



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Finanzstrafsenat (Klagenfurt) 1

GZ. FSRV/0003-K/04

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Hannes Prosen, in der Finanzstrafsache gegen J.W., vertreten durch N.SteuerberatungmbH, 9020 Klagenfurt, Getreidegasse 3, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 5. November 2003, SN 057/2003/00182-001, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. November 2003 hat das Finanzamt Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) vorsätzlich als faktisch Wahrnehmender der steuerlichen Belange im Tankstellenbetrieb seiner Tochter E. P. unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichterklärung von Betriebseinnahmen der Jahre 1997 in Höhe von ATS 100.000,--; 1998 in Höhe von ATS 279.640,-- und 1999 in Höhe von ATS 100.000,-- dazu beigetragen habe, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben für seine Tochter in Höhe von ATS 95.928,-- an Umsatzsteuer und ATS 130.938,-- an Einkommensteuer verkürzt festgesetzt wurden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 5. Dezember 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Einleitung des Strafverfahrens sei für den Beschuldigten überraschend erfolgt. Er habe bislang keine Möglichkeit gehabt, sich schriftlich oder mündlich zu rechtfertigen. Der Beschuldigte habe im Rahmen seiner familiären Mitwirkungspflicht im Tankstellenbetrieb seiner Tochter mitgearbeitet. Im Laufe der Jahre sei das Geschäft rückläufig gewesen, weil auf der gegenüberliegenden Strassenseite eine weitere Tankstelle den Geschäftsbetrieb aufgenommen hat. In der Folge seien Verluste erwirtschaftet wurden. Seine Tochter habe daher für zwei weitere Unternehmen O.u.R. (Haushaltsgeräte) den österreichweiten Provisionsvertrieb übernommen.

Hinsichtlich des Jahres 1998 führte der Bf. aus, dass die vom Prüfer angesetzten Beträge an Zahlungen vom Bf. in den erklärten Umsatzerlösen jedenfalls bereits enthalten waren, weil die von beiden Firmen erhaltenen Provisionen auf das betriebliche Bankkonto der Tankstelle eingezahlt wurden. Dies sei aus dem Verhältnis zwischen Wareneinsatz laut Jahresabschlüssen zu den erklärten Erlösen abzuleiten. Im Treibstoffbereich wären lediglich geringe Aufschläge (Provisionen) zu erzielen.

Es sei nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt die nicht erklärten Umsatzerlöse und den strafbestimmenden Wertbetrag errechnet habe. Es wären offenbar Sicherheitszuschläge und ohnehin erfasste Erlöse herangezogen worden. Nach der herrschenden Rechtslage können diese Beträge jedoch nicht Gegenstand einer Abgabenverkürzung sein.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 leg.cit. zukommenden Verständigungen und Mitteilungen daraufhin zu prüfen, ob genügend Verdachtsmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt die Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, nach der Anordnung des Abs. 3, erster Satz, der zuletzt zitierten Gesetzesstelle, das Strafverfahren einzuleiten (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 14. Feber 1991, Zl. 90/16/0210). Die Einleitungsverfügung stellt einen Bescheid dar; es gelten für Inhalt und Form die Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO). Im Spruch der Einleitungsverfügung muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, welches als Finanzstrafvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen umschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", d.h. in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. Die einer Finanzstrafbehörde I. Instanz über begangene Finanzvergehen zukommenden Anzeigen und Mitteilungen sind gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dahingehend zu prüfen, ob die darin enthaltenen Verdachtsmomente für die Einleitung eines

Finanzstrafverfahrens ausreichen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 21. Jänner 1980, Zlen 1879/77, 417/78 u.a.).

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen vom 17. Feber 1983, Zl. 81/16/0187, vom 16. Feber 1994, Zl. 93/13/0256, vom 24. März 1994, Zl. 93/16/0118, vom 17. März 1994, Zl. 90/14/0046, vom 14. Feber 1992, Zl. 90/16/0210, u.a., mit der Rechtsnatur der Einleitungsverfügung eingehend auseinandergesetzt und in den Entscheidungsgründen dargelegt, dass durch die im § 83 Abs. 2 FinStrG vorgesehene Bekanntgabe der in Betracht kommenden Strafbestimmung im Speziellen dem Beschuldigten die Verantwortung vor der Finanzstrafbehörde erleichtert und ihm ermöglicht werden soll, auch Einwände gegen das Vorliegen der einzelnen Elemente des in Betracht kommenden Tatbestandes vorzubereiten. Unter der Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist daher die Einleitung des Untersuchungsverfahrens zu verstehen, an dessen Ende entweder ein Schuldspruch (Erkenntnis, Strafverfügung, Verwarnung) oder eine Einstellung zu stehen hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist keine abschließende Beurteilung des zur Last gelegten Verhaltens, sondern "Vorverfahren des Untersuchungsverfahrens".

Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG vorliegen, geht es nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorweg zu nehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen. Ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens gemäß §§ 114 ff FinStrG vorbehalten (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 18. Jänner 1994, Zlen 93/14/0020, 0060,0061, und die dort zitierten Vorerkenntnisse).

Ein Verdacht kann immer nur aufgrund der Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 25. Jänner 1990, Zl. 89/16/0183; vom 14. Feber 1991, Zl. 90/16/0210; vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201; vom 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und vom 18.3.1991, Zl. 90/14/0260 u.a.).

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

Vorsätzlich im Sinne dieses Gesetzes handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter dieses Verwirklichen für möglich hält und sich damit abfindet (§ 8 FinStrG).

Nach §11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch

jeder, der einen anderen dazu bestimmt hat, es auszuführen, oder sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Im gegenständlichen Sachverhalt führte die Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen die Tochter des Bf. ein Finanzstrafverfahren wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung durch. Eine Prüfung der Aufzeichnungen der Jahre 1997 bis 1999 im Tankstellenbetrieb ergab eklatante formelle und materielle Mängel bei den Grundaufzeichnungen, sodass die Umsatzerlöse dieser Jahre zum Teil im Schätzungswege ermittelt werden mussten (vgl. Tz. 13 des Prüfberichtes vom 29. Oktober 2001). In Tz. 15 des Berichtes stellte der Prüfer fest, dass Kassenkontrollstreifen fehlten, Inventuren nicht stattfanden und Preislisten nicht vorhanden waren. Daher konnte der Prüfer verbuchte Beträge nicht auf ihre Richtigkeit hin überprüfen. Aufzeichnungen über Eigenverbrauch waren nicht vorhanden. Aufgrund der Tatsache, dass Belegunterlagen und Aufzeichnungen fehlten, musste der Prüfer die Umsatzerlöse im Getränkebereich mittels äußeren Betriebsvergleich schätzen (Tz. 16 des Berichtes). Das abgabenrechtliche Prüfungsverfahren und das Finanzstrafverfahren ergaben, dass der Bf. leitend den Tankstellenbetrieb seiner Tochter und die Buchhaltung führte. Er nahm auch die steuerlichen Agenden wahr und vertrat seine Tochter als Bevollmächtigter im Prüfungsverfahren und bei der Schlussbesprechung (Ergebnisse der Betriebsprüfung, Zeugenaussage des Betriebsprüfers in der mündlichen Verhandlung im Finanzstrafverfahren). Wie bereits ausgeführt kann ein Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, geht es nicht schon darum, die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.

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 zu dem Schluss gekommen, dass der Tatverdacht in objektiver und subjektiver Hinsicht gegeben ist.

Aufgrund der Ergebnisse des gegen die Tochter des Bf. wegen Abgabenhinterziehung geführten Finanzstrafverfahrens steht nämlich fest, dass der Bf. im Tankstellenbetrieb seiner Tochter in den Jahren 1997 bis 1999 leitend mitgearbeitet hat. Die Mitarbeit des Bf. bestand darin, dass er den Geschäftsbetrieb und die Grundaufzeichnungen für die Buchhaltung führte.

Der Bf. übte im Unternehmen der Tochter eine leitende Tätigkeit aus, welche tatsächlich der eines Geschäftsführers gleichkommt. Er war sohin in wesentlichen Belangen des Unternehmens gestaltend tätig, weil seine Tochter auch noch für andere Firmen in der Haushaltsgerätebranche österreichweit im Vertrieb tätig war, um ihre wirtschaftliche Situation zu verbessern und den Tankstellenbetrieb zu erhalten.

Aufgrund der Aktenlage (Abgabenbescheide, Straftakt) steht weiters fest, dass in der Buchhaltung formale und materielle Mängel vorlagen und es in den Jahren 1997 bis 1999 zu massiven Erlösverkürzungen gekommen ist. Die im Zuge der Wiederaufnahme erlassenen Abgabenbescheide sind rechtskräftig.

