



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0114-W/08

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen W.S., (Bf.) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 14. Mai 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. April 2008, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des Einleitungsbescheides wird dahingehend ergänzt, dass nach „als für abgabenrechtliche Belange verantwortliche Person“ „der S.GesmbH“ eingefügt wird.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. April 2008 hat das Finanzamt Baden Mödling als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Baden Mödling, als für die abgabenrechtlichen Belange verantwortliche Person vorsätzlich infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2004, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine

bescheidmäßig festzusetzende Abgabe nämlich Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 1.978,00, 2003 in Höhe von € 1.114,00, 2004 in Höhe von € 1.380,00, Körperschaftsteuer 2002 in Höhe von € 4.036,00, 2003 in Höhe von € 2.272,00, 2004 in Höhe von € 2.815,00 verkürzt, sowie unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen an Kapitalertragsteuer für 2002 in der Höhe von € 2.967,00, 2003 in der Höhe von € 1.671,00 und 2004 in der Höhe von € 2.070,00 bewirkt und hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1, 3, lit. a und b FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 14. Mai 2008, in der vorgebracht wird, dass die Einzelfirma des Bf. und die gleichnamige GesmbH als Rechenzentrum arbeiteten und ca. 50 Buchhaltungen pro Monat führten. Man habe auch Buchhaltungsarbeiten ausgelagert und bis zu vier Personen auf Werkvertragsbasis beschäftigt,

Frau I.S. sei im Rahmen eines Werkvertrages tätig gewesen, wobei sie vor Beginn der Betriebsprüfung Selbstanzeige erstattet habe. Wieso die von ihr fakturierten Leistungen und deren Erträge jedoch nicht ihr sondern der S.GesmbH zugerechnet worden seien, sei nicht nachvollziehbar. Da jedoch die Summe der Nachforderungen geringer gewesen sei, als eine Summe nachzuzahlender Einkommensteuer und SVA Beiträge sei nach reiflicher Überlegung gegen die Prüfungsergebnisse nicht berufen worden. Es werde daher die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt.

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.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen der Betriebsprüfung bei der S.GesmbH 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.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Unter Tz 2 des Prüfungsberichtes vom 20. Dezember 2006 wird ausgeführt, dass die auf das Konto der Bank KontoNr. X überwiesenen Honorare der Gesellschaft nicht unter den Erlösen erfasst worden waren. Für die Jahre 2002 bis 2004 wurden folgende Erlöszurechnungen vorgenommen: 2002 € 9.892,50, 2003 € 5.570,83, 2004 € 6.901,67.

Die Zuschätzungen wurden als verdeckte Gewinnausschüttungen gewertet und der Kapitalertragsteuer unterzogen, sowie als Basis der Berechnung der Verkürzung der Körperschaftsteuern herangezogen.

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, Zi. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, Zi. 90/14/0207 und Erk. v. 18.3.1991, Zi. 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 § 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.

Den vorgelegten Arbeitsbögen über die Betriebsprüfungen bei der Firma I.S. und der S.GesmbH ist zu entnehmen, dass der Prüfungsbeginn bei der Gesellschaft am 10. Juli 2006 war und der Prüfungsbeginn bei der Einzelfirma I.S. am 13. September 2006. Am Prüfungsauftrag bei der Einzelfirma ist Selbstanzeige erstattet angekreuzt. Im Arbeitsbogen erliegt jedoch weder ein Schriftsatz dazu noch ein Vermerk des Prüfers über den Inhalt dieser Selbstanzeige.

Am 17. März 2009 wurde der Betriebsprüfer C.K. als Zeuge einvernommen und hat folgende Angaben erstattet:

„Ich habe bei der Firma I.S. (Prüfungsbeginn 13.9.2006) und bei der S.GesmbH (Prüfungsbeginn 10.7.2006) jeweils für die Jahre 2002 bis 2004 Betriebsprüfungen abgehalten.

Betreffend die S.GesmbH wurden unter TZ 2 des Prüfberichtes Erlöse aus dem Konto Bank den erklärten Umsätzen zugerechnet. Im Zuge der Prüfung kam mir das Rechenwerk der Firma irgendwie nicht schlüssig vor. Ich habe dann in den Teams gefragt, bei welchen Firmen die S.GesmbH aufscheint und Erhebungen getätig. Da bin ich bei einer Befragung auf ein Bankkonto gestoßen, dass mir der Bf. seinerzeit nicht vorgelegt hat. Dann hat er mir die Kontoauszüge gegeben und ich habe danach die Zuschätzungen vorgenommen. Im Zusammenhang mit der Übergabe der Kontounterlagen hat der Bf. vorgebracht, dass er Selbstanzeige erstatten möchte. Er hat dazu jedoch keine näheren Daten ausgeführt. Er hat nur die Eingänge auf das Konto der Bank aufgegliedert. Die Vorlage war am 6. November 2006.

