



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Oberrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen der Bw., vertreten durch Dr. Werner Siska, wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 27. Februar 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes Wiener Neustadt vom 12. Dezember 2002, SpS 476/02-III, nach der am 24. Juni 2003 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Mag. Horst Stöckler sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben.

Das angefochtene Erkenntnis wird aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 12. Dezember 2002, SpS 476/02-III, wurde der Bw. der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er fahrlässig im Bereich des Finanzamtes Wr. Neustadt

1.) als Geschäftsführer der Fa. A. unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben für die Kalenderjahre 1998 bis 2000, und zwar an Körperschaftsteuer 1998 in Höhe von € 3.731,02, Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von € 2.767,38 und Körperschaftsteuer 2000 in Höhe von € 15.835,27 bewirkt habe; und

2.) als Abgabepflichtiger unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben für die Kalenderjahre 1998 bis 2000, und zwar an Einkommensteuer 1998 in Höhe von € 3.282,49, Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 3.258,21 und Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 2.613,39 bewirkt habe.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wurde über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 6.400,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 16 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanz Strafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Begründend wurde dazu vom Spruchsenat ausgeführt, dass im Zuge von Betriebsprüfungen, sowohl beim Einzelunternehmen, als auch bei der GmbH abgabensparende Maßnahmen des Bw. festgestellt worden seien. Dabei habe es sich um Erhöhungen hinsichtlich der Privatanteile des Pkws, Bewirtungsspesen und Spenden, Kauf eines Teppichs usw. gehandelt. Im Rahmen der Betriebsprüfung der GmbH seien geltend gemachte Ausgaben für Reisekosten, Provisionen und andere verschiedene Aufwandspositionen mangels betrieblicher Veranlassung nicht anerkannt worden. Der größte Posten habe sich aus nicht anerkannten Auslandsreisen ergeben.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 27. Februar 2003, im Rahmen derer inhaltlich ausgeführt wird, dass zwischen der Tätigkeit des Bw. als Versicherungsvertreter einerseits, und als Geschäftsführer der Fa. A. andererseits, nicht der geringste Zusammenhang bestehe und daher getrennte Berufungsausführungen erfolgen würden.

In Bezug auf die Geschäftsführertätigkeit sei im Erkenntnis des Spruchsenates richtig ausgeführt worden, dass sich der größte Verkürzungsbetrag aus nicht anerkannten Auslandsreisen ergeben würde. Diesbezüglich würde überhaupt keine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht bestehen. In den Jahren 1998 bis 2000 sei seitens der Veranlagungsabteilung des Finanzamtes eine Rückfrage bzw. sogar ein formeller Vorhalt erfolgt. In Beantwortung dieser Rückfragen bzw. des Vorhaltes sei der Sachverhalt offen gelegt worden. In den Jahren 1999 und 2000 habe der Bw. über Aufforderung des Finanzamt darüber hinaus die Belege dieser Auslandsreisen der Veranlagungsabteilung zur Einsicht vorgelegt. Im Jahr 1999 sei es im Gefolge dieser Vorlage der Belege sogar zu einer Abweichung des Bescheides

gegenüber den Erklärungen zu Ungunsten der GmbH gekommen. Aus dieser geschilderten Vorgangsweise erscheine klar und deutlich hervorzugehen, dass die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in keiner Weise verletzt worden sei und daher diesbezüglich überhaupt kein finanzstrafrechtlicher Tatbestand vorliegen könne.

