



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0126-W/06

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen P.S., (Bf.) vertreten durch den Verfahrenshelfer Hannes Folterbauer, Steuerberater, 1010 Wien, Spiegelgasse 21/2/11, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 8. Juli 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Juni 2006, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Beschwerde wird der Spruch des Einleitungsbescheides wie folgt berichtigt:

„Der Punkt 1 des Einleitungsbescheides wird in die Unterpunkte a und b unterteilt:

1a) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für das Jahr 1998 durch die Abgabe einer unrichtigen Steuererklärung und für die Jahre 1999 und 2000 durch die Annahme unrichtiger Schätzungsbescheide Umsatzsteuer 1998 in der Höhe von € 6.177,19, Umsatzsteuer 1999 € 1.143,51, Umsatzsteuer 2000 € 6.013,17 verkürzt und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs.1, 3 lit. a FinStrG bewirkt habe.

1 b) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuerjahreserklärungen eine Abgabenverkürzung für

Umsatzsteuer 1999 in der Höhe von € 16.969,09, Umsatzsteuer 2000 € 7.794,44, Umsatzsteuer 2001 € 5.329,31 versucht und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs.1, 3 lit. a iVm § 13 FinStrG bewirkt habe.“

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Juni 2006 hat das Finanzamt Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vorsätzlich als faktischer Machthaber der M.GesmbH

1) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für das Jahr 1998 durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen und für die Jahre 1999, 2000 und 2001 durch Nichtabgabe von Steuererklärungen und in der Folge durch Annahme von unrichtigen Schätzungsergebnissen Abgabenverkürzungen und zwar für

Umsatzsteuer 1998 in der Höhe von € 6.177,19, 1999 € 21.559,63, 2000 € 13.807,62 und 2001 € 5.329,32

und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe sowie

2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für 1/2002 bis 11/2002 in der Höhe von € 5.157,31 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe sowie

3) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von lohnabhängigen Abgaben für 2/98 bis 9/2002

Lohnsteuer € 2.053,01, DB € 3.356,10 und DZ € 372,88 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 8. Juli 2006, in welcher im Wesentlichen vorgebracht wird, dass die dem Verfahren zu Grunde liegenden Zuschätzungen darauf beruhten, dass den Prüfern die Buchhaltung nicht gefallen habe, da es keine doppelte Buchführung gegeben habe, sondern lediglich eine Einnahmen Ausgabenrechnung. Soweit der Bf. die Lohnverrechnung getätigt habe, sei ein

österreichisches Programm verwendet und die tatsächlichen Löhne auch verrechnet worden. Es seien weder Einnahmen verschleiert noch Löhne nicht versteuert worden.

Mit der Beschwerde brachte der Bf. einen Antrag auf Beistellung eines Verfahrenshelfers ein.

Am 25. November 2008 wurde von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder ein Verfahrenshelfer bestellt. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz legte die Akten am 26. Februar 2009 neuerlich vor.

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 § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1972 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

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 für die Jahre 1998 - 2001 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.

Mit Prüfungsbericht vom 19.12. 2002 wurde eine Betriebsprüfung für die Jahre 1998 bis 2001 abgeschlossen. Zur Buchhaltung stellte der Prüfer fest, dass die Grundaufzeichnungen seit Betriebsbeginn ausschließlich durch den Bf. geführt worden seien. Die Steuerberatungskanzlei Krebs habe für das Jahr 1998 die Buchhaltung und die Steuererklärungen gemacht. Der Bf. habe im Jahr 2001 die Buchungen für die Jahre 1999 und 2000 bis zur Saldenbilanz nachgeholt, wobei er für das Jahr 2000 eine Einnahmen Ausgabenrechnung erstellt und keinen Lohnaufwand angesetzt habe. Alle Buchungen seien gegen Bank erfolgt, unabhängig davon, ob die Zahlungen tatsächlich so ergangen seien. Die Buchhaltung 2001 sei laufend geführt worden. Für 2002 seien die Belege bis Juli verbucht worden. Ein Kassabuch sei nie geführt worden, der zum 31. Juli 2002 ausgewiesene Kassastand von € 30.407,56 nicht vorhanden gewesen.

