



## 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. Reinhard Feistmantl, Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, Edith-Stein-Weg 2, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 8. Jänner 2004, SN X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid hinsichtlich des Tatvorwurfs, der Beschwerdeführer habe als Mitverantwortlicher für die Fa. ABC. eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 1994 und 1995 in Höhe von € 1.057,10 bewirkt, aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Jänner 2004 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur SN X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 1996-2000 in Höhe von € 8.733,60 und an Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1999 in Höhe von € 1.834,19 sowie als Mitverantwortlicher für die Fa. ABC an

Umsatzsteuer für 1994-2000 in Höhe von € 3.749,05 bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt und Ausgaben zu Unrecht geltend gemacht worden seien. Er habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 6. Februar 2004, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die dem Beschwerdeführer zur Last gelegte Abgabenverkürzung sei tatsächlich nicht gegeben, weil zunächst aus dem Bescheid nicht hervorgehe, wie sich der strafbestimmende Wertbetrag ermitte bzw. welche Punkte der durchgeföhrten Nachprüfung der Jahre 1994 bis 2000 als strafrelevant angesehen würden. Der Beschwerdeführer führe als Einzelunternehmer die Jausenstation Y1 sowie in geringem Umfang den Gewerbebetrieb „Holzschlägerungen“ und gemeinsam mit seiner Frau das Fremdenheim „Y2“ als Gesellschaft nach bürgerlichem Recht. Wie aus dem Betriebsprüfungsbericht hervorgehe, würden die Nachforderungen an USt und ESt im Wesentlichen auf irrtümlich bzw. aufgrund anderer Rechtsansichten nicht angesetzten Betriebseinnahmen sowie auf Pauschalhinzurechnungen aufgrund von – im Nachhinein nicht mehr aufzuklärenden – Vermögenszuwächsen beruhen. Jedenfalls seien erhebliche Aktivierungen von betrieblich genutzten Maschinen nicht vorgenommen und die damit verbundenen Aufwendungen im ursprünglichen Abgabenverfahren ebenfalls nicht geltend gemacht worden. Nachdem der Beschwerdeführer für die Führung von Büchern keine Spezialkenntnisse besitze, habe er sich eines befugten Steuerberaters bedient. Die Grundaufzeichnungen seien entsprechend den Anweisungen des Steuerberaters im Betrieb geföführt worden. Die Belege und Aufzeichnungen seien einmal im Monat in der X-Beratung GmbH buchhalterisch im Rahmen der Einnahmen-Ausgabenrechnung erfasst worden. Der Jahresabschluss sei ebenfalls von der X-Beratung GmbH erstellt worden. Gegen die Art der Führung der Grundaufzeichnungen und gegen die Erlösermittlungen seien bei keiner Betriebsprüfung und auch bei Prüfungen anderer Behörden noch nie Bedenken geäußert worden. Der Beschwerdeführer habe sich also auf die Ordnungsmäßigkeit seiner Grundaufzeichnungen erlassen können. Das heutige Rechtssystem in Österreich sei derart unübersichtlich und umfangreich, dass sich selbst Experten in den gesetzlichen Bestimmungen kaum zurechtfinden würden. In diesem rechtlichen und steuerlichen Umfeld bleibe einem Unternehmer nur mehr die Möglichkeit, sich auf das operative Geschäft zu konzentrieren und für die Abdeckung bzw. Einhaltung der vielen und unübersichtlichen steuerlichen Bestimmungen einen Steuerberater zu engagieren und zu bezahlen. Im Rahmen der objektiven Tatseite gehe aus dem Einleitungsbescheid nicht hervor, aus welchen Beträgen sich der strafbestimmende Wertbetrag zusammensetze. Offensichtlich handle es sich oftmals um irrtümlich falsch zugeteilte Rechnungen, um Fehler in der Belegaufbewahrung, im Nachhinein nicht mehr belegmäßig nachweisbare Vorgänge, Ansatz von Sicherheitszuschlägen und Pauschalschätzun-

