



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag. Kurt Gasser, Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, Maria-Theresien-Straße 1/II, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 16. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. September 2006, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Umsatzsteuer für 2000 aufgehoben.

II. Hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Umsatzsteuer für 1999 wird der strafbestimmende Wertbetrag auf S 20.000,00 (dies entspricht € 1.453,46) und hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Einkommensteuer für 2001 wird der strafbestimmende Wertbetrag auf S 14.104,00 (dies entspricht € 1.024,98) herabgesetzt.

III. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. September 2006 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer für die Einzelfirma und als verantwortlicher Geschäftsführer der E-KEG im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für die Jahre 1999-2000 in Höhe von € 17.901,57 (davon KEG € 12.238,90) und an Einkommensteuer für 2001 in Höhe von € 9.919,19 bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt sowie Ausgaben zu Unrecht geltend gemacht worden seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 16. Oktober 2006, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Gegen die Einkommensteuer-, Umsatzsteuer- sowie Feststellungsbescheide für die Jahre 1999 bis 2003 seien am 30. Juni 2006 Berufungen eingebracht worden. Diesen Berufungen seien Nachweise und Belege zu den Punkten der Betriebsprüfungsberichte vom 23. Mai 2006 bzw. 24. Mai 2006 beigelegt worden. Ergänzungen dazu seien am 21. August 2006 eingebracht worden. Die Einleitung des Strafverfahrens würde demnach auf falsche Tatsachen beruhen, weil ungeklärte Bankeingänge, hohe Aufwendungen etc. mittels Belegen hätten nachgewiesen werden können. Folglich würde subjektiv als auch objektiv kein Verdacht eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens bestehen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, 94/16/0226).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, 92/15/0061).

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

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG erforderlich. Nach dieser Gesetzesbestimmung 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.

Der Beschwerdeführer ist Musikwissenschaftler und betreibt seit 1987 als Einzelunternehmer ein X-Studio. Mit Vertrag vom 1. Oktober 1996 wurde die E-KEG errichtet, bei welcher der Beschwerdeführer alleine zeichnungs- und vertretungsbefugt war.

Bei der E-KEG wurde zu AB1 eine Außenprüfung für die Zeiträume 1999 bis 2003 durchgeführt. Eine weitere Außenprüfung für diese Zeiträume wurde beim Beschwerdeführer zu AB2 durchgeführt.

Aufgrund der im Zuge der Prüfung getroffenen Feststellungen wurden (unter anderem) die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1999 und 2000 sowie der Einkommensteuer für 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und mit Bescheiden vom 1. Juni 2006 die Umsatzsteuer für 1999 und 2000 sowie die Einkommensteuer für 2001 festgesetzt. Gegen diese Bescheide wurden vom Beschwerdeführer bzw. der E-KEG Berufungen erhoben; nach Durchführung umfangreicher Berufungsverfahren ergingen am 2. Dezember 2009 entsprechende Berufungsvorentscheidungen.

a) Umsatzsteuer 1999:

Bei der Außenprüfung bei der E-KEG wurde aufgrund durchgeführter Kalkulationen bezüglich einer CD "XY" festgestellt, dass sich von 1997 bis 2002 zwischen den erklärten Erlösen für den

CD-Verkauf und den Erlösen laut Betriebsprüfung eine Differenz von S 286.801,80 ergab.

Diese Differenz zuzüglich 20% USt in Höhe von S 57.360,36 wurde vom Prüfer für das Jahr 1999 zugerechnet, weil die Rücksendung der CDs von der Fa. Fa.1 Ende 1998 erfolgte und sich aufgrund der Kalkulation für die Jahre 2001 und 2002 keine Differenzen ergaben (Tz. 1 zu AB1).

Im Zuge des abgabenbehördlichen Berufungsverfahrens wurde dies insoweit abgeändert, als nach Aufklärung durch den Beschwerdeführer über Verkauf bzw. Vernichtung von Restbeständen der CD eine verbleibende Mengendifferenz von ca. 2800 Stück mangels Dokumentation bzw. Erfassung der Bestände nicht geklärt werden konnte. Unter Berücksichtigung des nachvollziehbar dargelegten Preisverfalls wurde für 1999 ein Sicherheitszuschlag in Höhe von S 100.000,00 netto zugerechnet. Mit dieser Feststellung ist auch die vom Prüfer für 1999 laut Tz. 14 zu AB1 festgestellte Hinzurechnung von S 8.000,00 netto hinfällig.