Belege über die Losungsermittlungen lägen nicht vor, die Computer seien nicht installiert worden. Wie die Aufteilung hinsichtlich Verleih und Verkauf erfolgt sei, habe sich nicht klären lassen. Frau I.B. habe täglich telefonisch die Losungen mitgeteilt.

Das in der Bilanz ausgewiesene Darlehen des Bf. sei nicht als Einlage getätigt worden. Lediglich 1998 seien rund 1 Mio ATS aus einer Versicherungsvergütung über das Verrechnungskonto eingebracht worden.

Nach Angaben des Bf. habe die Gesellschaft im Zeitpunkt der Prüfung Lieferantenschulden von ca. 3.000.000,00 ATS, Bankschulden von ca. 500.000,00 ATS und Aktiva im Wert von maximal ca. 1.000.000,00 ATS gehabt.

Wegen der Mängel der Buchhaltung wurden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg ermittelt. Als Schätzungsmethode wurde die Erlösrechnung auf Grund der Lohnaufwendungen unter Berücksichtigung der Öffnungszeiten der einzelnen Videotheken gewählt.

An Hand der geleisteten Stunden der Dienstnehmer wurde mit einem geschätzten Stundenlohn von S 70 im Jahr 1998, S 75 im Jahr 1999 und S 80 in den Jahren 2000, 2001 und den Monaten 1-9/2002 ein Lohnaufwand kalkuliert und den bisher erklärten Beträgen gegenübergestellt. Diese Differenzen, ein jährlicher geschätzter Geschäftsführerbezug von S 60.000 und nicht nachgewiesene Einlagen (im Jahr 1998 im Ausmaß von S 410.000 und 1999 S 1.638.000) wurden als Umsatzzuschätzungen angesetzt und der Umsatzsteuer (20%) unterzogen.

Die geschätzten Lohnzahlungen wurden nach versteuert. Lohnsteuer (5%) DB (4,5 %) und DZ

Abgabe	1998	1999	2000	2001	1-9/02	Summe in ATS
L	2.100	4.550	2.100	11.550	7.950	28.250
DB	4.590	6.795	4.590	13.095	9.180	38.250
DZ	540,60	800,30	530,40	2.247,10	1.013,05	5.131.45

In Euro L 2.053,01, DB 3.356,10, DZ 377,88.

Zu den Gesellschaftsverhältnissen im Allgemeinen führt der Prüfer aus, dass die M.GesmbH am 7.1.1998 gegründet worden sei und als Unternehmenszweck den Betrieb von Videotheken habe. Zum 1.1.1998 seien drei Videotheken von dem Einzelunternehmen P. um brutto S 180.000 gekauft worden, wobei der Bf. nur 2 % der Gesellschaftsanteile gehalten habe und bis 12/99 mit seiner Gattin handelsrechtlicher Geschäftsführer gewesen sei. Im Dezember habe I.B. 88 % der Gesellschaftsanteile erworben und die Position der handelsrechtlichen Geschäftsführerin übernommen. Tatsächlich habe jedoch stets der Bf. die Geschäftsführung ausgeübt, er sei dazu auch von Frau I.B. bevollmächtigt worden.

Der Bf. wurde am 24. Oktober 2002 einvernommen und erklärte Geschäftsführer gewesen zu sein und ausschließlich selbst die Grundaufzeichnungen zu führen. Dieser Niederschrift sind auch die im Betriebsprüfungsbericht aufgelisteten Feststellungen zur Mangelhaftigkeit der Buchhaltung zu entnehmen.

Der Bf. gab an, dass die Videotheken in den Jahren 1998 bis 2000 von Montag bis Sonntag jeweils von 9.00 Uhr bis 23 Uhr und am Sonntag von 12.00 Uhr bis 22 Uhr geöffnet gewesen seien. Dann seien die Öffnungszeiten während der Woche auf 10 - 22 Uhr und am Sonntag auf 12 - 20 Uhr eingeschränkt worden.