gen aufgrund von Bier-Kontrollmitteilungen etc. Es sei jedenfalls nochmals darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer auch Rechnungen über ihm zustehende Betriebsausgaben, welche erst im Zuge der Betriebsprüfung zu seinen Gunsten berücksichtigt worden seien, ebenfalls übersehen und irrtümlich nicht geltend gemacht habe. Bei „unaufgeklärten Vermögenszuwachsen“ sei oft ein ev. vorhandenes Sparbuch nach vollzogener Realisierung nicht mehr aufbewahrt worden bzw. hätten pauschale Sicherheitszuschläge aufgrund von nachträglich nicht mehr nachweisbaren Einlagen aus dem Privatvermögen aus verfahrensökonomischen Gründen akzeptiert werden müssen. In diesem Zusammenhang werde auf das Erkenntnis des VwGH vom 22.6.1983, 82/13/0181, verwiesen. Die Finanzstrafbehörde müsse somit den Verkürzungsbetrag eigenständig ermitteln. Das bedeute, dass sie begründen müsse, in welcher Höhe sie eine geschätzte Abgabenverkürzung als erwiesen angenommen habe. Auch bei sorgfältig fundierten Schätzungen müsse davon ausgegangen werde, dass Teile des Ergebnisses strafrechtlich nicht tragfähig sein könnten. Die bei jeder Schätzung bestehende Unsicherheit müsse zugunsten des Beschuldigten wirken. Die im bekämpften Bescheid vorgeworfenen Abgabenverkürzungen seien nicht rechtskräftig, weil dagegen am 22. August 2003 Berufung eingebracht worden sei und die Rechtsmittelinstanz noch nicht entschieden habe.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Zu den Tatvorwürfen hinsichtlich 1994 und 1995:

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. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet. Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre (und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit) verstrichen sind.

Entsprechend der Bestimmung des § 31 Abs. 1 FinStrG ist als Beginn der Frist für die Verjährung der Strafbarkeit hinsichtlich der Tatvorwürfe für 1994 und 1995 der Tag der Zustellung der auf Grund der Umsatzsteuererklärungen für diese Zeiträume ergangenen Abgabenbescheide, mit welchen eine zu niedrige Abgabenfestsetzung erfolgt ist, anzusehen. Für 1994 erfolgte die zu niedrige Festsetzung der Umsatzsteuer mit Bescheid vom 19. September 1995 und für 1995 mit Bescheid vom 17. September 1996.

Mit Zustellung dieser Umsatzsteuerbescheide waren die Tathandlungen hinsichtlich der Zeiträume 1994 und 1995 vollendet. Daraus ergibt sich, dass in diesem Umfang zwischenzeitlich die absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten ist.

Hinsichtlich der Zeiträume 1994 und 1995 (strafbestimmender Wertbetrag laut Vorinstanz S 14.546,00 = € 1.057,10) war der Beschwerde daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Zu den übrigen Tatvorwürfen:

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 (§ 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).

Der Beschwerdeführer betreibt seit 1983 als Einzelunternehmer den Gasthof Y1 in Q1. Seit 1992 besteht die BCD. (bzw. ABC.), welche das Fremdenheim Y2 in Q2 betreibt. Seit 1997 führt der Beschwerdeführer Holzschlägerungsarbeiten durch. Er ist für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften in eigener Sache verantwortlich und für jene der ABC jedenfalls mitverantwortlich.

Beim Beschwerdeführer wurde zu AB-Nr. Bp1 und bei ABC . zu AB-Nr. Bp2 jeweils eine Prüfung der Aufzeichnungen durchgeführt. Dabei wurden – soweit für den gegenständlichen Einleitungsbescheid relevant – folgende Feststellungen getroffen:

a) Einzelunternehmer (Bp-Bericht vom 8. Juli 2003, AB-Nr. Bp1):

Bei der Prüfung zu AB-Nr. Bp1 wurde festgestellt, dass im Jahr 1997 Erlöse aus den Holzschlägerungsarbeiten in Höhe von S 249.350,00 erzielt wurden. In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1997 wurden jedoch lediglich Erlöse von S 149.350,83 erklärt. Daher wurden vom Prüfer Erlöse für Holzschlägerungsarbeiten von S 100.000,00 brutto hinzugerechnet (Tz. 15a des Bp-Berichtes). Weiters wurde im Jahr 2000 in den Einnahmen Holzschlägerungen eine Einnahme von S 36.000,00 brutto (AR 11.10.00, Fa. X-GmbH) nicht erfasst (Tz. 15b).

