



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Strafsenat 1

GZ. FSRV/0022-L/03

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied Mag. Gerda Pramhas des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen der Bf., vertreten durch Dr. Axel-Hans Werner, wegen Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 2. April 2003 gegen den Bescheid vom 4. März 2003 des Finanzamtes Braunau über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides hinsichtlich Faktum a) bb) wie folgt abgeändert:

Gegen den Bf. wird das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes eingeleitet, er habe als Geschäftsführer der I KEG vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis März, Mai, Juni und August 1998, Jänner bis Dezember 1999, Jänner, Februar, April, Juli, September und Oktober 2000, Jänner bis November 2001 sowie Jänner bis September 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer von insgesamt 19.724,34 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Der bekämpfte Einleitungsbescheid wird insofern gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG aufgehoben, als in diesem der Vorwurf erhoben wird, der Bf. habe als Geschäftsführer der I KEG vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Monate April und Juli 1998 sowie März, Mai, Juni und August 2000 Verkürzungen an Umsatzsteuer bewirkt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4. März 2003 hat das Finanzamt Braunau als Finanzstraßbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur Str.Nr. 41/2002/00159-001 ein finanzstraßbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau vorsätzlich

a) als Geschäftsführer der I KEG für

aa) die Jahre 1994 bis 1996 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht Ausgaben zu Unrecht als betrieblich veranlasst abgesetzt (Tz 15 bis 17 Bp-Bericht) und dadurch eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von 2.978,00 € (entspricht gerundet 40.981,00 S) sowie an Einkommensteuer betreffend Dr. GA und BA in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und

bb) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis Juli 1998, Jänner bis Dezember 1999, Jänner bis Oktober 2000, Jänner bis Dezember 2001 sowie Jänner bis September 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer von insgesamt 18.702,00 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

b) als Einzelunternehmer für die Jahre 1994 bis 1996 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht Ausgaben zu Unrecht als betrieblich veranlasst abgesetzt (Tz 14 bis 17 Bp-Bericht) und dadurch eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von 1.140,00 € (entspricht gerundet 15.687,00 S) und an Einkommensteuer in noch zu bestimmender Höhe bewirkt.

Er habe hiedurch zu Faktum a) aa) und b) ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu Faktum a) bb) ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 2. April 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Zum angeführten Bp-Bericht, Tz 15, die I KEG betreffend sei festzuhalten, dass eine Berufung anhängig sei. Eine Aussage darüber, dass es hier überhaupt zu einer Abgabenverkürzung gekommen sei, könne noch nicht endgültig getroffen werden. Hinsichtlich der Tz 16 handle es sich eindeutig um Werbeaufwendungen, die nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht eindeutig dem Betrieb zuzuordnen gewesen seien. Keinesfalls handle es sich hiebei, wie im bekämpften Bescheid angeführt, um private Aufwendungen. Diese Feststellungen seien daher zur Gänze nicht strafrechtlich vorwerfbar. Zur Tz 17 sei festzuhalten, dass es sich um Kleidungsstücke handle, die selbstverständlich auch im betrieblichen Bereich verwendet worden seien, wobei eine private Mitverwendung jedoch nicht auszuschließen sei, weshalb sie dem Aufteilungsverbot gemäß aus der Gewinnermittlung auszuscheiden gewesen seien. Keinesfalls handle es sich jedoch auch hier um Aufwendungen, die von vornherein ausschließlich dem privaten Bereich zuzuordnen seien. Für die Tz 14 des Bp-Berichtes den Bf. betreffend gelte das vorstehend Angeführte

sinngemäß. Die zur Tz 15 eingebrachte Berufung sei ebenfalls noch unerledigt, sodass eine abschließende Beurteilung nicht getroffen werden könne. Zu den in Tz 16 getroffenen Feststellungen sei zuzugestehen, dass hier versehentlich private Aufwendungen Aufnahme in die betriebliche Rechnungslegung gefunden hätten und der Bf. diesbezüglich geständig sei. Zu den Voranmeldungen die I KEG betreffend sei festzuhalten, dass auch diesbezüglich die Feststellungen des Finanzamtes zutreffend seien. Nur für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2001 sei auf Grund der zwischenzeitig eingereichten Abgabenerklärungen die Bemessungsgrundlage von 40.532,00 S auf 7.236,00 S zu reduzieren. Wegen des derzeit noch offenen Berufungsverfahrens werde beantragt, der Beschwerde bis zur Beendigung des Rechtsmittelverfahrens aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. Darüber hinaus werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie die Zuständigkeit durch den Senat beantragt.

