



Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch Karl-Heinz Morré, wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 13. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. Juli 2003 betreffend die Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3 FinStrG) 2003 gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Einleitungsbescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Bf. betreibt im Finanzamtsbereich ein Café.

Mit dem Bescheid vom 30. Juli 2003 leitete das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 1 FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer 1998 in der Höhe von 103.200,00 S, an Umsatzsteuer 1998 in der Höhe von 20.000,00 S und an Umsatzsteuer 1999 in der Höhe von 26.000,00 S bewirkt. In der Begründung wird auf den Betriebsprüfungsbericht vom 3. Mai 2002 verwiesen. Wegen Mängeln in den Aufzeichnungen seien für bisher nicht erfasste Einnahmen Zuschätzungen gemäß § 184 BAO vorgenommen worden. Dem seit langem im Gastgewerbe tätigen Bf. seien die Aufzeichnungspflichten bekannt gewesen, zumal bereits in den Vorprüfungen vom 6. Februar 1993 und 20. April 1995

auf Grund von Aufzeichnungsmängeln Zuschätzungen zu Umsatz und Gewinn vorgenommen worden seien. Der Bf. habe eine Abgabenverkürzung daher zumindest billigend in Kauf genommen.

Im zitierten Betriebsprüfungsbericht wird unter Tz. 14 (Mängel der Buchhaltung) ausgeführt:

In den Prüfungsjahren 1998-2000 konnten die laufenden durch die elektronische Kasse erfassten Daten, die zu den Grundaufzeichnungen der Losungsermittlung gehören, nicht vorgelegt werden.

Tz. 16 lautet:

Auf Grund der in Tz. 14 dargestellten Mängel ist den Entgelten der einzelnen Prüfungsjahre ein Sicherheitszuschlag gemäß § 184 BAO in folgender Höhe hinzuzurechnen (Beträge in S):

	1998	1999	2000
	150.000,00	200.000,00	200.000,00
mit 10% zu versteuern	100.000,00	140.000,00	140.000,00
mit 20% zu versteuern	50.000,00	60.000,00	60.000,00

In der vom Bf. gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird vorgebracht, den Betriebsergebnissen seien Sicherheitszuschläge zugerechnet worden, weil die Einzeldaten der Losungsaufzeichnung nicht vorgelegt werden konnten. Die im EDV-System erfassten Daten seien im Prüfungszeitraum noch nicht in für die Prüfsoftware der Finanz geeigneter Form geführt worden. Es bestünden Ausdrucke in endlosen Zahlenreihen, die außer dem Programmierer des Systems niemand lesen könne. Deshalb seien diese Listen auch nicht ausgedruckt, sondern dem Betriebsprüfer nur die lesbaren Tagesabschlüsse vorgelegt worden. Kalkulationsdifferenzen habe der Betriebsprüfer keine festgestellt. Die angeführten Feststellungen der Vorprüfung 1992 bestünden aus einigen unchronologischen Eintragungen, einem Kassenfehlbetrag am 8. Jänner 1992 und zwei Doppelerfassungen von Ausgaben; für die Überprüfung der Jahre 1989 bis 1991 seien in der Niederschrift lapidar Buchführungsmängel angeführt. Darüberhinaus habe der Bf., der sich im Prüfungszeitraum vorwiegend im Ausland aufgehalten habe, einen Geschäftsführer beschäftigt, der für die Tagesabrechnungen verantwortlich sei. Bei einer Überprüfung der Aufzeichnungen und Buchführung durch den Bf. selbst seien keine Kalkulationsdifferenzen festgestellt worden, weshalb für ihn kein Anlass bestanden habe, die Richtigkeit der vom Geschäftsführer geführten Kassenberichte anzuzweifeln.

In einem Aktenvermerk im Strafakt ist festgehalten, dass laut Aussage des Betriebsprüfers für den Prüfungszeitraum zwar Unterlagen vorlagen, aus denen hervorging, wieviel Waren einer bestimmten Sorte an einem bestimmten Tag verkauft wurden. Es sei aber nicht möglich gewesen, die einzelnen Bestellungen zuzuordnen. Ein formeller Buchführungsmangel sei vorgelegen, allerdings habe eine Kalkulation seitens des Betriebsprüfers keine für eine Schätzung ausreichenden Differenzen ergeben.

Über die 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.

Der Gegenstand eines Einleitungsbescheides besteht nicht in der Feststellung der Tat, sondern in der Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könnte ein Finanzvergehen begangen haben (VwGH 29.11.2000, 2000/13/0196). Ein solcher Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. Verdacht ist mehr als eine bloße Vermutung. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist u.a. dann, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (Abs. 3 des § 184 BAO).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hindert die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen nicht die Annahme einer Abgabenhinterziehung. Anders als im Abgabenverfahren trägt jedoch die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass von einer Abgabenhinterziehung - ausgenommen jene Fälle, in denen

Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden bzw. Mängel der Aufzeichnungen vorliegen, die für sich allein schon den Verkürzungsvorsatz indizieren, - nur dann ausgegangen werden kann, wenn an der nachprüfbaren Richtigkeit der abgabenrechtlichen Schätzung objektiv kein Zweifel besteht.