Für die Zeiträume 1996 bis 2000 wurden Zuschätzungen zum Umsatz bei den Holzschlägerungen von jeweils S 20.000,00 brutto sowie beim Gasthof Y1 in Höhe von jeweils S 60.000,00 brutto jährlich (Getränke) jährlich durchgeführt (Tz. 15c).

In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1999 betreffend den Gasthof Y1 wurden pauschale Ausgabenerhöhungen vorgenommen (Instandhaltungen S 20.000,00, gewerbliche Sozialversicherung S 30.000,00, Reparatur Maschinen S 20.000,00; Tz. 23a). Eine Begründung hiefür konnte nicht erbracht werden.

Weiters wurden in Tz. 16a des Berichtes ungeklärte Vorsteuerdifferenzen festgestellt (1996: S 17.350,00; 1999: S 13.493,00).

b) ABC (Bp-Bericht vom 8. Juli 2003, AB-Nr. Bp2)

Im Hausprospekt wurden die Endreinigungen als entgeltliche Zusatzleistungen angeführt. Eine Erfassung der Einnahmen aus diesen Endreinigungen ist nicht ersichtlich, weshalb für 1996 bis 2000 jeweils eine Zurechnung zum Umsatz bzw. Gewinn von S 80.000,00 brutto (10% USt) erfolgte (Tz. 16a des Bp-Berichtes).

Für die Zeiträume 1998 und 2000 wurden Zahlungseingänge auf das betriebliche Girokonto nicht als Erlöse erfasst; diese wurden den Pensionsumsätzen bzw. -erlösen hinzugerechnet (1998: S 22.090,00 brutto, 2000: S 4.809,00 brutto, jeweils 10% USt). Bei der Überprüfung der Meldezettel wurden Abweichungen zu den ausgestellten Pensionsrechnungen festgestellt (1998: S 6.300,00 brutto, 2000: S 17.500,00 brutto, jeweils 10% USt – Tz. 16b).

Weiters wurde festgestellt, dass Anschaffungen bei der X-Firma im nur teilweise betriebliche Wirtschaftsgüter betrafen (Kürzung der Vorsteuer 1998 und der AfA 1999 um jeweils S 3.193,00; Tz. 17a). Schließlich wurde festgestellt, dass die 1997 (ebenso wie 1998) überwiesenen Zinszuschüsse „Gewerbestrukturaktion“ in Höhe von S 54.432,00 Einnahmen darstellen; diese wurden bisher nicht erklärt (Tz. 26).

Die sich aus diesen Feststellungen ergebenden Nachforderungen an Umsatz- und Einkommensteuer wurden dem Beschwerdeführer bzw. der ABC nach Wiederaufnahme der Verfahren vorgeschrieben. Die Festsetzungen sind zwischenzeitlich in Rechtskraft erwachsen.