In dieser Niederschrift sind auch die Zeiträume festgehalten in denen im Prüfungszeitraum an insgesamt neun verschiedenen Standorten Videotheken betrieben wurden.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 1998 wurde am 27. Jänner 2000 eingereicht und führte zu einer zu niedrigen Festsetzung vom 3. Februar 2000.

Wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen wurden am 14. Februar 2002 die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 1999 im Schätzungsweg ermittelt.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 1999 wurde am 15. Oktober 2002 nachgereicht und führte zu keiner Abgabefestsetzung.

Die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2000 wurden ebenfalls wegen Nichtabgabe der Jahreserklärungen geschätzt. Es erging am 14. Februar 2002 ein Schätzungsbescheid.

Auch für das Jahr 2001 wurden keine Jahreserklärungen eingebracht. Der Schätzungsauftrag vom 11. November 2002 führte zu einer ersten Abgabenfestsetzung im Rahmen der Betriebsprüfung.

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.

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.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Zunächst ist zur rechtlichen Würdigung zu ergänzen, dass im Einleitungsbescheid hinsichtlich des Jahres 1999 der Differenzbetrag zwischen dem Schätzungsbescheid und der Abgabenfestsetzung laut Betriebsprüfung erfasst ist. Dabei wurde jedoch übersehen, dass mit der verspätet eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung (5 Tage vor Prüfungsbeginn) eine Gutschrift in der Höhe von € 669,89 geltend gemacht wurde.

Mittels Voranmeldungen wurde eine Gutschrift von € 17.752,66 geltend gemacht, der Schätzungsbescheid vom 14. Februar 2002 setzte eine Gutschrift von € 726,73 fest und aus dem Bescheid vom 20. Dezember 2002 ergibt sich ein Nachforderungsbetrag von € 1.143,51.

Für das Jahr 2000 erging wegen Nichtabgabe der Jahresumsatzsteuererklärung am 14. Februar 2002 ein Schätzungsbescheid mit einer Gutschrift in Höhe von € 726,73, wobei zuvor mittels Voranmeldungen eine Gutschrift von € 8.521,17 geltend gemacht worden war.

Gegen den Schätzungsbescheid wurde Berufung erhoben, die jedoch mangels Vorlage einer Jahreserklärung zurückgewiesen wurde.

Mit Bescheid vom 20. Dezember 2002 wurde eine Nachforderung von € 6.013,17 festgesetzt.

Für das Jahr 2001 erging am 11. November 2002 ein Schätzungsauftrag. Die Festsetzung der Jahresumsatzsteuer 2001 erfolgte nach den Feststellungen der Betriebsprüfung mit Bescheid vom 20. Dezember 2002. Mittels Umsatzsteuervoranmeldungen wurde eine Gutschrift in der Höhe von € 9.461,20 geltend gemacht, die Festsetzung wurde mit € 4.131,89 vorgenommen.

Für den Voranmeldungszeitraum 1-9/2002 wurde nach der Umsatzsteuernachschau am 20. Dezember 2002 eine Festsetzung mit € 2.422,39 vorgenommen.

Für die Monate Oktober und November 2002 wurde am 7. Februar 2003 ein Festsetzungsbescheid mit einer Zahllast von € 5.650,00 erlassen. Der dagegen gerichteten Berufung wurde stattgegeben und die Zahllast auf € 2.734,91 reduziert.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2002 wurde wiederum nicht zu dem gesetzlich vorgesehenen Termin eingereicht, weswegen die Besteuerungsgrundlagen zunächst im Schätzungsweg ermittelt wurden. Der Richtigkeit der im Berufungsweg nachreichten Jahreserklärung wurde jedoch dann Glauben geschenkt und die Besteuerungsgrundlagen mittels Berufungsvorentscheidung antragsgemäß festgesetzt.

Der strafbestimmende Wertbetrag zur Umsatzsteuer stellt sich daher nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz wie folgt da.

1998: € 6.177,19 Verdacht der vollendeten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1, 3 lit. a FinStrG.

