



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0009-G/06

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 8010 Graz, Münzgrabenstraße 36, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Mai 2006, SN 068/2006/00286-001, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (= Bf.) betreibt in Graz als Einzelunternehmer ein E. Im Jahr 2005 führte das Finanzamt Graz-Stadt beim Bf. eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 1999 bis 2001 durch (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16. Dezember 2005). Im Zuge einer Erlösprüfung für das Jahr 1999 wurde festgestellt, dass von den von Nr. 1 bis Nr. 99 laufend durchnummerierten Ausgangsrechnungen die Rechnungen Nr. 6, 50, 85, 89, 93 und 94 fehlen. Im Hinblick darauf und den in diesem Jahr in der Buchhaltung ersichtlichen und zur Abdeckung der Kosten der privaten Lebensführung offensichtlich nicht ausreichenden Privatentnahmen wurde dem

Umsatz und Betriebsergebnis des Jahres 1999 ein Betrag in der Höhe von S 250.000,- (netto, 20 % Umsatzsteuer) hinzugeschätzt (Tz. 16 des Berichtes).

Mit dem Bescheid vom 15. Mai 2006 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 Umsatzsteuer 1999 in der Höhe von 3.633,64 € und an Einkommensteuer 1999 in der Höhe von 1.908,32 € bewirkt.

In der Begründung des Bescheides wird auf Tz. 16 des Betriebsprüfungsberichtes vom 21. Dezember 2005 verwiesen. Da nach dem Betriebsergebnis eine Bestreitung der Lebenshaltungskosten nicht erklärbar war, habe eine Ergebniszuschätzung von 250.000,- S erfolgen müssen, die als Erfassung bisher unterschlagener Erlöse zu verstehen sei. Da der Beschuldigte seit vielen Jahren unternehmerisch tätig und ihm daher die Pflicht zur Erfassung sämtlicher Erlöse bekannt sei, bestehe der Verdacht vorsätzlicher Handlungsweise.

In der vom steuerlichen Vertreter gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 19. Juni 2006 wird ausgeführt, es könne weder aus dem Betriebsprüfungsbericht noch aus der Bescheidbegründung abgeleitet werden, aus welchen Anhaltspunkten die Finanzstrafbehörde es für erwiesen erachte, dass und in welchem Ausmaß es sich um eine Erfassung bisher unterschlagener Erlöse handle. Die Erlöszuschätzung im Abgabenverfahren sei eindeutig einem Sicherheitszuschlag gleichzusetzen, vor allem, weil die Zuschätzung aus Verhandlungen in der Schlussbesprechung resultiere, die sich in einer großen Bandbreite bewegt habe. Im Prüfungsverfahren sei nicht einmal ansatzweise versucht worden, das Schätzungsergebnis zu erläutern oder darzustellen. Das vom Abgabepflichtigen gegen die Zuschätzung vorgebrachte Argument von niedrigen Lebenshaltungskosten (niedrige Wohnungsmiete, kein privater PKW, geringe monatliche Fixkosten) sei im Zuge der Prüfung überhaupt nicht gewürdigt worden.

Der Beweis, dass Ausgangsrechnungen nicht existieren und es sich nicht um einen Irrtum in der Nummerierung gehandelt habe, sei nicht erbracht worden. Es fehle eine Darlegung des Schätzungsergebnisses und der Schätzungsmethode. Die Finanzstrafbehörde berufe sich ausschließlich auf die vagen Schätzungsergebnisse des abgabenbehördlichen Prüfungsverfahrens, die jedoch nicht als Tatnachweis verwendet werden könnten. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid für rechtswidrig zu erklären.

In der Eingabe vom 21. Juni 2006 führte der Bf. selbst, großteils unter Wiederholung der bereits vorgebrachten Argumente, aus, es sei einzugestehen, dass die Buchführung im Kalenderjahr 1999 nicht ordnungsgemäß gewesen sei, was die Abgabenbehörde zur

Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach § 184 BAO berechtige. Da er die Ausgangsrechnungen mit der Schreibmaschine verfasst und die Buchhaltungsunterlagen regelmäßig seinem Steuerberater übergeben habe, hätten sich hinsichtlich der fortlaufenden Nummerierung der Ausgangsrechnungen einige Fehler eingeschlichen. Die Feststellungen der Betriebsprüfung seien nicht bekämpft worden, weil es unmöglich sei, nachzuweisen, dass die fehlenden Rechnungen nicht existiert haben. Darüberhinaus wären mit jeder Verfahrensverlängerung erhebliche Beratungsmehrkosten entstanden. Er habe im Jahr 1999 und Vorjahren mit erheblichen wirtschaftlichen Schwierigkeiten zu kämpfen gehabt. Auf Grund der schlechten finanziellen Situation habe er im Jahr 1999 einen außergerichtlichen Schuld nachlass angestrebt und diesen auch erreichen können. Im Kalenderjahr 1999 habe er deshalb nur rund 200.000,00 S an privat veranlassten Geldflüssen in seiner Buchhaltung aufscheinen, weil höhere Privatentnahmen liquiditätsmäßig gar nicht möglich gewesen wären.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 und 2 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.

Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

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 (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung erfolgen muss, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich zu treffen ist. Geht es doch bei der

Prüfung, ob tatsächlich genügende Verdachtsgründe vorliegen, 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.

Berichte über abgabenbehördliche Prüfungen fallen grundsätzlich unter die im § 82 Abs. 1 FinStrG zitierten Verständigungen und Mitteilungen, die der Finanzstrafbehörde die Prüfung hinsichtlich des Vorliegens ausreichender Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens auferlegen. Solche Berichte können Wahrnehmungen des Prüfungsorganes über Sachverhalte und Vorgangsweisen des Steuerpflichtigen 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 (VwGH 26.6.2002, 98/13/0160).

Die Einwände des Bf. richten sich gegen die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss ein Strafbescheid zum objektiven Tatbestand erkennen lassen, auf Grund welcher tatsächlichen Umstände und rechtlichen Überlegungen die Abgabenschuld, deren Verkürzung dem Beschuldigten vorgeworfen wird, entstanden ist (VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Wie der Bw. selbst eingestehlt, weisen seine Aufzeichnungen im Jahr 1999 auf Grund fehlender Ausgangsrechnungen formelle Mängel auf, die die Abgabenbehörde zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach § 184 BAO berechtigen.

Grundsätzlich stellen Schätzungen auch im Finanzstrafverfahren eine tragfähige Entscheidungsgrundlage dar (VwGH 21.3.2002, 2002/16/0060). Allerdings trifft im Finanzstrafverfahren die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten – auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung – so unwahrscheinlich ist, dass ihre Richtigkeit nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (VwGH 22.2.1996, 93/15/0194).

Den Ausführungen in den Eingaben vom 19. und 21. Juni 2006 ist insoweit zuzustimmen, als die Feststellungen im vorliegenden Prüfungsbericht zur Rechtfertigung des im angefochtenen

Bescheid formulierten Tatverdachtes gegen den Bf. nicht ausreichen. Tatsächlich hat im vorliegenden Fall eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gar nicht stattgefunden. Den erklärten Umsätzen des Jahres 1999 wurde auf Grund der formellen Mängel der Aufzeichnungen ein im Zuge der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung ausgehandelter Betrag in der Höhe von 250.000,00 S zugerechnet, ohne dass vom Prüfer eine Nachkalkulation der Umsätze bzw. der Erlöse erfolgt wäre. Eine Darlegung der Schätzmethode und des Schätzungsergebnisses ist nicht erfolgt. Die Zuschätzung des Betrages wurde darüberhinaus damit begründet, dass im Jahr 1999 die Privatentnahmen des Bf. zur Abdeckung seiner Kosten der privaten Lebensführung nicht ausgereicht hätten. Weder aus dem Prüfbericht noch aus der Begründung des angefochtenen Bescheides geht hervor, in welcher Höhe der Bf. im Jahr 1999 Privatentnahmen getätigkt hat noch welcher Betrag an Privatentnahmen vom Prüfer als angemessen angesehen worden ist. Eine private Geldverkehrsrechnung, die die durchschnittlichen monatlichen Lebenshaltungskosten des Bf. im Jahr 1999, seine zum Vergleich in den übrigen Prüfungsjahren getätigten Entnahmen sowie sonstige, die Lebenshaltungskosten beeinflussende Umstände (etwa Ersparnisse aus Vorjahren, größere Anschaffungen etc.) zum Gegenstand hat, wurde nicht erstellt. Die Höhe des zugeschätzten Betrages von 250.000,00 S ist weder im Hinblick auf nicht gedeckte Lebenshaltungskosten noch im Hinblick auf die sechs (von insgesamt 99) fehlenden Ausgangsrechnungen nachvollziehbar.

Wenn daher die in Form einer griffweisen Schätzung gestaltete Umsatzzuschätzung 1999 auf Grund formeller Mängel der Buchhaltungsunterlagen im Abgabenverfahren ihre Berechtigung hatte, reichen allein die Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht für die Annahme des Verdachtes der Begehung einer Abgabenhinterziehung durch den Bf. nicht aus. Über den Bericht hinausgehende, den Tatverdacht untermauernde Ausführungen wurden in der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht angeführt und sind auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich. So erscheint das Vorbringen des Bf. in der Eingabe vom 21. Juni 2006 glaubhaft, seine im Jahr 1999 und den Vorjahren angespannte finanzielle Lage, verbunden mit einem außergerichtlichen Schuldnachlass im Jahr 1999, habe keine hohen Privatentnahmen ermöglicht.

Auch die Tatsache des Fehlens von Ausgangsrechnungen in der Buchhaltung allein erlaubt noch nicht, von Verkürzungsvorsatz auszugehen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (siehe nochmals VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171). Diesbezügliche Anhaltspunkte können dem Prüfungsbericht aber nicht entnommen werden.

Da somit hinsichtlich des objektiven Tatbestandes keine ausreichenden Verdachtsgründe vorliegen, war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 4. Jänner 2007