



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0008-W/02

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen L.H., vertreten durch Mayer und Scholik Wirtschaftstreuhand GesmbH, 3340 Waidhofen, Wienerstr. 37, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. Jänner 2001 gegen den Einleitungsbescheid gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes A. vom 5. Dezember 2000, SN 1, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. Dezember 2000 hat das Finanzamt A. als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass er vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einbringung unrichtiger Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1995 und 1996 (unvollständige Erfassung der Entgelte und unrichtige Gewinnermittlung wegen Verkürzung des Wareneinkaufes und dadurch bedingter Erlösverkürzungen) eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer für 1995 und 1996 in Höhe von S 61.400,00 und an Einkommensteuer 1995 und 1996 in Höhe von S 115.799,00 bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen hat. Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Bf. vom 4. Jänner 2001. Es sei gegen die dem Einleitungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide, die auf Feststellungen einer Betriebsprüfung beruhten, Berufung erhoben worden. Die Berufung vom

9. Juni 2000 und die Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 18. 8. 2000 seien als integrierender Bestandteil der Beschwerde zu werten.

Nach Ansicht des Bf. läge kein strafbarer Tatbestand vor, da nur jene Einkäufe nicht in das Wareneingangsbuch aufgenommen worden seien, welche für private Zwecke oder für Repräsentationszwecke oder für Bauarbeiter geordert worden seien.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Über den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wurde durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 16. Jänner 2001 abgesprochen.

*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 oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) festgesetzt wurden. (gültige Fassung im Tatzeitraum)*

*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.*

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der nach § 99 FinStrG durchgeführten Betriebsprüfung zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten, wobei lediglich die Umsatzzuschätzungen auf Grund schwarzer Bierlieferungen den Gegenstand des Verfahrens bilden.

*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.*

Dem Betriebsprüfungsbericht vom 3. Mai 2000 ist zu entnehmen, dass im Zuge der im Auftrag des LG L. bei der U.AG vorgenommenen Hausdurchsuchung EDV Daten beschlagnahmt wurden. Durch die Auswertung der Daten sei es gelungen eine Verknüpfung zwischen den offiziellen und den inoffiziellen Lieferungen an die Kunden herzustellen.

Im Jahr 1995 seien 3 Belege der Brau AG lautend auf "Fahrverkauf" als Umbaukosten erfasst und 1996 1 Beleg als für die 1-Jahresfeier des Pubs angeschafft, verbucht worden.

Daraus sei nachweislich ein Zusammenhang zwischen offiziellen Einkäufen und schwarzer Bier-KM-Liste gegeben.

Auf Basis des schwarzen Wareneinkaufes lt. Liste von S 50.547,00 für 1995 und S 64.589,00 für 1996 wurde eine Umsatzzurechnung von S 134.800,00 für 1995 und S 172.200,00 für 1996 vorgenommen.

Die Einkommenssteuerbemessungsgrundlagen für diese beiden Jahre wurden aus diesem Titel um S 111.200,00 und S 142.100,00 erhöht. Daraus resultieren auf das Faktum Umsatzzuschätzungen des Biersektors bezogen Einkommensteuernachforderungen für die Jahre 1995 und 1996 in der Höhe von S 115.799,00.

Der Seite 18 des Arbeitsbogens 101095/99 ist weiteres zu entnehmen, dass der Bf. seit 1.1.1995 das Gasthaus "B." und das "H.F.Pub" am Standort N. betreibt.

Zu den 3 Belegen für das Jahr 1995 führt der Prüfer aus, dass sie eine andere Kundennummer tragen (nämlich 34216200) und einen Vermerk der Brauerei aufweisen, dass diese Lieferungen "für private Zwecke und nicht für eine gewerbliche Weiterveräußerung bestimmt" sind. Die Belege haben innerorganisatorisch die Belegnummer 34 und 73, wobei lediglich der Beleg Nr. 73 auf der schwarzen Past- Liste aufscheine. Erfasst seien beide Rechnungen im Heft mit der Aufschrift "H.L. Baumaterial 1.4.1995" offensichtlich als Umbaukosten.