1999: Hinsichtlich des Differenzbetrages zwischen den eingebrachten Voranmeldungen und dem Schätzungsbescheid (€ 17.025,93) liegt der Versuch einer Abgabenhinterziehung vor, wobei die Einreichung der Jahreserklärung mit einer geringeren Gutschrift als der Schätzungsbescheid festgesetzt hat, einen teilweisen Rücktritt vom Versuch darstellt (€ 56,84), somit verbleibt ein Betrag von € 16.969,09 nach § 33 Abs.1, 3 lit. a i. V. 13 FinStrG

und der übersteigende Betrag nach der Betriebsprüfung € 1.143,51 als vollendete Hinterziehung nach § 33 Abs.1, 3 lit. a FinStrG.

2000: Der Differenzbetrag zwischen den geltend gemachten Gutschriften laut Umsatzsteuervoranmeldungen und der Schätzung durch das Team stellt wiederum eine versuchte Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a i. V. 13 FinStrG dar (€ 7.794,44) und der Differenzbetrag zwischen der Schätzung und der Zahllast laut Betriebsprüfung (€ 6.013,17) eine vollendete Abgabenhinterziehung.

2001 Die Nachforderung nach der Betriebsprüfung in Höhe von € 5.329,31 stellt eine versuchte Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a i. V. 13 FinStrG dar.

2002 Verdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, da die Einreichung einer richtigen Jahreserklärung als Rücktritt vom Versuch angesehen werden müsste, sollte der Bf. auf Grund des Prüfungsabschlusses vor dem Termin zur Einreichung einer Jahreserklärung eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer überhaupt für ernstlich möglich gehalten haben können.

Der Verfahrenshelfer erstattete am 23. März 2009 eine Stellungnahme und brachte vor, dass ihm im Zuge seiner Akteneinsicht bei der Finanzstrafbehörde erster Instanz Abschriften der Bescheide jedoch kein Prüfungsbericht ausgehändigt worden seien. Nach den Ausführungen des Bf. seien die Zuschätzungen nicht durch Feststellungen der amts handelnden Betriebsprüfer (Feststellen des wahren Sachverhaltes durch Erforschung der materiellen Wahrheit) zu Stande gekommen, sondern seien quasi eine Bestrafung des Bf. dafür gewesen, dass er keine Unterlagen vorlegen konnte. Bei einem Finanzstrafverfahren dürften Feststellungen der Betriebsprüfung nicht einfach übernommen werden, es handle sich um ein völlig unabhängiges Verfahren. Nach den Feststellungen des Bf. sei ein Deal mit der Betriebsprüfung abgeschlossen worden, der finanzstrafrechtlich irrelevant sei und keine Rechtsgrundlage darstelle. Auch die Ergebnisse der Lohnsteuerprüfung basierten auf willkürlichen Annahmen von Gehältern. Zur Ergänzung der Beschwerde benötige der Verfahrenshelfer die Berechnungsgrundlagen zur Abgabennachforderung und den vollständigen Betriebsprüfungsbericht.

Mit Begleitschreiben vom 30. März 2009 wurde dem Verfahrenshelfer eine Kopie des Betriebsprüfungsberichtes übermittelt und eine Frist zu einer weiteren Stellungnahme binnen zwei Wochen nach Erhalt der Unterlagen eingeräumt. Zur Rechtsansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz wurde ihm zudem mitgeteilt, dass teilweise lediglich der Verdacht hinsichtlich einer versuchten Abgabenhinterziehung vorliege und sich der strafbestimmende Wertbetrag für 1999 nur auf € 18.112,60 belaufe sowie, dass die Kalkulationen auf Angaben des Bf. zu den Öffnungszeiten der Videotheken beruhten und

seinen Einwänden im Zuge der Prüfung insoweit nachgekommen worden sei, als die Stundensätze von zunächst angenommenen S 100,00 auf niedrigere vor den Prüfungszeitraum abgestufte Stundensätze reduziert worden seien.