Das Kreuz auf dem Prüfungsbericht bei der Firma I.S. stammt nicht vom Prüfungsbeginn, es wurde erst auf Wunsch des Bf. nachgetragen. Ich war der Ansicht, dass es ohnehin zu keiner wirksamen Selbstanzeige kommen könnte, da beide Prüfungen bereits im Gange waren. Frau I.S. war bei diesem Gespräch mit dem Bf. nicht dabei. Er hat auch nicht für seine Frau Selbstanzeige erstattet. Das Konto ging auf seine Gattin. Meines Wissens hat sie aber nicht für die Firma gearbeitet. Sie war sicher nicht fachlich fundiert tätig. Einen Werkvertrag für I.S. habe ich nicht gesehen. Ich habe auf einer Rechnung mit USt Ausweis das Bankkonto gefunden, daher habe ich die Zurechnung zur GesmbH vorgenommen. Der Bf. hatte auch eine Firma W. bei der er Rechnungen an Kleinunternehmer ohne Ust ausgestellt hat, Rechnungen mit US liefen jeweils über die GesmbH. Im Zuge des Prüfungsabschlusses wurde nicht davon gesprochen, dass eine Versteuerung bei der Einzelfirma I.S. erfolgen sollte. Das Protokoll über die Schlussbesprechung bei der Firma I.S. trägt auch die Unterschrift des Bf. Ich habe Frau

I.S. gar nicht kennen gelernt. Das Datum am Prüfungsauftrag hat der Bf. geschrieben und mir dann den Prüfungsauftrag mit der Unterschrift von I.S. übergeben.“

Der Bf. erstattete am 31. März 2009 eine Gegendarstellung und brachte vor, dass die Aussage des Betriebsprüfers nicht in allen Punkten richtig sei. Der Prüfer habe die Auszüge des Kontos verlangt, da er bei seinen Recherchen bei einem Kunden auf einen Einzahlungsbeleg gestoßen sei. Dieses Konto sei jedoch ein Privatkonto des Bf. und seiner Gattin gewesen, das seine Gattin auch gelegentlich für Einzahlungen ihrer Kunden verwendet habe. Dies sei dem Prüfer auch mitgeteilt worden, welcher daraufhin die Prüfung bei der Gattin des Bf. beantragt habe. Da nicht alle Einnahmen versteuert worden seien, sei bei Übergabe der Prüfungsunterlagen seiner Gattin Selbstanzeige erstattet worden und zwar nicht von dem Bf. oder von der S.GesmbH, sondern von seiner Gattin und dies vor Prüfungsbeginn. Auch der Nachtrag eines Kreuzes auf seinen Wunsch hin, sei nicht richtig.

Die Gattin des Bf. sei keine fachlich fundierte Steuerexpertin, aber sie sei früher während ihrer unselbständigen Tätigkeit in zwei Firmen als Buchhalterin tätig gewesen. Sie habe auch für die S.GesmbH und für die private Beratungsfirma des Bf. immer wieder das eine oder andere Monat verbucht, wenn vor dem 15. des Monats Zeitknappheit geherrscht habe, aber nicht im Rahmen eines Werksvertrages, sondern als Selbständige und habe diese Leistung auch direkt an den Kunden fakturiert und direkt kassiert. Für diese Fälle habe sie eigene Rechnungsformulare verwendet und eine eigene Steuernummer gehabt.

Im Zuge der Schlussbesprechung vom 20.12.2006 sei im Gegensatz zur Erinnerung des Zeugen sehr wohl die Versteuerung bei der Einzelfirma I.S. eingehend diskutiert worden. Die Richtigkeit der Zuordnung der Einnahmen aus dem Bank Konto zur S.GesmbH sei ausdrücklich bestritten worden und dann lediglich aus dem in der Beschwerdeschrift genannten Grund akzeptiert worden.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz verzichtete mit Schreiben vom 17. April 2009 auf eine weitere Stellungnahme zu den Ermittlungsergebnissen im zweitinstanzlichen Verfahren.

Zunächst ist der Spruch des Einleitungsbescheides dahingehend zu ergänzen, dass nach „als für abgabenrechtliche Belange verantwortliche Person“ „der S.GesmbH“ eingefügt wird.

Zum Vorliegen eines begründeten Tatverdachtes ist vorweg festzustellen, dass gravierende Unterschiede zwischen den Angaben des Zeugen und dem Parteenvorbringen bestehen, es ist daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung abzuwägen, welchen Aussagen Glauben geschenkt werden kann.