Der Beleg 240 vom 15.11.1996 sei nicht im Wareneingangsbuch erfasst sondern im Betriebsausgabenheft mit dem Text "2 Fass Bier für Gäste 1 Jahr Pub".

In der Berufung gegen die auf den Prüfungsfeststellungen basierenden Bescheide wird zunächst allgemein ausgeführt, dass es sich bei dem Lokal des Bf. um einen Kleinbetrieb mit einer nicht sehr finanzstarken Gästestruktur handelt. Der Betrieb sei zudem nicht in einer typischen Fremdenverkehrsgegend gelegen.

Das erste Jahr der Geschäftsführung durch den Bf. sei durch die Errichtung des Pubs, Eröffnung 11.11.1995, gekennzeichnet gewesen. Während der Bauphase sei auch das Gasthaus in seinem Betrieb eingeschränkt gewesen. Da eine Sanierung der sanitären Anlagen des Betriebes vorgenommen werden musste, sei nur fallweise aufgesperrt gewesen, vornehmlich um Stammgäste halten zu können.

Der Getränkeeinkauf 1995 könne nicht vollständig als für den Verkauf bestimmt angesehen werden, da das Lager auf Grund der geänderten Getränkeliste des Pubs erstmals befüllt werden musste.

Es seien keine Schwarzeinkäufe getätigt worden, der "Fahrverkauf" sei zur Gänze durch die beim Bau eingesetzten Bauarbeiter und Helfer, sowie durch den Bf. und seine Familienangehörigen verbraucht worden. Der nicht aufgezeichnete Eigenverbrauch sei durch Berechnungsbeispiele nach geschätzten Durchschnittstagesverbrauchsmengen und ein Foto über die so genannte "Zeltwegrunde" glaubhaft gemacht.

Am 18. Juli 2000 erstattete der Betriebsprüfer eine Stellungnahme zur Berufung und führte aus, dass der Bf. am 10. November 1999 angegeben habe, dass sämtliche Belege über getätigte Wareneinkäufe ordnungsgemäß in der Buchhaltung erfasst seien. Erst nach Vorhalt der in der Belegsammlung des Bf. aufgefundenen 4 Stück jener Fahrverkaufsrechnungen lt. "schwarzer" Bier-KM-Liste der Past, sei in der Niederschrift vom 21. März 2000 zugestanden worden, dass es doch zu Bareinkäufen gekommen sei.

Die Zuschätzungsbasis sei der Schwarzeinkauf laut Past- Liste, vermindert um die glaubhaft gemachten WEK-Teile.

Der Unterschied zwischen WEK weiß 1995 und 1996 ergebe genau jenen vom Steuerberater in der Berufung angegebenen Betrag, es sei daher davon auszugehen, dass dieser Umstand der erstmaligen Anschaffung eines Lagers für das Pub bereits in den Daten der Erklärung berücksichtigt worden sei.

Aus der Aufstellung der Getränke- und Essensaufwendungen unter "Zu-/Umbauarbeiten 1995" ergebe sich ein Bierkonsum von 13 Fässern mit je 50 Litern Bier. Dass nunmehr weitere 25 Fässer von den Bauarbeitern getrunken worden sein sollen, sei als unglaublich zu werten.

Die Berechnungen zu einem Bierkonsum des Bf. im Jahr 1995 seien in Anbetracht der kurzen Lokalöffnungszeiten als Schutzbehauptung zu werten. In einer Namhaftmachung der Teilnehmer der "Zeltwegrunde" werde seitens der Betriebsprüfung keine Unzumutbarkeit gesehen. Die Normierung einer reinen Glaubhaftmachung sei subsidiär zu sehen.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung beharrt der Bf. auf der eingeschlagenen Verantwortungslinie, es liege kein Schwarzumsatz vor.