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, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe 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.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen.

Demnach genügt es, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht, das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen, weil diese Aufgabe dem Untersuchungsverfahren zukommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus.

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

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

Im konkreten Beschwerdefall ist der Bf. sowohl als Arzt tätig als auch an der I KEG als persönlich haftender Gesellschafter beteiligt. Kommanditistin ist BA, die Gattin des Bf. Sowohl bei der I KEG als auch beim Bf. selbst wurde im Jahr 1999 eine Prüfung der Aufzeichnungen betreffend die Jahre 1994 bis 1996 bzw. den Umsatzsteuernachschauzeitraum Jänner 1997 bis August 1998 durchgeführt (Bericht vom 16. August 1999 betreffend die I KEG, AB-Nr. X und Bericht vom 16. August 1999 betreffend den Bf., AB-Nr. Y). Weiters wurde bei der I KEG für den Zeitraum Dezember 1999 bis Oktober 2000 eine UVA-Prüfung (Niederschrift vom 1. Februar 2001) und für den Zeitraum Jänner bis November 2001 und Jänner bis September 2002 eine USO-Prüfung (Niederschrift vom 21. November 2002) vorgenommen.

Im Zuge einer strafrechtlichen Würdigung der Prüfberichte wurden nachfolgende Prüfungsfeststellungen als strafrechtlich relevant erachtet:

1) **I KEG** (Bericht vom 16. August 1999, Niederschriften vom 1. Februar 2001 und vom 21. November 2002):

Zu Tz 15: Anlässlich der Prüfung wurde festgestellt, dass in den gebuchten geringwertigen Wirtschaftsgütern Aufwendungen für Ausstattungsgegenstände enthalten waren, die nach Ansicht des Prüfers nicht überwiegend betrieblich genutzt wurden. Darüber hinaus wurden in den Rechnungen teilweise Sammelbezeichnungen wie beispielsweise "Geschenkartikel" verwendet, welche nach dem UStG einen Vorsteuerabzug ausschließen. Die durch den Prüfer vorgenommene Aufwandskürzung betrug im Jahr 1994 48.665,00 S, die darauf entfallende zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuer 9.733,00 S, im Jahr 1995 15.442,00 S (Vorsteuer: 3.088,53 S) und im Jahr 1996 22.705,00 S (Vorsteuer: 4.541,10 S).

Zu Tz 16: Im gebuchten Werbeaufwand waren Rechnungen für nicht näher beschriebene Gasthausbesuche, Weineinkäufe bei Weinhändlern, u.ä. enthalten. Diese Aufwendungen qualifizierte der Prüfer als nicht abzugsfähigen Aufwand im Sinne des § 20 EStG und rechnete für 1994 einen Betrag von 40.000,00 S, für 1995 einen Betrag von 45.000,00 S und für 1996

einen Betrag von 25.000,00 S zu. Die daraus resultierende Vorsteuerkürzung betrug im Jahr 1994 5.000,00 S, im Jahr 1995 6.000,00 S und im Jahr 1996 4.000,00 S.

Zu Tz 17: Bei dem als Arbeitskleidung geltend gemachten Aufwand handelte es sich um in Boutiquen und Modegeschäften gekaufte Kleidung des täglichen Bedarfs. Der Prüfer nahm eine Aufwandskürzung von 22.618,00 S (Vorsteuer: 4.523,50 S) für 1994, von 10.685,00 S (Vorsteuer: 2.137,00 S) für 1995 und 9.797,00 S (Vorsteuer: 1.959,33 S) vor.

Erst bei der Schlussbesprechung am 10. August 1999 erstattete der Bf. Selbstanzeige betreffend die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis Dezember 1998. Da Prüfungsbeginn für die Jahre 1994 bis 1996 einschließlich der Umsatzsteuernachschau für Jänner 1997 bis August 1998 der 2. November 1998 war, erfolgte die Selbstanzeige für die Monate Jänner bis August 1998 jedenfalls verspätet im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG. Die vorgelegten Voranmeldungen wiesen nachstehende Vorauszahlungen auf: 9.027,00 S für Jänner, 14.839,00 S für Februar, 24.530,00 S für März, 19.583,00 S für Mai, 18.839,00 S für Juni und 22.505,00 S für August. Hingegen ergab sich für April ein Überschuss von 5.935,00 S und für Juli ein Überschuss von 1.772,00 S.

