



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0001-L/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied HR Dr. Isolde Zellinger des Finanzstrafsenates Linz 2 in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch Mag. Sepp Peninger, wegen Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 25. November 2002 gegen den Bescheid vom 21. Oktober 2002 des Finanzamtes Urfahr, dieses vertreten durch HR Gottfried Buchroithner als Amtsbeauftragter, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise dahingehend stattgegeben, als sich der Verdacht auf Abgabenhinterziehung auf die Fakten lt. Tz 1 und 3 des Spruches des bekämpften Bescheides reduziert, wodurch eine Verkürzung von Umsatzsteuer für 1998 bis 2000 in Höhe von 11.727,- - S und Einkommensteuer für 2000 in Höhe von 3.500,-- S bewirkt wurde.

Soweit der Tatverdacht darüber hinaus geht (Tz 2, 6 und 7) wird der Bescheid ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21. Oktober 2002 hat das Finanzamt Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 052/2002/00130-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Urfahr vorsätzlich durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen, nämlich durch (lt. Besprechungsprogramm vom 9. April 2002),
Tz 1) die Nichterfassung von Einnahmen aus einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in Höhe von 7.000,-- S für das Jahr 2000
Tz 2) die Geltendmachung aktivierungspflichtiger Aufwendungen als Betriebsausgaben in

Höhe von 78.000,-- S für das Jahr 2000

Tz 3) die zu Unrecht erfolgte Geltendmachung von Vorsteuern in Höhe von 7.279,16 S für das Jahr 1998, 2.402,-- S für das Jahr 1999 und 2.045,80 S für das Jahr 2000

Tz 6 und 7) die Geltendmachung einer erhöhten AfA bei Betriebsgebäuden sowie die Nichtberücksichtigung der durch einen nachträglichen aktivierungspflichtigen Aufwand verlängerten Restnutzungsdauer eines Gebäudes in Höhe von 22.685,-- S für 1998, 90.547,-- S für 1999 sowie 90.547,-- S für 2000

somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 11.727,-- S und von Einkommensteuer in Höhe von insgesamt 127.108,10 S für 1998 bis 2000 bewirkt und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des steuerlichen Vertreters des Beschuldigten vom 25. November 2002, in welcher im wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Einnahme aus Agrargemeinschaft sei von ihm (Steuerberater) übersehen worden, außerdem sei diese lt. Einkommensteuerrichtlinien endbesteuert gewesen. Ein halbes Jahr später sei dies widerrufen worden. Bei der Verbuchung der Belege werde vom Computer automatisch die Vorsteuer vorgeschlagen und verbucht. Dadurch sei aber die Einkommensteuer um ca. 50 % der Bemessungsgrundlage zu hoch abgeführt worden. Die Geldbeschaffungskosten seien ebenfalls von ihm (Steuerberater) bei der Bilanzerstellung nicht auf die Laufzeit aufgeteilt worden. Bei der letzten Betriebspflege sei die überhöhte AfA nicht korrigiert worden. Im Zuge der BP sei der Aktivierung des Restbuchwertes zugestimmt worden, obwohl wesentliche Teile des Gebäudes abgerissen worden seien. Der Bf sehe daher kein Vergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind.

Gemäß Abs. 3 leg. zit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet,
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -

- aufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
 - e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen würde.

Für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Bf genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzstrafvergehens in Frage kommt. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus.

Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt.

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

Die Vorwürfe des gegenständlichen Einleitungsbescheides stützen sich auf das Ergebnis der Betriebsprüfung des Jahres 2002 (ABNr. XX).

Soweit in der Beschwerde darauf hingewiesen wird, dass die Abgabenverkürzungen nicht vom Pflichtigen selbst, sondern von seinem steuerlichen Vertreter verursacht wurden (insbesondere Tz 1 und 2), ist einleitend anhand der Aktenlage festzustellen, dass im Betriebsprüfungsbericht vom 14. Mai 2002 vom Prüfer unter Punkt B. Buchführung und Aufzeichnungen festgehalten ist, dass die Buchhaltung tatsächlich automationsgestützt beim Steuerberater geführt wurde (bezieht sich lt. Auskunft des Prüfers jedoch nur auf den Abschluss). Außerdem wurden sämtliche Jahreserklärungen vom Steuerberater unterfertigt.

Demgegenüber ist aus dem Veranlagungsakt ersichtlich, dass der Bf die Umsatzsteuervoranmeldungen selbst unterzeichnet hat, woraus geschlossen werden kann, dass die laufende Buchführung im Betrieb geführt wurde.

Die Verdachtslage hinsichtlich der vom Einleitungsbescheid umfassten Textziffern des Schlussbesprechungsprogrammes vom 9. April 2002 stellt sich im Einzelnen wie folgt dar:

Tz 1) Hinsichtlich der Einnahmen aus der Agrargemeinschaft geht aus dem Arbeitsbogen (Seiten 102 bis 110) über die Betriebsprüfung hervor, dass diese auf dem Konto

Privatentnahmen – Land- und Forstwirtschaft, KtoNr. 951 bzw. 09201, sowohl in den Jahren 1998 und 1999 als auch im Jahr 2000 verbucht waren. Sie wurden jedoch in der Folge vom Steuerberater, im Gegensatz zu den Vorjahren, für das Veranlagungsjahr 2000 nicht in der Einkommensteuererklärung als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erfasst. Die Abgabenverkürzung wurde daher tatsächlich durch den Steuerberater bewirkt.