Am 15. April 2009 erstattete der Verfahrenshelfer eine weitere Stellungnahme und führte ergänzend aus, dass die Hinzuschätzung der Geschäftsführerbezüge nicht nachvollzogen werden könne. I.B. sei handelsrechtliche und gewerberechtliche Geschäftsführerin gewesen, habe aber laut Betriebsprüfungsbericht diese Position nur zum Schein gehabt, daher sei der Ansatz eines Geschäftsführerhonorars nicht gerechtfertigt, noch dazu wo trotz Hinzuschätzung dennoch Verluste erzielt worden seien. Somit seien die Geschäftsführerhonorare niemals erzielt worden, die Hinzurechnung von S 285.000,00 unrichtig. Bei den hinzugeschätzten Löhnen gelte dies ebenso. Hier sei aber anzunehmen, dass es auch geringfügig Beschäftigte gegeben habe, wobei hier natürlich keine Sozialversicherungsbeiträge angefallen seien. Die Lohnnebenkosten seien demnach zu hoch angesetzt worden. Der Bf. sage aus, dass er und seine Lebensgefährtin in der Videothek tätig gewesen seien, damit wäre in etwa die Hälfte der Personalkosten in Abzug zu bringen (ATS 283.000,00). Trotz Hinzuschätzungen ergebe sich ein negatives betriebliches Ergebnis, sodass auch unternehmerische Fehlleistungen vorlägen (Anschaffung eines Computers ohne Software) und nicht ausschließlich der Wille, Einnahmen dem Finanzamt vorzuenthalten. Daher liege nach Ansicht des Verfahrenshelfers nicht eine Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG sondern bloß fahrlässige Abgabenverkürzung vor.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz wurde mit Schreiben vom 21. April 2009 zur Wahrung des Parteiengehörs über den Inhalt der Stellungnahmen des Verfahrenshelfers informiert.

Sie verzichtete mit Schreiben vom 23. April 2009 auf eine weitere Stellungnahme.

Zu dem Einwand des Verfahrenshelfers, dass die Gattin des Bf. ebenfalls in den Videotheken gearbeitet habe, ist aus der Niederschrift vom 24. Oktober 2002 mit dem Bf. zu ergänzen, dass die geleisteten Stunden in der dort aufscheinenden Berechnung zunächst mit 1998 16.300 Stunden, 1999 22.300 Stunden, 2000 26.268 Stunden, 2001 24.566 Stunden und 1-9/2002 13.494 Stunden angegeben wurden, wobei zur Berechnung der „Dienstnehmerstunden“ jeweils ein Abschlag von 5.000 (2002 4.000) vorgenommen und dies mit „z.B. Stunden Frau S.“ bezeichnet wurde. In der Berechnung der Nachforderung im Betriebsprüfungsbericht scheinen nur folgende Stunden für Dienstnehmer auf: 1998 7.147, 1999 9.800, 2000 13.605, 2001 8.869, 1-9/2002 3.951, daraus folgt, dass dieser Einwand bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens Berücksichtigung gefunden hat.

Im Arbeitsbogen 101071/02 erliegt zudem eine Umsatzzuschätzungsberechnung mit dem Ansatz eines Geschäftsführerhonorars von S 150.000 / Jahr (2002 112.500) und eine