Für die Monate Jänner bis Dezember 1999 und Jänner bis Oktober 2000 wurde zwar rechtzeitig zu Beginn der UVA-Prüfung am 8. Jänner 2001 Selbstanzeige erstattet, doch wurden die Beträge, für deren Entrichtung eine Nachfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO bis zum 9. März 2001 eingeräumt worden war, erst verspätet am 25. April 2001 entrichtet, sodass auch dieser Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen war.

Im Zuge der Umsatzsteuerjahresveranlagung für das Jahr 1999 (Bescheid vom 13. März 2003) ergab sich eine im Vergleich zur nicht strafbefreiend wirkenden Selbstanzeige verminderte Zahllast von insgesamt 103.440,00 S (7.517,28 €), welche als strafbestimmender Wertbetrag in den Einleitungsbescheid aufgenommen wurde.

In den Voranmeldungen für das Jahr 2000 wurden nachfolgende Vorauszahlungen deklariert: 5.099,00 S für Jänner, 1.911,00 S für Februar, 3.010,00 S für April, 2.842,00 S für Juli, 1.222,00 S für September und 3.676,00 S für Oktober. Die Voranmeldungen für die Monate März, Mai, Juni und August wiesen dagegen Überschüsse von 1.220,00 S, 2.017,00 S, 1.305,00 S und 1.818,00 S auf.

Im Zuge der Jahresumsatzsteuerveranlagung für das Jahr 2000 (Bescheid vom 13. März 2003) ergab sich eine Restschuld von 43.604,00 S (3.168,83 €), welche ebenfalls als Selbstanzeige zu werten war und der, da sie innerhalb der gewährten Zahlungsfrist 22. April 2003 entrichtet wurde, strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen war.

Zu Beginn der USO-Prüfung im November 2002 wurde wiederum rechtzeitig Selbstanzeige erstattet, welche die Monate Jänner bis November 2001 und Jänner bis September 2002 umfasste. Aus den vorgelegten Unterlagen ergab sich für Jänner bis November 2001 eine Gutschrift von 8.070,00 S und für Jänner bis September 2002 eine Zahllast von 1.583 €. Erst in der Berufung gegen die seitens der Betriebsprüfung vorgenommenen Zuschätzungen (siehe Anlage 1 zur Niederschrift vom 21. November 2002) wurde die Zahllast für Jänner bis November 2001 mit 40.532,00 S (2.945,58 €) und für Jänner bis September 2002 mit 1.609,28 € bekannt gegeben. Die von der Selbstanzeige nicht umfassten Beträge von 40.532,00 S für Jänner bis November 2001 und 26,00 € für Jänner bis September 2002 waren daher in das Finanzstrafverfahren einzubeziehen.

2) **GA** (Bericht vom 19. August 1999):

Zu Tz 14: Gasthausrechnungen, Weineinkäufe und sonstige Geschenkartikel wurden als Werbeaufwand abgesetzt, obwohl diese Aufwendungen nach Ansicht des Prüfers zum Teil als privat veranlasst anzusehen waren. Der gebuchte Aufwand wurde daher 1994 netto um einen Betrag von 1.900,00 S, 1995 um einen Betrag von 3.500,00 S und 1996 um einen Betrag von 6.250,00 S gekürzt. Die Vorsteuer kürzte der Prüfer 1994 um 280,00 S, 1995 um 450,00 S und 1996 um 1.250,00 S.

Zu Tz 15: Rechnungen für ein im Privatvermögen befindliches Wohnmobil wurden als betrieblich verbucht. Der Prüfer nahm aus diesem Anlass für das Jahr 1994 eine Aufwandskürzung von 9.536,00 S und für 1995 eine Kürzung von 9.249,00 S vor; die Vorsteuer wurde dementsprechend um 1.907,00 S bzw. 1.850,00 S gekürzt.

Zu Tz 16: Wegen der in den betrieblich veranlassten Instandhaltungsaufwendungen enthaltenen, jedoch ganz oder teilweise der Privatsphäre zugehörenden Rechnungen nahm der Prüfer für 1994 eine Aufwandskürzung von 29.794,00 S und eine Vorsteuerkürzung von 5.959,00 S vor. In der Stellungnahme zu der gegen diesen Punkt eingereichten Berufung legte der Prüfer aber dar, dass richtigerweise von einer Aufwandskürzung von 26.794,00 S und einer Vorsteuerkürzung von 5.359,00 S auszugehen sei.