Am 11. März 2004 wurde im Rahmen des Berufungsverfahrens gegen die Abgabenbescheide ein Erörterungstermin abgehalten. In dem Protokoll wird festgehalten, dass nach Besprechung des bisherigen Verfahrensablaufes zugestanden wird, dass von den nicht verbuchten, ursprünglich für den ausserbetrieblichen Umbau (gemeint ist wohl die unentgeltliche Mitarbeit von Freunden und Familienmitgliedern beim Umbau) und den Privatkonsum angeschafften, Bierlieferungen ca. 50 % im Pub verkauft worden seien. Eine Erfassung dieser Entgelte im Rechenwerk sei unterblieben.

Bezüglich der darüber hinausgehenden Bierliefermenge werde die bisherige Verantwortungslinie beibehalten.

Aus der umfangreichen im Abgabenrechtsmittelverfahren vorgelegten Liste namhaft gemachter Zeugen wurden bisher am 13., 14. und 17. Mai 2004 L.B., G.J., H.S. und H.R. durch die Abgabenbehörde erster Instanz im Auftrag des unabhängigen Finanzsenates zu ihren Leistungen im Zuge der Umbauarbeiten und ihren Getränkekonsumationen befragt. Die

einvernommenen Personen gaben alle an mehrere Krügel Bier pro "Arbeitstag" konsumiert zu haben.

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.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist unter Berücksichtigung des im Rahmen des Erörterungstermins geleisteten Teilgeständnisses zu dem Schluss gekommen, dass ein begründeter Tatverdacht gegeben ist.

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

Maßgeblich ist die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung (VwGH 3.7.2003, 2003/15/0047).

Es widerspricht dem Konkretisierungsgebot eines Einleitungsbescheides nicht, die Höhe der dem Beschuldigten allenfalls vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 f FinStrG vorzubehalten (VwGH 8.2.1995, 93/13/0167).

Im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens war daher lediglich - im Sinne einer Momentaufnahme - zu prüfen, ob ein begründeter Tatverdacht der Abgabenhinterziehung in objektiver und subjektiver Hinsicht im Zeitpunkt der Entscheidungsfällung gegeben ist.

In objektiver Hinsicht kann auf die Feststellungen der Betriebsprüfung zu einer Schwarzeinkaufsliste verwiesen werden. In subjektiver Hinsicht ist es geboten sich mit der Verantwortungslinie, die Einkäufe hätten nicht zu Umsätzen des Gastgewerbeunternehmens geführt, auseinander zu setzen.

Dem Bf. ist es nunmehr im Laufe des Berufungsverfahrens zu den, dem Finanzstrafverfahren zu Grunde liegenden Abgabenbescheiden offensichtlich klar geworden, dass selbst bei weitestgehender Berücksichtigung seiner Einwendungen ein gänzlicher außerbetrieblicher Verbrauch nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht und dieser Verantwortungslinie daher kein Glauben geschenkt werden kann. Der Tatverdacht in subjektiver Hinsicht, es zumindest ernstlich für möglich gehalten zu haben, durch nicht erfasste Verkäufe Steuern zu verkürzen, ist daher auch durch die nunmehr gewählte einsichtige Einstellung des Bf. untermauert.

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.

Eine Überprüfung hinsichtlich der Höhe einer tatsächlich bewirkten Abgabenverkürzung bleibt somit dem anschließenden Untersuchungsverfahren vorbehalten. Im Beschwerdeverfahren gegen einen Einleitungsbescheid ist lediglich festzustellen, ob ein begründeter Tatverdacht hinsichtlich der Verkürzung einer bestimmten Abgabenart in einem bestimmten Zeitraum gegeben ist.

Es wird daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung im erstinstanzlichen Verfahren zu klären sein, inwieweit allenfalls die Zeugenaussagen geeignet sind, bezüglich des über den einbekannten Anteil von 50 % der Schwarzlieferungen hinausgehenden Anteiles den Tatverdacht einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung zu beseitigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. November 2004