Hinsichtlich der Tätigkeit als Versicherungsvertreter werde im Erkenntnis des Spruchsenates richtig ausgeführt, dass es sich dabei um Erhöhungen von Privatanteilen des Pkws, Aufwandskürzungen bei Bewirtungsspesen und Spenden, Kauf eines Teppichs und dgl. gehandelt habe. Wie bereits in der Verantwortung gegenüber dem einleitenden Finanzamt ausgeführt wurde, sei gerade bei der Tätigkeit des Bw. als Provisionsvertreter für eine Versicherung die sich teilweise aus der Gesetzgebung und teilweise aus der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis ergebende Dreiteilung in voll absetzbaren Werbeaufwand, zur Hälfte absetzbaren Repräsentationsaufwand bzw. nichtabsetzbaren Aufwand gerade in der Branche des Bw. sehr schwierig bzw. kaum zu treffen, weil die Grenzen dieser dreifachen Abgrenzung fließend seien und daher die Abgrenzung in der Praxis kaum zweifelsfrei möglich sei. Dazu komme, dass der Bw. auch Gemeinderat seiner Heimatgemeinde sei und gerade in einer kleinen Gemeinde ein faktischer Zwang bestehe, für bestimmte Anlässe wie z.B. Feuerwehr, Verschönerungsverein etc. sogenannte "Spenden" zu leisten, die, würden sie nicht geleistet werden, mit Nachteilen bei der Ausübung der Tätigkeit als Versicherungsvertreter verbunden gewesen wären, weil ein Großteil seiner Kunden im Gemeindebereich ansässig sei. Es werde daher nach wie vor die Meinung vertreten, dass bei diesen Ausgaben der Werbecharakter weitaus überwiege. Jedenfalls seien derartige Aufwendungen vom Bw. subjektiv als Werbeaufwendungen aufgefasst worden. Diese Meinung sei auch gegenüber der Betriebsprüfung vertreten worden, habe jedoch nicht durchgesetzt werden können.

Hinsichtlich des Privatanteiles für den PKW seien Auffassungsunterschiede mit der Betriebsprüfung gegeben gewesen, wie sie im Zuge von Betriebsprüfungen immer wieder gegeben seien, und wo es letztlich beim Abschluss der Betriebsprüfung aus Gründen des Beweisnotstandes zu einer Akzeptanz gekommen sei.

Es werde daher die Auffassung vertreten, dass hinsichtlich der Aufwandskürzungen bei der GmbH dem Bw. als deren Geschäftsführer keine Verletzung der Offenlegungspflicht angelastet werden könne und sich der dadurch strafbestimmende Wertbetrag bereits auf einen Bruchteil des bisher zu Grunde gelegten verringern würde.

Hinsichtlich der Prüfungsfeststellungen bei der Tätigkeit als Versicherungsvertreter sei zu berücksichtigen, dass bezüglich der letztlich von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Aufwendungen Auffassungsunterschiede und Abgrenzungsprobleme bestanden hätten. Es sei auch zu berücksichtigen, dass der Bw. im fraglichen Zeitraum nicht steuerlich vertreten gewesen sei und die Erklärungen nach seinen Möglichkeiten selbst erstellt habe. Der Bw. sei in steuerlichen Angelegenheiten nicht sehr erfahren, sodass es sich in den vergangenen Jahren immer wieder informellen Auskünften durch das Finanzamt bedienen hätte müssen. Möglicherweise sei es hier wegen der steuerlichen Unerfahrenheit des Bw. auch zu Missverständnissen gekommen.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen die Feststellungen einer Betriebsprüfung für die Jahre 1998 bis 2000 sowohl bei der Fa. A. selbst, als auch beim Abgabepflichtigen als Einzelunternehmer zu Grunde.

So wurde mit Betriebsprüfungsbericht vom 18. Oktober 2001 eine Betriebsprüfung für die Fa. A. betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer der Jahre 1998 bis 2000 abgeschlossen. Unter Textziffer (Tz.) 17 dieses Betriebsprüfungsberichtes erfolgte eine Erhöhung des Wertansatzes von fünf Liegenschaften um S 500.000,00, woraus sich eine Gewinnauswirkung in Höhe des genannten Betrages ergab. Weiters wurde unter Tz. 20 des Betriebsprüfungsberichtes unter dem Titel nichtabzugsfähige Betriebsausgaben festgestellt, dass von den geltend gemachten Ausgaben betreffend Reisekosten und Provisionen S 151.000,00 für das Jahr 1998, S 112.000,00 für das Jahr 1999 und S 149.000,00 für das Jahr 2000 nicht abzugsfähig und daher außerbilanzmäßig dem Gewinn hinzuzurechnen sind. Eine weitere Begründung bzw. eine Aufgliederung der nicht anerkannten Reisekosten bzw. Provisionen ist dem Betriebsprüfungsbericht nicht zu entnehmen. Aus der Aktenlage des Finanzstrafverfahrens erster Instanz ist dazu ersichtlich, dass die Gesamtnachforderung laut Betriebsprüfung der Einleitung des Finanzstrafverfahrens und in der Folge auch der Bestrafung durch den Spruchsenat zu Grunde gelegt wurde.

