



GZ. FSRV/0141-W/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer des Finanzstrafsenates 3 in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch Dkfm. Gerhard Balluf, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Oktober 2003 gegen den Bescheid vom 23. September 2003 über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzstrafgesetzes (FinStrG des Finanzamtes Wiener Neustadt, dieses vertreten durch Mag. Dagmar Ehrenböck als Amtsbeauftragte,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird betreffend Einkommensteuer 2000 vollinhaltlich, betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 insoweit stattgegeben, dass dem Verfahren lediglich verminderte strafbestimmende Wertbeträge zu Grunde zu legen sind. Umsatzsteuer 2000 S 2.200,-- (entspricht € 159,88), Umsatzsteuer 2001 S 20.000,-- (entspricht € 1.453,46).

Bezüglich Einkommensteuer 2000 in Höhe von S 8.754,-- (entspricht € 636,18), Umsatzsteuer 2000 S 10.000,-- (entspricht € 726,73) und Umsatzsteuer 2001 S 10.000,-- (entspricht € 726,73) wird der Bescheid aufgehoben und das Verfahren nach § 136 i.V. 157 FinStrG eingestellt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23. September 2003 hat das Finanzamt Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 2003/00111-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Wiener Neustadt vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben für die Kalenderjahre 1999 - 2001 und zwar Umsatzsteuer in Höhe von € 1.613,34

(entspricht S 22.200,--), €886,61 (S 12.200,--) und €2.180,19 (S 30.000,--) und für das Kalenderjahr 2000 Einkommensteuer in Höhe von €636,18 (S 8.754,--) bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Oktober 2003, in welcher vorgebracht wurde, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung Umsatzzuschätzungen enthielten, da nicht alle Barzahlungsquittungen vorgelegt werden konnten. Es seien zwar nicht bei jeder Barzahlung Quittungen ausgestellt worden, jedoch habe der Bf. alle Zahlungseingänge in der Buchhaltung erfasst und korrekt versteuert.

Die Umsatzzuschätzung sei zudem mit mangelnder Deckung der Lebenshaltungskosten begründet worden. Dazu werde darauf verwiesen, dass der Bf. in den verfahrensgegenständlichen Jahren Darlehen von rumänischen Firmen erhalten habe, die er jedoch nicht mehr belegen könne, da er lediglich über eine Einnahmen- Ausgabenrechnung verfüge.

Auf Grund dieser Mängel sei zur Vermeidung eines langwierigen Rechtsmittelverfahrens die Verhängung eines Sicherheitszuschlages akzeptiert worden, ein schuldhaftes Verhalten werde jedoch bestritten, da nicht nachzuweisen sei, dass tatsächlich Abgaben verkürzt wurden.

Die Nachforderung an Einkommensteuer, die unter Tz 28 des Betriebsprüfungsberichtes dargestellt ist, resultiere aus der Gewinnerhöhung durch Verhängung von Sicherheitszuschlägen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

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.

Das Finanzamt Wiener Neustadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 1999 bis 2001, welche im Bericht vom 15. Juli 2003 dargestellt werden, 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 Tz 17 des Betriebsprüfungsberichtes wird ausgeführt, dass Barzahlungsquittungen nur teilweise vorgelegt werden konnten und in den Jahren 1999 bis 2001 eine Vermögensdeckungsrechnung eine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten ergeben habe.

Diese Feststellung wurde vom Prüfer zum Anlass genommen, für die Jahre 1999 bis 2001 Sicherheitszuschläge in Höhe von netto 1999 S 100.000,--, 2000 S 50.000,-- und 2001 S 150.000,-- zu verhängen.

Bei Zurechnung der Sicherheitszuschläge zu den erklärten Betriebsergebnissen ergibt sich im Jahr 2000 eine Einkommensteuernachforderung in Höhe von S 8.754,--.

Unter Tz 18 und Tz 19 des Betriebsprüfungsberichtes wird ausgeführt, dass bei den Telefonkosten und den KFZ Kosten der Jahre 1999 und 2000 bisher eine Berücksichtigung eines Privatanteiles unterblieben war. Der Prüfer schätzte daher für Telefonkosten S 4.000,-- pro Jahr und für Privatanteile an den KFZ Kosten einen Betrag in der Höhe von S 7.000,-- pro Jahr.

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 § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist daher nach Einsichtnahme in den bezughabenden Arbeitsbogen zu folgender Würdigung der Prüfungsfeststellungen gekommen:

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs.2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Abs.3 Zu schätzen ist ferner, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hindert die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen nicht die Annahme einer Abgabenhinterziehung.