Zur Würdigung dieser einander widersprechenden Angaben kann zudem auf die im Strafakt erliegende Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 13. März 2008 gegriffen werden. Er gibt in dieser Niederschrift den Namen des Kunden an, den der Bf. in seinem Schriftsatz vom 31. März 2009 als die Person anführt, auf deren Geschäftsbeziehung der Prüfer im Rahmen seiner Recherchen gestoßen sein sollte. Im Arbeitsbogen 123001/06 erliegt eine Niederschrift über die Einvernahme dieser Auskunftsperson, J.L., vom 1. September 2006.

J.L. gibt demnach an, dass der Bf. für ihn die laufende Buchhaltung inclusive Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen ab Betriebseröffnung (Juni 1988) bis Dezember 2000 sowie der Jahreserklärungen und Bilanzen bis 2004 erledigt habe. Die Kosten für die laufende Buchhaltung hätten monatlich € 174,00 betragen. Für 10-12/2002 und den Jahresabschluss 2002 sei ein Kulanzhonorar von € 600,00 in Rechnung gestellt worden. Barzahlungen habe es nicht gegeben. Der Bf. habe für 2003 und 2004 die Jahresabschlüsse erstellt und zufolge des geringen Arbeitsaufwandes einen Sonderpreis verrechnet. Die Honorarnoten und Überweisungsbelege wurden dem Betriebsprüfer zur Einsichtnahme zur Verfügung gestellt und erliegen in Kopie im Arbeitsbogen.

Die fünf Honorarnoten (drei aus dem Jahr 2002 und jeweils eine aus dem Jahr 2004 und 2005) weisen alle eine Bankverbindung und eine Kontonummer bei der Raika Baden auf, dennoch gingen vier der fünf Überweisungen auf das verfahrensgegenständliche Konto bei der Bank.

Gegenstand dieser Honorarabrechnungen waren jeweils betriebliche Beratungen bei der Erstellung eines Jahresabschlusses und der Bilanzen.

Diese Unterlagen widersprechen dem Vorbringen des Bf. und dies in zweierlei Hinsicht. Aus der Niederschrift ergibt sich kein Hinweis auf buchhalterische Leistungen von I.S., die verrechneten Leistungen entsprechen auch nicht den laut Angaben des Bf. angeblich durch seine Gattin erbrachten Leistungen bei Berechnung der monatlich zu meldenden Selbstberechnungsabgaben und weitere Rechnungen über von I.S. erbrachte Leistungen liegen nicht vor.

Vielmehr ergibt sich aus der Gesamtschau der Prüfungsfeststellungen eine für seinen Berufsstand ungewöhnlich großzügige Einstellung des Bf. zur Verrechnung und Erfassung von buchhalterischen Leistungen sowie eben auch zu eigenen steuerlichen Belangen.

Die wirren Begleitumstände hinsichtlich der Erstattung einer Selbstanzeige für oder allenfalls durch seine Gattin sowie das Vorbringen lediglich aus wirtschaftlichen Überlegungen eine Zurechnung bei der S.GesmbH akzeptiert zu haben, zeigen, dass der Bf. im Zuge der abgabenrechtlichen Prüfung nicht um eine rechtliche Richtigstellung und ein Einbekennen von

steuerlichem Fehlverhalten bemüht war sondern nur eine kostengünstige Lösung angestrebt und finanzstrafrechtliche Konsequenzen nicht bedacht hat.

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist nach den unter Wahrheitspflicht geleisteten Angaben des Betriebsprüfers im Zusammenhang mit dem Inhalt der vorgelegten Akten der begründete Tatverdacht gegeben, dass der Bf. nicht alle Umsätze der S.GesmbH ordnungsgemäß erfasst und damit die gegenständlichen Abgabenverkürzungen zumindest ernstlich für möglich gehalten hat.

Das Vorbringen, die Umsätze hätte seine Gattin erzielt und diesbezüglich wäre eine Selbstanzeige erstattet worden, wird als Schutzbehauptung angesehen, da ein Steuerberater wohl Wert darauf gelegt hätte – sollte er auch den finanzstrafrechtlichen Aspekt bedacht haben - alle Kriterien für die Wirksamkeit einer Selbstanzeige zu erfüllen (Dokumentation der fristgerechten Offenlegung, nachweisliche Täternennung, Entrichtung). Dass diese Behauptung nicht zum Erfolg führen würde, muss dem Bf. bereits in der Prüfungssituation klar gewesen sein, worauf er sich offensichtlich der Hoffnung hingab mit einer kooperativen Haltung im Abgabenverfahren und einer schnellen wirtschaftlichen Lösung finanzstrafrechtlichen Folgen entgehen zu können.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hält den begründeten Tatverdacht derzeit für gegeben, es wird am Bf. gelegen sein, diesen Tatverdacht im anschließenden Untersuchungsverfahren gegebenenfalls durch entsprechendes Beweisanbot zu seiner Verfahrenseinlassung allenfalls wieder zu entkräften.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. April 2009