Festgestellt wird weiters, dass aus der Gewinn- und Verlustrechnung der abgegebenen Bilanzen der Fa. A. der Jahre 1998 bis 2000 Provisionsaufwendungen ersichtlich sind, jedoch keinerlei Aufwendungen für Auslandsreisen in den Erklärungen bzw. den Beilagen offengelegt

wurden. Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung vom 17. August 2000 betreffend Steuererklärungen 1999 wurde jedoch seitens der steuerlichen Vertretung der Fa. A. bekannt gegeben, dass unter dem Titel "sonstiger Aufwand" Auslandsreisen enthalten sind und diese zwecks Liegenschaftsverwertungen im gesamten EU-Bereich und in weiterer Folge auch in den Gebieten der Beitrittskandidaten durchgeführt worden wären. Im Jahre 1999 seien laut Vorhaltsbeantwortung jedoch Interessentengespräche vorerst nur im EU-Bereich erfolgt. Es habe sich dabei um Gespräche mit Immobilienbüros, örtlichen Behörden und Verkaufsinteressenten gehandelt. Insbesondere sei eine Reihe von allfälligen Objekten besichtigt worden. Der Umstand, dass diese Dienstreisen vorwiegend an Wochenenden durchgeführt worden seien, habe in erster Linie den Grund darin, dass der Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter aus beruflichen Gründen zu anderen Zeiten unabhkömmlich gewesen sei. Zusätzlich erfolgte in der bezeichneten Vorhaltsbeantwortung eine Aufgliederung der Auslandsreisekosten nach Ziel-Städten Berlin, Hamburg, Barcelona und Madrid.

Auch wurde mit FAX vom 30. August 2001 durch den Steuerberater des Bw. in Ergänzung der Körperschaftsteuererklärung 2000 eine Aufgliederung der Provisionsaufwendungen und der Auslandsreisen durch den Geschäftsführer der Abgabenbehörde erster Instanz offengelegt und von dieser in der Folge eine erklärungskonforme Veranlagung durchgeführt. Die Begründung für die Durchführung dieser Auslandsreisen durch die steuerliche Vertretung namens der Fa. A. entsprach inhaltlich der für das Jahr 1999.

Nach Ansicht des Berufungssenates ist der Bw. mit seinen Berufungsausführungen dahingehend, dass insoweit eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Jahre 1999 und 2000 nicht vorliegen könne, im Recht. Auf Verlangen der Abgabenbehörde wurde in diesen Jahren der Sachverhalt vollständig offengelegt, sodass diese in voller Kenntnis des Sachverhaltes die bescheidmäßige Abgabenfestsetzung durchführen konnte. Eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht ist daher für diese Jahre nicht gegeben und daher das Finanzstrafdelikt des § 34 Abs. 1 FinStrG schon aus diesem Grunde nicht tatbestandsmäßig erfüllt.

Auch für das Jahr 1998 kann nach Senatsmeinung eine fahrlässige Tatbegehung durch den Bw. nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren ausreichenden Sicherheit erwiesen werden. Nach Zeugenaussage der Betriebsprüferin vor dem Berufungssenat wurden die Aufwendungen für die Auslandsreisen im abgabenrechtlichen Prüfungsverfahren deswegen nicht anerkannt, weil entsprechende Unterlagen über besichtigte Objekte bzw. Grundstücke und auch Reiseunterlagen wie Flugtickets nicht vorgelegt wurden. Aus diesen Gründen erfolgte eine pauschale Kürzung der geltend gemachten Reisekosten im oben bezeichneten Ausmaß.