Im vorliegenden Fall ist unter Tz. 14 des Betriebsprüfungsberichtes festgehalten, dass die durch die elektronische Kasse erfassten Daten nicht vorgelegt werden konnten. In der Beschwerde wird dazu vorgebracht, die erfassten Daten könnten nur in nicht lesbaren, endlosen Zahlenreihen ausgedruckt werden, weshalb dem Betriebsprüfer nur die lesbaren Tagesabschlüsse vorgelegt wurden. Daraus ergibt sich, dass die Aufzeichnungen zwar geführt, aber nicht in lesbarer Form gedruckt werden konnten.

Schwerwiegende Aufzeichnungsmängel, etwa mangelnde Erlösaufzeichnungen, mangelhaftes Kassabuch oder fehlende Kassenbelege, die den Verdacht vorsätzlicher Abgabenverkürzungen indizieren, hat der Betriebsprüfer beim Bf. nicht festgestellt. Es besteht kein Zweifel, dass die geschilderten Versäumnisse einen Aufzeichnungsmangel darstellen, der die Abgabenbehörde nach § 184 Abs. 3 BAO zur Schätzung berechtigte, allerdings handelt sich dabei um Mängel, die nach der Lebenserfahrung noch nicht den Verdacht nahe legen, der Bf. habe durch diese Vorgangsweise Einnahmen verkürzt. Ohne weitere Hinweise auf nicht erfasste Einnahmen kann aus den gegenständlichen - als geringfügig zu bezeichnenden - Aufzeichnungsmängeln nicht der zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens erforderliche *begründete* Verdacht abgeleitet werden, der Bf. habe die Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit der daraus resultierenden Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden.

Nach den aus den vorliegenden Aktenunterlagen hervorgehenden Aussagen des Betriebsprüfers wurden Kalkulationsmängel nicht festgestellt. Die im vorliegenden Fall verhängten Sicherheitszuschläge finden daher weder eine Grundlage in unaufgeklärten - auch im Finanzstrafverfahren relevanten - Kalkulationsdifferenzen noch in anderen Sachverhaltsfeststellungen. Die Zuschätzungen (Sicherheitszuschläge) entsprechen im Hinblick auf die im Finanzstrafverfahren geltenden Grundsätze nicht der Vorgabe, mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit der Wirklichkeit zu entsprechen. Während im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidbarer Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat, trifft im Abgabenverfahren die Finanzstraßbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Auch wenn im Stadium der Einleitung des Finanzstrafverfahrens das Vorliegen von Verdachtsgründen (sowohl zur objektiven als auch zu subjektiven Tatseite) genügt, so ist im vorliegenden Fall der Verdacht

des objektiven Tatbestandes auf Grund der im einzelnen nicht nachweisbaren Zurechnungen nicht ausreichend begründet.

In diesem Zusammenhang ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Sicherheitszuschläge von den Unsicherheitsmerkmalen einer notwendigerweisen groben Schätzung gekennzeichnet und daher nicht geeignet sind, in ihrem Ausmaß eine Abgabenverkürzung als erwiesen anzunehmen (VwGH 20.12.1994, 89/14/014).

Aus dem Umstand, dass bereits bei zwei Vorprüfungen Aufzeichnungsmängel festgestellt und beide Male Zurechnungen zu Umsatz und Gewinn vorgenommen wurden, ist nichts zu gewinnen, weil nach der Aktenlage im ersten Fall auf Grund nicht näher beschriebener formeller Mängel der Bücher in zwei Prüfungsjahren geringfügige Sicherheitszuschläge verhängt wurden und im Zuge der Anschlussprüfung auf Grund materieller Mängel der Bücher (unchronologische Eintragungen im Kassabuch, Doppelerfassung von Ausgaben, ein festgestellter Kassenfehlbetrag am 8. Jänner 1992) nach § 184 BAO ebenfalls ein Sicherheitszuschlag festgesetzt wurde. Es liegen daher weder gleichgelagerte noch über die Jahre verteilt so schwerwiegende Buchführungsmängel vor, dass der Verdacht vorsätzlicher Abgabenhinterziehung ausreichend begründet ist.

Da bereits aus diesen Gründen eine Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht gerechtfertigt war, braucht auf die weiteren, vom Bf. vorgebrachten Argumente (Auslandsaufenthalt, im Unternehmen eingesetzter Geschäftsführer) nicht eingegangen zu werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Graz, 22. September 2003