Der Abgabepflichtige verletzt jedoch die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht auch dann, wenn die Abgabenerklärung zwar nicht von ihm, sondern von seinem Vertreter erstellt und unterschrieben wurde, er aber von den unrichtigen Angaben gewusst hat. Da im Vergleich zu den Vorjahren in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 eine Einkunftsart (Land- und Forstwirtschaft) zur Gänze weggefallen ist, kann nicht ohne weiteres ausgeschlossen werden, dass dem Bf das Fehlen aufgefallen ist, obwohl der Betrag von 7.000,-- S im Verhältnis zu den gesamten steuerpflichtigen Einkünften verhältnismäßig gering ist.

Genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG liegen aber schon dann vor, wenn nicht wirklich *sicher* ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Die Einwendung der Beschwerde, es habe angenommen werden können, die Einkünfte seien endbesteuert gewesen, wird im weiteren Verfahren zu prüfen und zu würdigen sein, ist nach dem derzeitigen Verfahrensstand aber nicht geeignet, mit Sicherheit den erhobenen Verdacht zu entkräften.

Daher wird der Bf derzeit nach der allgemeinen Lebenserfahrung zu Recht verdächtigt, er habe unter Verletzung einer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und mit Bedacht auf die eintretende Steuerersparnis in Kauf genommen, und damit eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Tz 2) Wie bereits festgestellt wurde, hat der Bf für die Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten, insbesondere die Erstellung der Jahreserklärungen, einen Vertreter beauftragt. Soweit letzterer tatsächlich in Wahrnehmung der Angelegenheiten des Bf tätig geworden ist, trägt er die Verantwortung. Insbesondere Aktive Rechnungsabgrenzungsposten werden zutreffend erst beim Jahresabschluss gebildet, sodass auch in diesem Punkt als Verursacher der Abgabenverkürzung im Einklang mit dem Beschwerdevorbringen tatsächlich der Vertreter anzusehen ist.

Der Bf kann aber grundsätzlich darauf vertrauen, dass sein von ihm beauftragter Steuerberater die maßgeblichen Rechtsvorschriften beachtet. Die fehlende zeitliche Verteilung der Geldbeschaffungskosten auf die Laufzeit des Kredits muss dem Bf weder in tatsächlicher

noch in rechtlicher Hinsicht (etwa bei einer Bilanzbesprechung) aufgefallen sein und sind auch keine zusätzlichen Anhaltspunkte dafür vorhanden, sodass diesbezüglich der Verdacht auf eine Abgabenhinterziehung nicht ausreichend begründet ist.

Tz 3) Auf dem Konto freiwilliger Sozialaufwand wurden Internatsgebühren an die Berufsschule Altmünster unter Abzug von teilweise 10, teilweise 20 % Vorsteuer verbucht. Lt. Arbeitsbogen Seite 111 lagen den Buchungen nur Zahlscheine zugrunde und waren überwiegend auch nicht die Namen der Internatsschüler vermerkt. Die Verbuchung dieser Betriebsausgaben erfolgte, wie oben bereits dargelegt, im Einflussbereich des Bf.

Es ist allgemein bekannt und ist dieser Wissensstand auch bei einem langjährigen Unternehmer wie dem Bf vorauszusetzen, dass ein Vorsteuerabzug nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG zulässig ist. Indem der Bf auch unzureichende Belege einer Verbuchung zugeführt hat, kann daher nach der allgemeinen Lebenserfahrung zu Recht angenommen werden, er habe es ernstlich für möglich gehalten und in Kauf genommen, dass Umsatzsteuer durch Geltendmachung von Vorsteuern ohne belegmäßige Grundlage in den Jahren 1998 bis 2000 rechtswidrig verkürzt wird. Das Argument der Erhöhung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage kann für sich alleine den grundsätzlichen Verdacht auf einen Verkürzungsvorsatz (allenfalls in einem geringeren Umfang) nicht beseitigen. Hinsichtlich dieses Sachverhaltes besteht daher zum jetzigen Zeitpunkt der begründete Verdacht auf eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG.

Tz 6) Die Absetzung für Abnutzung für Gebäude wurde im Jahr 1998 entgegen den Vorschriften des EStG zu hoch ermittelt. Das zu Tz 2 Gesagte gilt sinngemäß auch hier. Die Tatsache, dass derselbe Fehler bei der Vorprüfung nicht beanstandet wurde, obwohl bereits ab dem Jahr 1988 aufgrund einer Gesetzesänderung der AfA-Satz statt 5% nur mehr 4% betrug, wirkt sich zusätzlich zugunsten des Bf aus, da er dadurch offensichtlich in seinem Vertrauen auf die Richtigkeit der Abschreibungsermittlung durch seinen Steuerberater bestärkt wurde. Ohne zusätzliche Tatsachen, welche dennoch auf ein Verschulden des Bf hinweisen, ist der Verdacht des Einleitungsbescheides nicht ausreichend begründet.

Tz 7) Die Verlängerung der Restnutzungsdauer durch einen nachträglichen aktivierungspflichtigen Aufwand ist eine komplexe Sachverhalts- und Rechtsfrage, zu deren Lösung sich der Bf ebenfalls seines kundigen Vertreters bedient hat, sodass ein Verschulden des Bf unabhängig von dessen Rechtfertigung voraussichtlich nicht erwiesen werden kann.

Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es im übrigen nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse eines noch abzuführenden Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bisher bestehenden Aktenlage ein Verdacht vorliegt. Ob der Bf das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich insbesondere auch in subjektiver Hinsicht begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten. In diesem Rahmen wird der Bf noch Gelegenheit erhalten, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung oder mündlichen Verhandlung zu rechtfertigen.

Zum jetzigen Zeitpunkt und unter Berücksichtigung sämtlicher der Finanzstrafbehörde vorliegenden Information besteht jedoch der grundsätzliche Verdacht auf ein Finanzvergehen (teilweise) zu Recht und war daher betreffend die gegenständliche Beschwerde jedenfalls 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.

Linz, 1. Juli 2003