Aufgrund der Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren kann auf Grund des ermittelten Sachverhaltes eine schuldhafte Abgabenverkürzung durch den Bw. auch diesbezüglich nicht nachgewiesen werden. Sowohl aus der Aktenlage, als auch auf Grund der Ergebnisse des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens lassen sich keine konkreten Anhaltspunkte dafür ableiten, dass diesen Auslandsfahrten eine private Veranlassung zugrundegelegt ist.

Hinsichtlich der unter Tz. 17 des Betriebsprüfungsberichtes vorgenommenen Erhöhung des Wertansatzes von fünf Liegenschaften, woraus sich eine Gewinnauswirkung für das Jahr 2000 in Höhe von S 500.000,00 ergab, welche auch in der der Bestrafung durch den Spruchsenat zugrundegelegten Körperschaftsteuer 2000 betragsmäßig enthalten ist, liegen keinerlei Feststellungen des Spruchsenates in Bezug auf eine schuldhafte Abgabenverkürzung zugrunde. Auch sind weder aus der Begründung des Betriebsprüfungsberichtes, noch aus der Aktenlage Anhaltspunkte für eine schuldhaft zu geringe unrichtige Wertermittlung der in den Bilanzen durch den Bw. offengelegten Wertansätze ableitbar.

Den Ausführungen zu Punkt 2.) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates liegen die Feststellungen einer Betriebsprüfung vom 18. Oktober 2002 betreffend Einkommensteuer des Bw. für die Jahre 1998 bis 2000 zu Grunde. Die einzige steuerlich relevante Feststellung findet sich in Tz. 14 dieses Betriebsprüfungsberichtes, unter welcher seitens der Betriebsprüfung festgestellt wurde, dass in den Jahren 1998 bis 2000 geltend gemachte Betriebsausgaben und diverse private Ausgaben gemäß § 20 Einkommensteuergesetz zu kürzen seien, und zwar in den Jahren 1998 und 1999 um jeweils S 100.000,00 und im Jahr 2000 in Höhe von S 80.000,00. Weitere Ausführungen, um welche Arten von Aufwendungen es sich bei dieser pauschalen Kürzung der Betriebsausgaben handle, sind aus dem Betriebsprüfungsbericht nicht ersichtlich. Festgestellt wird auch dazu, dass auf Grund der Aktenlage diese Feststellung der Betriebsprüfung sowohl der Einleitung des Finanzstrafverfahrens durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz, als auch der Bestrafung durch den Spruchsenat zu Grunde gelegt wurde. Laut Zeugenaussage der Betriebsprüferin handelte es sich dabei um eine Vielzahl von fraglichen Belegen, wobei letztlich im Einigungswege mit dem Steuerberater eine pauschale Berücksichtigung der Privataufwendungen erfolgt ist.

Aus diesen pauschalen Betriebsausgabenkürzungen durch die Betriebsprüfung kann ein konkretes, finanzstrafrechtlich fassbares Verhalten des Bw. nicht abgeleitet werden. Eine betragsmäßige Zuordnung zu einzelnen fraglichen Aufwandspositionen war dem Berufungsenat auch nach Zeugeneinvernahme der Betriebsprüferin nicht möglich. Aus den genannten Gründen ist diesbezüglich ein Nachweis einer betragsmäßig bestimmbareren fahrlässigen

Abgabenverkürzung durch Geltmachung von konkreten Privataufwendungen als Betriebsausgaben nicht möglich.

Da aus den genannten Gründen insgesamt der Nachweis einer fahrlässigen Abgabenverkürzung nicht erbracht werden konnte, war 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.

Wien, 24. Juni 2003