Zu Tz 17: Bei dem als Arbeitskleidung geltend gemachten Aufwand handelte es sich um keine spezifische Arztkleidung, sondern um in Boutiquen und Modegeschäften gekaufte Kleidung. Der Prüfer nahm aus diesem Grund für 1995 eine Zurechnung von 19.391,00 S und für 1996 eine Zurechnung von 3.569,00 S vor und kürzte die Vorsteuer um 3.878,00 S bzw. 714,00 S.

Sowohl gegen die nach den abgabenbehördlichen Prüfungen abgeänderten Bescheide über die Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1994 bis 1996 als auch gegen die

Umsatzsteuerbescheide 1994 bis 1996 betreffend die I KEG und den Bf. selbst sowie die Einkommensteuerbescheide 1994 bis 1996 betreffend den Bf. und BA wurden Rechtsmittel eingebracht, die derzeit noch unerledigt sind, sodass diese Bescheide nicht in Rechtskraft erwachsen sind.

Die I KEG betreffend wurden im Wesentlichen die Prüfungsfeststellungen zu den Tz 15, 19 und 20 bekämpft, den Bf. betreffend im Wesentlichen Feststellungen zu den Tz 13, 15, 16, 24 und 25, wobei die ebenfalls in der Tz 15 erfasste, als strafrechtlich relevant erachtete Aufwandskürzung hinsichtlich eines im Privatvermögen befindlichen Wohnmobils nicht vom (abgabenrechtlichen) Berufungsbegehren erfasst ist. Zur Tz 16 konnte, wie oben angeführt, bereits ein Einverständnis über die Höhe des anzusetzenden Betrages erzielt werden, wobei der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde zugesteht, hier versehentlich private Aufwendungen als betrieblich veranlasst deklariert zu haben, sodass auch diesbezüglich der Vorwurf vorsätzlichen Handelns bestritten bleibt.

Beschwerdegegenständlich sind somit im Ergebnis die Fakten a) aa) und b) des Bescheidspruches sowie Faktum a) bb) hinsichtlich des Zeitraumes Jänner bis Dezember 2001.

Grundsätzlich ist darauf hinzuweisen, dass es nicht darauf ankommt, ob die nach einer abgabenbehördlichen Prüfung erlassenen Abgabenbescheide im Zeitpunkt der Erlassung des Einleitungsbescheides bereits rechtskräftig waren oder nicht (VwGH 15.2.1994, 90/14/0243). Beide Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes verneinen zudem die Bindung der Finanzstrafbehörde selbst an rechtskräftige Abgabenbescheide. Der Inhalt eines Abgabenbescheides ist weder hinsichtlich der Sachverhaltsannahme noch hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung Gegenstand einer Bindung für die Abgabenstrafbehörde (Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Band II, § 123 Tz 6, mit Judikaturnachweisen).

Der Gegenstand eines Einleitungsbescheides besteht nicht in der Feststellung der Tat, sondern in der Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Verdächtige könnte ein Finanzvergehen begangen haben. Das Untersuchungsverfahren nimmt erst mit der Einleitung des Finanzstrafverfahrens seinen Gang. Darüber hinaus bedarf es im Einleitungsbescheid noch nicht der Angabe des konkreten, verkürzten Abgabenbetrages.

Dem Einwand des Bf., für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2001 sei auf Grund der mittlerweile eingereichten Abgabenerklärung die Bemessungsgrundlage von 40.532,00 S auf 7.236,00 S zu reduzieren, ist zu entgegnen, dass die Umsatzsteuerveranlagung für das Jahr 2001 bis dato (Stand 18. August 2003) nicht durchgeführt worden ist und, sofern die

Verbuchung der reduzierten Jahresumsatzsteuer tatsächlich erfolgt, das diesbezügliche Vorbringen des Bf. im weiteren Verfahren entsprechend gewürdigt werden wird.

