenen Sachverhaltes herbeizuführen.

In diesem Zusammenhang wird auf die ausführlichen Erwägungen in der Begründung des Berufungsentscheidungs des Unabhängigen Finanzsenates hingewiesen, die nach Ansicht der über die gegenständliche Beschwerde entscheidenden Rechtsmittelbehörde durchaus Anlass geben, dass der Verdacht bestehe, der Bf. habe das ihm angelastete Finanzvergehen begangen.

Zum jetzigen Zeitpunkt und unter Berücksichtigung der dargelegten Erwägungen der Betriebsprüfung im Zusammenhalt mit den Ausführungen der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates und dem bisherigen Ermittlungsstand gibt es daher keinen Grund, von der durch die Finanzstrafbehörde I. Instanz getroffenen Beurteilung abzuweichen, dass der Bf. es unterlassen habe, seitens der A-GmbH erfolgte Ausschüttungen zuzüglich der darauf entfallenden Kapitalertragsteuer mittels ordnungsgemäßer Anmeldungen gem. § 96 EstG offenzulegen sowie die darauf entfallende Kapitalertragsteuer abzuführen sowie dass er darüber hinaus die von der A-GmbH im Zeitraum 1-8/2000 erzielten Erlöse nicht ordnungsgemäß mittels USt-Voranmeldungen bekanntgegeben und auch die darauf entfallende Umsatzsteuer zu Unrecht nicht entrichtet habe.

Auch in subjektiver Hinsicht kann der von der Finanzstrafbehörde erster Instanz getroffenen Annahme ausgegangen werden, dass dem Bf. als erfahrenem Geschäftsmann die ihn diesbezüglich treffenden grundlegenden steuerlichen Offenlegungs- und Wahrheitsverpflichtungen bekannt gewesen sind.

Jedenfalls wäre von einer Verfahrenseinleitung auch nicht abzusehen, solange nicht wirklich sicher ist, dass ein Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens vorliegt. Die im Beschwerdevorbringen dargelegten Gründe sind nicht geeignet, die Rechtmäßigkeit des im Sinne der Beschwerdeentscheidung abgeänderten Bescheidspruches zu erschüttern und reichen daher nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde entgegen der vom Bf. vorgetragenen Auffassung zur Rechtfertigung des im Einleitungsbescheid formulierten Tatverdachtes gegen den Bf. aus.

Aufgabe der Finanzstrafbehörde wird es aber im Untersuchungsverfahren sein, sich mit den dem behördlichen Verdacht entgegengesetzten Sachverhaltsbehauptungen des Bf. substantiell

auseinander zu setzen, diese mit der gebotenen Sorgfalt zu prüfen und zu würdigen, und allfällige in Betracht kommende Beweisaufnahmen durchzuführen.

Klarstellend ist jedoch anzumerken, dass es im vorliegenden Beschwerdeverfahren einzig darum geht, ob ein begründeter Verdacht für das Vorliegen des angelasteten Finanzvergehens gegeben ist. Ob der Beschuldigte das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat und ob die jeweils angeschuldigte Vorsatzform abschließend erweislich sein wird, ist dem Ergebnis des weiteren Untersuchungsverfahrens vorbehalten. Dabei ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten Gelegenheit zu geben, seine Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen und hat gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist.

Schließlich ist dem abschließenden Vorbringen des Bf., die Finanzstrafbehörde könne nach der neueren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in Abkehr von den unrichtigen Ergebnissen des Abgabenverfahrens zu dem Schluss kommen, dass keine Abgabenverkürzung vorliege, beizupflichten, zumal keine Bindungswirkung rechtskräftiger Abgabenbescheide für das Finanzstrafverfahren besteht und in jedem Fall einer vom Beschuldigten bestrittenen inhaltlichen Richtigkeit der dem Verfahren zugrunde gelegten Abgabenbescheide dessen eigenständige Überprüfung im Rahmen des finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens erfolgen kann. Die Beschwerdeausführungen sind jedoch von vornherein nicht geeignet, den Verdacht einer Abgabenhinterziehung zu verneinen.

Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind daher der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen.

Nach § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind.

Gemäß § 96 EstG ist die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen.

Demnach ist die Strafverfolgung für die auf die Jahre 1995 und 1996 sowie die Monate Jänner bis Mai 1997 entfallende Kapitalertragsteuer bereits absolut verjährt.

Für den verbleibenden Zeitraum Juni bis Dezember 1997 wird von einem strafbestimmenden Wertbetrag in der Höhe S 27.805,75 (€ 2.020,72) ausgegangen (Berechnung: Kest 1997 durch 12 mal 7).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2007