Der Bf. war gemäß § 119 BAO als faktisch Wahrnehmender verpflichtet, die für den Umfang der Abgabepflicht maßgeblichen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen, wobei diese Offenlegung vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen hätte müssen.

In subjektiver Hinsicht ist zu prüfen, ob der Verdacht, der Bf. könne eine Abgabenverkürzung in Kauf genommen haben, begründet sei. Der Bf. betrieb im Zeitraum von 1988 bis 1991 selbst einen Tankstellenbetrieb und verfügte somit über ausreichend Erfahrung in dieser Branche. Im vorliegenden Sachverhalt ist daher davon auszugehen, dass er aufgrund seiner Kenntnis und Berufserfahrung um die abgabenrechtlichen Obliegenheiten ausreichend Bescheid wusste und in diesem Wissen die strafbaren Handlungen gesetzt haben könne. Es liegen damit aber auch Tatsachen vor, welche den Verdacht ausreichend begründen, er könne durch sein Handeln zu einer Abgabenverkürzung durch seine Tochter beigetragen, dies in Kauf genommen und sich damit abgefunden haben.

Werden bei der Betreiberin einer Tankstelle über einen Zeitraum von drei Jahren massive Erlösverkürzungen festgestellt, sodass diese in der Folge durch die Finanzstrafbehörde I. Instanz wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig erkannt wird und stellt sich im Abgabenverfahren und im Finanzstrafverfahren heraus, dass der Vater im Tankstellenbetrieb der Tochter leitend mitgearbeitet und die Buchhaltungsagenden wahrgenommen hat, ist der Verdacht, er habe zur Hinterziehung von Abgaben beigetragen ausreichend begründet.

Das Beschwerdevorbringen, er habe sich noch nicht rechtfertigen können ist zurückzuweisen, zumal gerade die Einleitung des Finanzstrafverfahrens dazu dient, dass er seine Einwände vorbringt. Das Vorbringen, es handle sich bei den strafbestimmenden Wertbeträgen um vom Prüfungsorgan verhängte Sicherheitszuschläge entspricht teilweise dem Prüfungsbericht der Abgabenbehörde und wird im Zuge des folgenden finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit zu prüfen und würdigen sein. Es wird daher im gegenständlichen Verfahren zu prüfen sein, inwieweit Umsatzerlöse im Schätzungswege ermittelt werden

mussten.

Im gegenständlichen Fall besteht daher der Verdacht, der Bf. könne das Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 in Verbindung mit § 11 FinStrG begangen haben. Dieser Verdacht stützt sich in objektiver Hinsicht auf die vorliegende Aktenlage, die Ergebnisse und Feststellungen der durchgeführten Prüfung, dem Prüfungsbericht und einem gegen die Tochter geführten Finanzstrafverfahren. Damit liegen Tatsachen vor, aus denen auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Als Täter von Finanzvergehen kann jeder in Betracht kommen. Insbesondere wäre unmittelbarer Täter (Ausführungstäter) im Sinne des § 11 FinStrG jeder, der eine Ausführungshandlung wenigstens teilweise setzt. Eine Abgabenverkürzung liegt bereits dann vor, wenn der Steuerbetrag dem Steuergläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, zu dem ihn dieser nach steuerlichen Vorschriften zu erhalten hat. Zum Tatbestand der Steuerhinterziehung genügt dabei auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteiles.

Da die der Finanzstrafbehörde I. Instanz zugekommenen Mitteilungen, unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen und die Ergebnisse der durchgeführten Betriebsprüfung für den Verdacht ausreichen, der Bf. könne das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen begangen haben, war gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dem Bf. bescheidmäßig zur Kenntnis zu bringen, dass ein Tatverdacht gegen ihn vorliege.

Da die Verdachtsgründe durch das Vorbringen des Bf. nicht beseitigt werden konnten, sondern sich die Beschwerdeausführungen als Beschuldigtenrechtfertigung darstellen, die im finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahren zu überprüfen und zu würdigen sein wird, war der Beschwerde ein Erfolg versagt.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Verdächtige dieses Vergehen tatsächlich begangen hat, bleibt somit dem Ergebnis des nachfolgenden Untersuchungsverfahrens vorbehalten (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. April 1993, Zl. 92/15/0140; vom 20. Jänner 1993, Zl. 92/13/0275, u.a.). Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 30. Dezember 2004