Zu den im Spruch des Einleitungsbescheides zu Faktum a) bb) angeführten Zeiträumen "1-7/1998" und "1-12/2001" ist anzumerken, dass die Erstbehörde, wie auch der Bescheidbegründung zu entnehmen ist, irrtümlich einerseits den Zeitraum "1-7/1998" anstatt "1-8/1998" angeführt hat, andererseits den Zeitraum "1-12/2001" anstatt "1-11/2001", wie sich dies sowohl aus dem Prüfungsauftrag als auch der Berufung vom 23. Jänner 2003 ergibt, worin der Bf. die Zahllast für den Zeitraum Jänner bis November 2001 mit 40.532,00 S (2.945,58 €) bekannt gegeben hat. Die Zeiträume waren insoweit zu modifizieren; eine betragliche Auswirkung war damit nicht verbunden.

Der Begriff der Verkürzung umfasst grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit. Eine Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gilt bei Selbstberechnungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bereits dann bewirkt (objektive Deliktvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden. Eine Kompensation einer Abgabenverkürzung mit einer Abgabemehrleistung in einem anderen Zeitraum ist daher nicht zulässig (Saldierungsverbot).

Der Aktenlage ist zu entnehmen, dass die Beträge für die Zeiträume Jänner bis August 1998 und Jänner bis Oktober 2000 jeweils die saldierten Beträge zwischen den festgestellten Vorauszahlungen und Überschüssen darstellen (vgl. die Voranmeldungen für Jänner bis August 1998, Bl. 10 bis 17 des Finanzstrafaktes zu Str.Nr. A, 101.616,00 S, bzw. die Voranmeldungen Jänner bis Oktober 2000 im Gewinnfeststellungsakt zu St.Nr. B, 11.400,00 S). Von strafrechtlicher Relevanz sind jedoch die tatsächlich festgestellten Vorauszahlungen für die Monate Jänner bis März, Mai, Juni und August 1998 in Höhe von insgesamt 109.323,00 S (7.944,81 €) sowie für die Monate Jänner, Februar, April, Juli und September und Oktober 2000 in Höhe von insgesamt 17.760,00 S (1.290,67 €).

Hinsichtlich der einen Überschuss aufweisenden Monate April und Juli 1998 sowie März, Mai, Juni und August 2000 war schon mangels Erfüllung der objektiven Tatbestandsvoraussetzungen der im Einleitungsbescheid erhobene Tatverdacht nicht aufrecht zu erhalten, weshalb der Beschwerde insoweit teilweise stattzugeben war.

Darüber hinaus besteht aber auf Grund der dargelegten Ermittlungsergebnisse sehr wohl ein zu überprüfender Verdacht auf Verwirklichung der vorgeworfenen Tatbestände in objektiver Hinsicht.

Zur subjektiven Tatseite ist anzumerken, dass nach § 8 Abs. 1 FinStrG vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet (bedingter Vorsatz). Der Täter muss weder wissen noch wollen, dass seine Handlung gegen abgabenrechtliche Pflichten verstößt. Zur Erfüllung des subjektiven Tatbestandes einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG genügt bedingter Vorsatz; der Finanzstraftäter muss die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes nicht anstreben, nicht einmal mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnen, den Eintritt des Erfolges jedoch für möglich halten und einen solchen Erfolg auch hinzunehmen gewillt sein. Eine positive innere Einstellung, eine Bejahung dieses Ergebnisses der Handlung ist jedoch nicht erforderlich. Auch bewusste Gleichgültigkeit stellt bedingten Vorsatz dar. Hinsichtlich der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG muss der Vorsatz des Täters auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen gerichtet sein, wobei bedingter Vorsatz genügt. Darüber hinaus muss der Täter vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer verkürzen, wobei er die aus der Pflichtverletzung resultierende Abgabenverkürzung für gewiss halten muss ("qualifizierter Vorsatz").

Aufwendungen für die Lebensführung sind selbst dann nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Betriebsausgaben dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungsweg nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176). Ein Betriebsausgabenabzug kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststeht, dass solche Aufwendungen ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind.