Nun sind Sicherheitszuschläge zwar meist nicht das Ergebnis eines den finanzstrafrechtlichen Vorschriften genügenden Beweisverfahrens, bei dem von der Unschuldsvermutung auszugehen ist; sie sind vielmehr von den Unsicherheitsmerkmalen einer notwendigerweise groben Schätzung gekennzeichnet und daher nicht geeignet, in ihrem Ausmaß eine Abgabenverkürzung als erwiesen anzunehmen (VwGH 20.12.1994, 89/14/0149). Im gegenständlichen Fall gründet der Sicherheitszuschlag aber auf die oben dargestellten, sehr konkreten und vom Beschwerdeführer im Abgabenverfahren nicht bestrittenen Feststellungen, sodass nach Ansicht der Beschwerdebehörde jedenfalls hinreichende Verdachtsmomente vorliegen, dass der Beschwerdeführer durch das Nichterklären von CD-Umsätzen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 1999 in Höhe von S 20.000,00 (dies entspricht € 1.453,46) bewirkt und dadurch die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht wurde.

Der Beschwerdeführer ist bereits seit 1987 unternehmerisch tätig und verfügt damit über hinreichende unternehmerische Erfahrungen. Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass Umsätze und Erlöse in tatsächlicher Höhe zu erklären sind; hierbei handelt es sich um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Auch dem Beschwerdeführer war dies zweifelsfrei bekannt. Aufgrund der doch erheblichen Höhe der nicht erklärten Beträge ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer wusste bzw. es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass die in seinem Betrieb erzielten Umsätze nur unvollständig erfasst und in weiterer Folge in die Abgabenerklärungen aufgenommen wurden. Nach Ansicht der Beschwerdebehörde bestehen damit hinreichende Anhaltspunkte, dass der Beschwerdeführer in diesem Umfang (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 1999 in Höhe von S 20.000,00 (dies entspricht € 1.453,46) bewirkt und dadurch das Finanzvergehen des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat. In diesem Umfang erfolgte daher die Einleitung des Finanz Strafverfahrens zu Recht.

Weiters wurde dem Beschwerdeführer im angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1999 vorgeworfen, er habe eine Zahlung der Fa. Fa.2 vom 7. Jänner 1999 in Höhe von S 20.561,67 netto für 280 Stück der genannten CD nicht erklärt (Tz. 2 zu AB1). Da diese Einnahme zwar in der Abgabenerklärung nicht erfasst wurde, sie aber auf dem im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Erlöskonto aufscheint, ist hier – wie auch im Zuge des abgabenrechtlichen Berufungsverfahrens dokumentiert wurde – von einer rechnerischen Unrichtigkeit auszugehen. Verdachtsmomente für ein vorsätzliches Handeln des Beschwerdeführers liegen hier nicht vor.

Gleiches gilt für die Aufwendungen für Büromaterial für 1999: die vom Prüfer in Tz. 6 zu AB1 festgestellte Differenz von S 5.025,60 (daraus resultierende Vorsteuerberichtigung: S 837,60) stellt offenkundig ebenfalls eine rechnerische Unrichtigkeit dar, sodass nicht von einem vorsätzlichen Handeln des Beschwerdeführers auszugehen ist.

Die geltend gemachte Vorsteuer für die Rechnung der Fa.3 in Deutschland vom 11. November 1998 in Höhe von S 2.169,72 wurde versagt, weil es sich um einen deutschen Lieferanten handelt (Tz. 5 zu AB1). Da dies letztlich eine rechtliche Beurteilung darstellt und die Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuererklärungen für die gegenständlichen Zeiträume vom steuerlichen Vertreter der E-KEG erstellt wurden, ist vorsätzliches Handeln des Beschwerdeführers hier ebenso wenig ersichtlich wie bei der Versagung der Vorsteuer in Höhe von S 1.805,00 betreffend die Rechnung der Fa. Fa.4 vom 20. August 1999, welche erfolgte, weil die Rechnung nicht ordnungsgemäß berichtigt, sondern nur der Empfänger ausgebessert wurde (Tz. 2 zu AB2).

Hinsichtlich dieser Tatvorwürfe war der Beschwerde daher Folge zu geben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufzuheben.

b) Umsatzsteuer 2000:

Betreffend den Zeitraum 2000 gründet der Tatvorwurf in erster Linie auf im Zuge der Prüfungen festgestellte ungeklärten Vermögenszuwächse. In Tz. 7 zu AB1 wurde ein sich aus dem A-Konto ergebender ungeklärter Vermögenszuwachs von S 617.625,00 der E-KEG als Erlös (S 514.587,50 zzgl. 20% USt) zugerechnet. Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde

festgestellt, dass es sich hierbei tatsächlich um die Umbuchung eines Darlehensbetrages handelte, weshalb von dieser Zurechnung Abstand genommen wurde.