In diesem Zusammenhang ist jedoch auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Sicherheitszuschläge von den Unsicherheitsmerkmalen einer notwendigen groben Schätzung gekennzeichnet und daher nicht geeignet sind, in ihrem Ausmaß eine Abgabenverkürzung als erwiesen anzunehmen. Vergreift sich die Abgabenbehörde jedoch lediglich im Ausdruck, indem sie den Begriff "Sicherheitszuschlag" verwendet, ist aber die vorsätzliche Abgabenverkürzung in Wahrheit als erwiesen anzunehmen, so steht einem solchen Ermittlungsergebnis eine unrichtige Ausdrucksweise nicht entgegen (VwGH 20.12.1994, 89/14/014).

Mit der Maßgabe, dass im gegenständlichen Verfahrensstand lediglich der begründete Tatverdacht einer Abgabenhinterziehung Prüfungsgegenstand ist, ist die Rechtsmittelbehörde zu dem Schluss gekommen, dass die Bezeichnung "Sicherheitszuschlag" in dem zugrundeliegenden Betriebsprüfungsverfahren unzutreffend gewählt wurde und tatsächlich eine strafrechtlich relevante Umsatzzuschätzung vorliegt.

Dafür sprechen das Fehlen von Barzahlungsbestätigungen, eine massive Unterdeckung der Lebenshaltungskosten in den Jahren 1999 und 2001 und die Unterlassung der Erfassung einer Anzahlung für Auslandslieferungen als Einnahme im Jahr 2001 (S 243.000,--).

Auf Seite 21 des Arbeitsbogens ergibt eine durchgeführte Geldverkehrsrechnung im Jahr 1999 eine Unterdeckung in der Höhe von S 105.037,-- und 2001 in Höhe von S 371.199,--.

Diesen Unterdeckungen steht ein im Jahr 2000 erzielter verbleibender Betrag von S 284.441,-- gegenüber. In Summe ergibt sich somit rechnerisch eine Unterdeckung in der Höhe von S 191.795,-- für die 3 Prüfungsjahre.

Gemäß § 161 Abs.1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, 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.

Wie oben bereits ausgeführt ist im Bereich des Finanzstrafrechtes ein strengerer Maßstab für die strafrechtliche Relevanz von Schätzungen anzulegen. In diesem Sinne hat die Prüfung ergeben, dass die Schätzung der Abgabenbehörde nicht vollinhaltlich für die Zwecke des Finanzstrafverfahrens übernehmbar ist.

Für das Jahr 1999 liegt die Zuschätzung fast genau in der Höhe der errechneten Unterdeckung, daher kann sie bedenkenlos auch als strafbestimmender Wertbetrag herangezogen werden.

Anders verhält es sich in den Jahren 2000 und 2001. Für das Jahr 2000 konnte keine Unterdeckung ermittelt werden, daher ist im Sinne der strengeren Vorgaben für die Strafbarkeit von Zuschätzungen keine Qualifikation als strafbestimmender Wertbetrag gegeben. Im Jahr 2001 liegt zwar, gesondert betrachtet, eine erhebliche Unterdeckung in der Höhe von S 371.199,-- vor, jedoch ist, wie der Prüfer auf der Seite 21 des Arbeitsbogens auch zunächst richtig ausführt, von einer Globalbetrachtung – in diesem Fall, Saldierung mit dem Jahr 2000 - auszugehen. Daher erscheint eine Zuschätzung in der Höhe von S 150.000,-- als Basis für ein Finanzstrafverfahren überhöht.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde ist auch für 2001 eine Zuschätzung in der Höhe von S100.000,-- sachadäquat.

Demnach verbleibt für 2001 ein strafbestimmender Wertbetrag in der Höhe von S 20.000,-- (€ 1.453,46).

Bezüglich der Schätzung der Privatanteile gibt es kein Beschwerdevorbringen, ein Korrekturbedarf war auch von amtswegen nicht erkennbar.

Zum Verdacht in subjektiver Hinsicht ist zu ergänzen, dass bei gering angenommenen Kosten für die Lebenserhaltung in der Höhe von jährlich S 130.000,-- , bedeutende Fehlbeträge vorliegen, für die bisher keine überprüfbare Erklärung geboten werden konnte, daher besteht zu Recht der Verdacht einer durch den Bf. zumindest ernstlich für möglich gehaltenen Umsatzverkürzung. Auf die unbelegte Behauptung, der Bf. habe Darlehen von rumänischen Firmen erhalten, wird - bei entsprechender Untermauerung durch Vorlage von Verträgen und Rückzahlungsvereinbarungen - im anschließenden Untersuchungsverfahren näher einzugehen sein. Sie ist jedoch nicht geeignet von vornherein jeden Tatverdacht wieder zu beseitigen.

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.

Wien, 2. April 2004
HR Dr. Michaela Schmutzer