Bereits aus dem Gesetzestext (§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG) geht ferner unmissverständlich hervor, dass Aufwendungen anlässlich der Bewirtung grundsätzlich nur dann zu abzugsfähigen Ausgaben führen können, wenn die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Nicht nur aus der langjährigen selbstständigen Tätigkeit des Bf., sondern auch aus der Tatsache, dass das Verbot der betrieblichen Absetzbarkeit von privaten Aufwendungen steuerliches Allgemeinwissen darstellt, ist erschießbar, dass er um das oben dargestellte "Aufteilungsverbot" wusste. Diese Annahme wird dadurch gestützt, dass bereits im Rahmen einer den Zeitraum 1991 bis 1993 umfassenden Aufzeichnungsprüfung (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27. Juni 1996) als Betriebsaufwendungen geltend gemachte Gasthausrechnungen, Getränkeeinkäufe, ein Fahrrad und ein Videorekorder als privat veranlasst aus dem betrieblichen Rechenwerk ausgeschieden wurden. Spätestens zu diesem Zeitpunkt wurde dem Bf. vor Augen geführt, dass privat (mit)veranlasste Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht werden dürfen.

Dennoch hat er sowohl in seinen persönlichen als auch in den Jahressteuererklärungen der I KEG für die Jahre 1994 bis 1996 wiederum die oben näher dargestellten privaten Anschaffungen als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Zu Gunsten des Bf. ist festzuhalten, dass betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2002 [Faktum a) bb)] der Verdacht auf eine allenfalls versuchte Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG nicht gegeben ist: Die Umsatzsteuererklärungen wurden jeweils innerhalb den gesetzten Fristen eingereicht und wiesen für die Jahre 1998 und 1999 keine Nachforderung aus, während in der Abgabenerklärung für das Jahr 2000 eine Restschuld ausgewiesen wurde und der Bf. daher nicht ernstlich mit einer dauerhaften Umsatzsteuerverkürzung rechnen konnte. Die Jahre 2001 und 2002 sind noch nicht veranlagt.

Unter Beachtung des zu Faktum a) bb) gegenüber dem Einleitungsbescheid abweichenden Bescheidspruches ist auch die Rechtsmittelbehörde der Ansicht, dass die Einleitung des Finanzstrafverfahrens gegen den Bf. auf Grund der vorliegenden Akten- und Beweislage dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist. Der Verdacht auf vorsätzliches Handeln besteht nicht zuletzt auf Grund des Umstandes, dass eine nicht unbedeutende Anzahl von Feststellungen der diesem Strafverfahren vorangegangenen Prüfungen sich auf die Ausscheidung privater Aufwendungen bezogen hat. Die Vielzahl der Feststellungen deutet darauf hin, dass der Bf. bewusst versucht hat, alle auch nur im entfernten für den betrieblichen Bereich begründbaren privaten Ausgaben in das betriebliche Rechenwerk aufzunehmen.

Mit den vom Bf. dem behördlichen Verdacht entgegengesetzten Sachverhaltsbehauptungen wird sich die Finanzstrafbehörde I. Instanz im Zuge des nach den §§ 114f FinStrG

durchzuführenden Untersuchungsverfahrens bzw. bei Erlassung ihrer das Finanzstrafverfahren abschließenden Erledigung auseinander zu setzen haben.

Anlässlich der Klärung der Frage, ob genügende Verdachtsgründe im Sinne des § 82 Abs. 1 FinStrG für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind, geht es jedoch nicht schon darum, die Ergebnisse eines noch abzuführenden Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob nach der bestehenden Aktenlage ein Verdacht vorliegt. Die abschließende Beurteilung, ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens der Finanzstrafbehörde I. Instanz vorbehalten, worin durch Aufnahme geeigneter Beweise das strafbare Verhalten des Bf. nachzuweisen sein wird. In diesem Verfahren wird ihm auch Gelegenheit gegeben werden, sich umfassend zu rechtfertigen und zur restlichen Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Zu den Anträgen des Bf., der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, eine mündliche Verhandlung abzuhalten sowie eine Entscheidung durch den Senat herbeizuführen, ist anzumerken, dass die Entscheidung über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung der Behörde obliegt, deren Bescheid angefochten ist, somit der Erstbehörde (§ 152 Abs. 2 FinStrG).

Die Entscheidung über alle anderen als die in § 62 Abs. 2 bis 4 FinStrG genannten Rechtsmittel - somit auch über Beschwerden gegen Einleitungsbescheide - obliegt dem Vorsitzenden oder dem hauptberuflichen Mitglied des in Abs. 4 bezeichneten Berufungssenates, nicht aber dem gesamten Berufungssenat (§ 62 Abs. 5 FinStrG idF BGBl I Nr. 97/2002).

Darüber hinaus ist über Beschwerden ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden (§ 160 Abs. 2 FinStrG).

Es war daher 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 unter-

schrieben 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, 19. August 2003