In Tz. 3 zu AB2 wurden für den Zeitraum 2000 ebenfalls ungeklärte Vermögenszuwächse festgestellt, und zwar in Höhe von insgesamt S 380.571,42 zzgl. 20% USt. Auch hinsichtlich dieser Zurechnungen wurde im Zuge des Berufungsverfahrens festgestellt, dass es sich um die Umbuchung eines Darlehensbetrages handelte, weshalb auch von dieser Zurechnung Abstand genommen wurde.

Es liegen damit keine Verdachtsmomente vor, dass in diesem Umfang Abgabenverkürzungen bewirkt und der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht worden wäre.

Bei den in Tz. 8 zu AB1 festgestellten Vorsteuerdifferenzen in Höhe von insgesamt S 1.593,00 handelt es sich offenkundig um rechnerische Differenzen; Verdachtsmomente für ein vorsätzliches Handeln des Beschwerdeführers liegen hier nicht vor.

Aus den dargestellten Gründen war der Beschwerde hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Umsatzsteuer für 2000 Folge zu geben und der angefochtene Bescheid in diesem Umfang aufzuheben.

c) Einkommensteuer 2001:

Der Tatvorwurf betreffend die Einkommensteuer für 2001 gründet auf zwei Feststellungen der Außenprüfungen:

In Tz. 4 zu AB2 wurden beim Beschwerdeführer ungeklärte Aufwendungen in Höhe von S 120.000,00 festgestellt. Im Zuge des abgabenrechtlichen Berufungsverfahrens wurde vom Beschwerdeführer vorgebracht, es handle sich dabei um Barzahlungen an ein polnisches Orchester. Es konnten keine Belege beigebracht werden; die Prüfungsfeststellung wurde daher akzeptiert.

Nach Ansicht der Beschwerdebehörde bestehen aufgrund dieser Feststellung jedenfalls hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Aufwendungen eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2001 bewirkt hat.

Zur subjektiven Tatseite wird darauf verwiesen, dass dem Beschwerdeführer aufgrund seiner unternehmerischen Kenntnisse und der erheblichen Höhe der geltend gemachten Aufwendungen davon auszugehen ist, dass der Beschwerdeführer (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Wenn man bei vorsätzlichem Handeln des Beschwerdeführers davon ausgeht, dass es ihm darauf ankam, eine Abgabenverkürzung im Höchstausmaß herbeizuführen, ergäbe sich unter

Zugrundelegung eines Steuersatzes von 31% (siehe dazu die Berufungsvorentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2001 vom 2. Dezember 2009, StNr. Z) ein strafbestimmender Wertbetrag in Höhe von S 37.200,00 (dies entspricht € 2.703,43). Tatsächlich beträgt die Differenz zwischen der Einkommensteuer 2001 laut Erstbescheid vom 5. Februar 2002 (€ 1.671,18 = S 22.996,00) und jener laut Berufungsvorentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2001 vom 2. Dezember 2009 (€ 2.696,16 = S 37.100,00) lediglich € 1.024,98 = S 14.104,00, weshalb dieser Betrag als strafbestimmender Wertbetrag anzusetzen ist.

Es besteht daher der Verdacht, dass der Beschwerdeführer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2001 in Höhe von S 14.104,00 (dies entspricht € 1.024,98) bewirkt und dadurch das Finanzvergehen des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat. Auch in diesem Umfang erfolgte daher die Einleitung des Finanzstrafverfahrens zu Recht.

Schließlich wurde in Tz. 10 zu AB1 festgestellt, dass eine Rechnung von Fa.5 vom 30. November 2001 über S 2.500,00 zzgl. 20% USt nicht vorgelegt werden konnte, weshalb die Vorsteuer von S 500,00 nicht anerkannt werden konnte. Eine vorsätzliche Verkürzung von Einkommensteuer für 2001 ist aus diesem Vorgang nicht ersichtlich; eine Verkürzung von Umsatzsteuer für 2001 wurde dem Beschwerdeführer nicht vorgeworfen. Der aufgrund Tz. 10 zu AB1 ermittelte strafbestimmende Wertbetrag betreffend Einkommensteuer für 2001 war daher aus dem Tatvorwurf auszuschneiden.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. Dezember 2009