



## **Beschwerdeentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen P.T., (Bf.) vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand, 7100 Neusiedl, Franz- Liszt- Gasse 25-27, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 31. Oktober 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch HR Dr. Günther Kruisz, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Oktober 2007, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 8. Oktober 2007 hat das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsreich des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vorsätzlich a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2002 bis 2005 eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, und zwar an

Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 5.293,43, Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.725,00, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.740,00, Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 1.710,00

EST 2003 in Höhe von € 545,67, EST 2004 in Höhe von € 11.481,92, EST 2005 in Höhe von € 2.422,63 bewirkt und

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von USt 1-9/2006 in Höhe von € 1.349,99 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs.1 und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 31. Oktober 2007, in welcher vorgebracht wird, dass in dem Unternehmen des Bf. eine Betriebsprüfung für die Wirtschaftsjahre 2002 bis 2005 und eine Umsatzsteuernachschaufür 1-9/2006 abgehalten worden sei.

Der Betriebsprüfer habe die „ACL- Tageslosungsanalyse“ verwendet und unter TZ 3 des Prüfungsberichtes festgestellt, dass sich ein unplausibles Bild hinsichtlich der Ziffernstruktur ergebe. Eine Kalkulationsdifferenz liege in keinem der geprüften Jahre vor, die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages sei aus verfahrensökonomischen Gründen nicht bekämpft worden. Die Verhängung eines Sicherheitszuschlages stelle auch nach Judikatur des UFS, Außenstelle Wien, keine taugliche Basis für den Nachweis einer Abgabenhinterziehung dar.

Zudem werde angemerkt, dass in den Vorprüfungen für die Zeiträume 1993 bis 1995 und das Wirtschaftsjahr 1996 keinerlei Feststellungen zu einer Nichtordnungsmäßigkeit der Buchhaltung getroffen worden seien und diese Prüfungen nicht zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen geführt haben.

Eine strafrechtliche Verfolgung des Bf. erscheine nicht als gerechtfertigt, daher werde die Einstellung des Verfahrens (gemeint ist offensichtlich die Aufhebung des Einleitungsbescheides) 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 § 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 § 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 hat die Feststellungen der Betriebsprüfung, die im Bericht vom 11. Dezember 2006 dokumentiert sind, zum Anlass genommen, 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.

Unter Tz 3 des Prüfungsberichtes wird ausgeführt, dass im Unternehmen Tageslosungen durch Kassasturz ermittelt werden. Unterlagen über die Losungsermittlung seien bei Prüfung nicht vorgelegen, der Prüfer habe Excellisten mit zusammengefassten Losungen erhalten. Für den Teilbetrieb „Pizzaservice“ seien trotz vorhandener Registrierkassen keine Kassastreifen einzusehen gewesen. Für den Bereich der Cafeteria habe es erst im Nachschauzeitraum 2006 eine Registrierkassa gegeben, wobei die Kassastreifen jedoch nicht mit den verbuchten Erlösen in Einklang gestanden seien. Aus der Erlösermittlung mittels Kassasturzes in Verbindung mit der nicht beantragten Trennung der Entgelte gemäß § 18 Abs. 7 UStG ergebe sich, dass eine Minderung der Erlöse sehr leicht möglich sei.

Es seien jeweils im Unternehmen die Basisdaten festzuhalten und vorzulegen, dies sei jedoch in diesem Fall unterblieben, da Registrierkassenstreifen nicht aufbewahrt und zur rechnerischen Überprüfung der Losungen des Unternehmens zur Verfügung gestellt worden seien.

Der Prüfer habe die im Unternehmen ermittelten Losungen einer Endziffernanalyse unterzogen und auf das Vorkommen von Mehrfachlosungen untersucht. Die Auswertung habe ergeben, dass Endziffern nicht in der zu erwartenden Wahrscheinlichkeit vorgekommen seien und Mehrfachlosungen zu verzeichnen waren.

Dieser Umstand habe zu einer Zuschätzung in Form eines Sicherheitszuschlages von 3 % geführt, wobei jeweils zu 50 % von Umsätzen mit dem Normalsteuersatz und zu 50% von Umsätzen mit dem begünstigten Steuersatz von 10 % ausgegangen worden sei.

Diese Schätzungsparameter wurden auf den Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 und den Umsatzsteuernachschaizeitraum 2006 angewendet.

Unter Tz 6 des Prüfungsberichtes wird zu der Schätzung der Umsätze für das Jahr 2002 neben der Verhängung des Sicherheitszuschlages ausgeführt, dass die Verteilung der Umsätze gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 erfolgt sei, die Umsätze mit dem Normalsteuersatz 63 % und die Umsätze mit dem begünstigten Steuersatz 37 % des Gesamtumsatzes betragen hätten.

Die Verteilung der Umsätze laut Prüfung erbringe jedoch einen Anteil von 49 % für Umsätze mit dem Normalsteuersatz und von 51 % für Umsätze mit dem begünstigten Steuersatz.

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.*

*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.*

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz lässt der von der Betriebsprüfung festgestellte, nach der Lebenserfahrung in Hinterziehungsfällen eher unüblich geringe Verkürzungsfaktor von 3% des Umsatzes berechtigte Zweifel am Vorliegen einer vorsätzlichen

Abgabenverkürzung aufkommen. Es liegt keine strafrechtlich relevante Umsatzzuschätzung sondern lediglich die Verhängung eines Sicherheitszuschlages vor.

Ein pauschaler Sicherheitszuschlag ist von den Unsicherheitsmerkmalen einer notwendigerweise groben Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gekennzeichnet. Er kann daher für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens nicht als taugliche Basis für den Nachweis einer Abgabenverkürzung durch den Bf. angesehen werden. Für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung ist es vielmehr erforderlich, den Nachweis zu erbringen, aufgrund welcher Tathandlungen welche betraglich genau bestimmbaren Verkürzungen an Einkommens- und Umsatzsteuer erfolgt sind.

Ein derartiger Nachweis kann im gegenständlichen Fall nicht erbracht werden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Dezember 2008