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

Es bestehen hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer durch die festgestellten Kürzungen der Erlöse bzw. Umsätze und die Nichterfassung von Einnahmen sowie durch das ungerechtfertigte Geltendmachen von Vorsteuern und vorgeblich betrieblich veranlassten Ausgaben Abgabenverkürzungen bewirkt hat. Was die Zuschätzungen zum Umsatz (Holzsägerungen und Getränke Gasthof Y1 1996 bis 2000) betrifft, (1996 bis 2000 jeweils S 20.000,00 brutto), so ergibt sich der Verdacht aus einer vom Prüfer durchgeföhrten Vermögensdeckungsrechnung, wonach für die Lebensführung – teilweise bei weitem – nicht ausreichende Geldmittel vorhanden waren. Für die Zuschätzungen beim Gasthof Y1 spricht überdies, dass für die Jahre 1995 bis 1998 Kontrollmitteilungen hinsichtlich der X-Bier vorliegen, wonach nicht alle Biereinkäufe verbucht wurden. Wenn in der Beschwerdeschrift nunmehr vorgebracht wird, die Finanzstrafbehörde müsse den Verkürzungsbetrag unabhängig vom Ergebnis des Abgabenverfahrens eigenständig ermitteln, so ist darauf zu verweisen, dass es bei Einleitung des Finanzstrafverfahrens nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt (z.B. VwGH 28.9.2004, 2004/14/0014). Im gegenständlichen Fall hat sich der Prüfer auf die durchgeföhrte schlüssige Vermögensdeckungsrechnung gestützt, die für einen mehrjährigen Zeitraum teils erhebliche Unterdeckungen ergab. Der Beschwerdeführer hat gegen die Zuschätzung weder im Abgabenverfahren noch im gegenständlichen Finanzstrafverfahren konkrete Einwendungen erhoben. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung gelangt die Rechtsmittelbehörde daher zum Schluss, dass hinreichende Verdachtsmomente vorliegen, dass der Getränkeerlös Gasthof Y1 bzw. der Erlös aus den Holzsägerungen nicht vollständig erklärt und dadurch eine Abgabenverkürzung bewirkt wurde. Auch die Zuschätzung der nicht erklärten Reinigungserlöse im Haus Y2 stützt sich auf konkrete Grundlagen: ausgehend von den in den Preislisten ausgewiesenen Preisen für die Endreinigungen wurden die Erlöse unter Berücksichtigung der Nächtigungszahlen ermittelt. Damit bestehen auch hinsichtlich dieser Zurechnungen hinreichende Verdachtsmomente, dass hier eine Abgabenverkürzung bewirkt wurde.

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass bei der Einleitung des Finanzstrafverfahrens die Höhe der hinterzogenen Beträge nicht endgültig bestimmt werden muss, wie überhaupt bei der Prüfung, ob genügende Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, nicht die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens gleichsam vorwegzunehmen sind, sondern lediglich zu prüfen ist,

ob die bisher der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für die Annahme eines Verdachts ausreichen.

Es besteht damit auch nach Ansicht der Beschwerdebehörde der Verdacht, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der Tatzeiträume 1996 bis 2000 den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

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 bereits seit 1983 unternehmerisch tätig und verfügt damit über umfangreiche einschlägige Erfahrungen. Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass Umsätze und Erlöse in tatsächlicher Höhe zu erklären sind und dass Ausgaben, die nicht für betriebliche Zwecke getätigt werden, nicht als Betriebsausgaben angesetzt werden dürfen. Hierbei handelt es sich um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Auch dem Beschwerdeführer waren diese Bestimmungen zweifelsfrei bekannt; das Beschwerdevorbringen, in dem auf das „umfangreiche und unübersichtliche“ österreichische Rechtssystem hingewiesen wird, vermag den Beschwerdeführer demnach nicht zu entlasten.

Der Tatverdacht ergibt sich in erster Linie aus nicht erfassten Umsätzen bzw. Erlösen. Da die Grundaufzeichnungen „im Betrieb“ geführt wurden, besteht der Verdacht, dass der Beschwerdeführer, der mit der Führung dieser Aufzeichnungen offenkundig betraut war, von der Unvollständigkeit bzw. Unrichtigkeit der erfassten Erlöse und Umsätze wusste bzw. eine solche zumindest ernstlich für möglich gehalten hat. Auch der sich über mehrere Jahre erstreckende Zeitraum, für den die hier relevanten Feststellungen getroffen wurden, spricht nach Ansicht der Beschwerdebehörde dafür, dass der Beschwerdeführer (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Insgesamt bestehen damit in objektiver wie in subjektiver Hinsicht hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer die ihm im angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Zeiträume 1996 bis 2000 vorgeworfenen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens erfolgte daher in diesem Umfang zu Recht.

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 das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahren nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. Juni 2007