Nachforderungsberechnung hinsichtlich der Lohnabgaben mit ca. 20 Mal so hohen Werten wie sie letztlich im Prüfungsbericht aufscheinen. Der im Prüfungsbericht aufscheinende Geschäftsführerbezug von ATS 5.000,00 pro Monat stellt erfahrungsgemäß keine realistische Entlohnung für eine Vollbeschäftigung dar. Demnach wurde auch in diesem Punkt dem Parteienvorbringen Glauben geschenkt, dass die Geschäftsführerin nicht tatsächlich die Leitung des Unternehmens überhatte, jedoch fungierte sie zudem als gewerberechtliche Geschäftsführerin und hat wie oben aus dem Prüfungsbericht zitiert wird, „täglich die Lösungen telefonisch mitgeteilt“, demnach mag dieses angenommene bescheidene Gehalt wohl ihren Arbeitsleistungen entsprechen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Abs. 3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Hiezu ist zunächst festzustellen, dass nach der Rechtsprechung des OGH eine in § 184 BAO statuierte Schätzung grundsätzlich ein zur Wahrheitsfindung auch im strafgerichtlichen Verfahrens taugliches Beweismittel ist. Ein Verbot einer derartigen Erkenntnisgewinnung würde zu dem unhaltbaren Ergebnis führen, dass die Unterlassung einer nachvollziehbaren Buchführung jegliche strafgerichtliche Sanktionierung verhindern könnte. Gerade das Fehlen jeglicher brauchbarer Unterlagen zwingt die Finanzbehörden, die fiskalisch relevanten Vorgänge auf andere Weise zu rekonstruieren, also zu schätzen.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar grundsätzlich die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. (VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Dass Betriebsprüfungsberichte schon ihrer Funktion wegen grundsätzlich nicht dazu geeignet sein könnten, ausreichende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens darzustellen, trifft nicht zu. Solche Berichte enthalten Wahrnehmungen der Prüfungsorgane über Sachverhalte und Vorgangsweisen des Abgabepflichtigen, aus denen sich im Einzelfall durchaus ableiten lassen kann, dass Grund zur Annahme besteht, der Abgabepflichtige habe

seine abgabenrechtlichen Anzeigepflichten, Offenlegungspflichten 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 ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden haben müsse. Ob die Ausführungen eines Betriebsprüfungsberichtes eine solche die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Abgabepflichtigen tragende Annahme zulassen oder andernfalls die Annahme eines die Einleitung eines Strafverfahrens rechtfertigenden Tatverdachtes weitergehender Begründungen im Einleitungsbescheid bedarf, ist eine nach Maßgabe des Inhaltes der Ausführungen im Prüfungsbericht im Einzelfall zu beurteilende Frage (VwGH 98/13/0160, 2002/06/26)

Auch Schätzungen der Abgabenbemessungsgrundlagen können die Grundlage für die Feststellung einer Abgabenhinterziehung bilden. Doch kann eine Abgabenhinterziehung nur dann angenommen werden, wenn sich auf Grund entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann (vgl. die Judikatur des VwGH und des OGH zusammenfassend Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 33, Tz. 24) (VwGH 2006/15/0359, 2008/09/24).

Die Schätzung der Abgabenbehörde stellt somit eine qualifizierte Vorprüfung dar. Den im Beschwerdeverfahren vorgebrachten Einwendungen gegen die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages wurde bereits im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung Rechnung getragen.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist daher zu dem Schluss gekommen, dass es der Bf. unterlassen hat entsprechende Buchhaltungsaufzeichnungen zu führen, die die Behörde in die Lage versetzt hätten die Richtigkeit seines Rechenwerkes zu überprüfen. Die Behörde war somit gezwungen an Hand der von ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen und seinen Angaben eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen vorzunehmen. Bei der weitestgehenden Negierung steuerlicher Verpflichtungen, Nichtführung entsprechender Aufzeichnungen zur Umsatzerzielung und von Lohnkonten und Nichteinreichung von Jahressteuererklärungen und der Höhe der dadurch verkürzten Beträge muss der Bf. die Abgabenverkürzungen bedacht haben. Es liegt somit der begründete Tatverdacht vor, dass der Bf. die Abgabenverkürzungen für gewiss gehalten hat. Ein lediglich fahrlässiges Vorgehen, wie vom Verfahrenshelfer zuletzt unterstellt, kann in dieser Einlassung zu steuerlichen Belangen nicht erblickt werden.

Die Beschwerde war spruchgemäß abzuweisen und der Spruch des Einleitungsbescheides zu ergänzen.

Ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass es bei der gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffenden Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde einzig und allein darum ging, zu beurteilen, ob die Gesamtheit der bisherigen Verfahrensergebnisse den Verdachtsausspruch hinsichtlich einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 FinStrG gegen den Bf. zu begründen vermag. Ob der Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Strafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, der Bf. habe die ihm zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt dem nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden Untersuchungsverfahren nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten, in dessen Verlauf dem Bf. ausreichend die Möglichkeit eingeräumt werden wird, zu den Ergebnissen des Untersuchungsverfahrens Stellung zu nehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. April 2009