

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, OR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Frau E., vertreten durch univ. iec. Prof. Mag. Dr. Walter Koneczny, Wirtschaftstreuhänder, 1190 Wien, Saarplatz 17/5, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 10. Oktober 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 19. September 2003, SN 009/2003/00171-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. September 2003 hat das Finanzamt für den 23. Bezirk als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur SN 009/2003/00171-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortliche der Firma S. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruchs mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten bzw. Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden, folgende Abgabenverkürzungen bewirkt hat:

Umsatzsteuer 1998 in Höhe von ATS 6.348,00 (entspricht € 2.906,91),  
Umsatzsteuer 1999 in Höhe von ATS 8.975,00 (entspricht € 2.906,91),  
Körperschaftsteuer 1998 in Höhe von ATS 55.658,00 (entspricht € 3.593,02),  
Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von ATS 135.584,00 (entspricht € 3.593,02),  
Kapitalertragsteuer 1998 in Höhe von ATS 224.910,00 (entspricht € 3.593,02),  
Kapitalertragsteuer 1999 in Höhe von ATS 64.680,00 (entspricht € 3.593,02)

und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 bzw. Abs. 3 lit. a und b FinStrG begangen habe, wobei sich die Anschuldigung auf eine bei der Firma S. durchgeföhrte abgabenbehördliche Prüfung stützt. Dem BP-Bericht vom 10. September 2003 wäre eine nicht vollständige Versteuerung des Sachbezugs der Dienstwohnung in Wien (Tz. 15) sowie die Geltendmachung überhöhter Honorare an Herrn H. (Tz. 16) zu entnehmen. Als eingetragene Geschäftsführerin hätte die Bf. für vollständige Grundaufzeichnungen, ein inhaltlich korrektes Rechenwerk sowie die Einbringung inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen Sorge zu tragen gehabt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 10. Oktober 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Einleitungsbescheid stütze sich ausschließlich auf die Feststellungen im BP-Bericht betreffend die Firma S. vom 10. September 2003. Hinsichtlich der Textziffern 15 und 16 stütze sich die BP wiederum auf eine folgerichtige Anwendung der Feststellungen der BP des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf bei Herrn H. für den Zeitraum 1996 – 1999.

Bei dieser Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass von Herrn H. an die Firma S. geleistete Honorare überhöht gewesen wären und dort zu einer Kürzung der Betriebsausgaben geföhrt hätten. Wie Absatz 3 zu Textziffer 16 des BP-Berichtes zur Firma S. ausführe, anerkannte die Behörde eine Rechnungskorrektur nur ex nunc, was zwischenzeitlich geschehen sei und zu einer Umsatzsteuergutschrift von € 52.306,00 geföhrt habe (laut Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 6/2003).

Die Kürzung der Betriebsausgaben bei Herrn H. (Kürzung der Umsätze der Firma S.) wurde einerseits durch eine familiäre Nahebeziehung via Reduktion der Stundensätze und andererseits durch eine Reduktion des Leistungsumfangs argumentiert. Der eingeschränkte Leistungsumfang ergab sich daraus, dass Betriebsräume der Firma S. (Seminarraum) mangels Nachweis nicht als ausschließlich betrieblich genutzt qualifiziert und danach auch die dort abgehaltenen Symposien steuerlich nicht anerkannt werden haben können.

Diese (auszugsweise) Darlegung eines anderen BP-Falles sei notwendig erschienen, da damit eine Überleitung zu Tz.15 des BP-Berichtes der Firma S. möglich sei. Die Nichtanerkennung eines Teiles der durch die Firma S. erbrachten Leistungen seitens des

Finanzamtes habe aufgrund der so genannten „Spiegeltheorie“ zur Folge, dass auch den zur Erbringung dieser (nicht anerkannten) Leistungen erforderlichen Betriebsmittel, im wesentlichen Raumkosten in Wien, die steuerliche Anerkennung zu versagen war. Dies wurde bei der BP der Firma S., Tz. 15 teilweise durch Erhöhung der Sachbezugswerte der Bf. und andererseits durch die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (Alleingesellschafter der Firma S. ist der Bruder der Bf.) berücksichtigt.

Zusammenfassend stelle sich der Sachverhalt somit als Fortschreibung eines einheitlichen, von der BP beim Finanzamt für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf (BP H. ) aufgegriffenen Feststellungspunktes mit der Auswirkung auf mehrere Steuern dar.

Steuerliche Auswirkungen:	R in ATS	UE in €
Umsatzsteuer 1998	6.348,00	
Umsatzsteuer 1999	8.475,00	
Körperschaftsteuer 1998	55.658,00	
Körperschaftsteuer 1999	135.584,00	
Kest 1998	224.910,00	
Kest 1999	64.480,00	
U, wirksam 6/03		52.306,00
	495.455,00	
Rückstände in €	36.006,00	-36.006,00
		<b>16.300,00</b>

In finanzstrafrechtlicher Hinsicht ergäbe sich für die Bf. aus zwei Gründen Straffreiheit:

Wie der oben stehenden Zusammenstellung zu entnehmen ist seien keine Abgaben verkürzt worden. Es sei denkunmöglich, aus einem einheitlichen Feststellungspunkt erfließende Mehrsteuern zu berücksichtigen und die damit in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Steuergutschriften außer Ansatz zu lassen.

Die auf die gegenständliche BP Firma S. durchschlagenden Feststellungen der BP H. gründen sich ausschließlich auf das familiäre Naheverhältnis des Auftraggebers zur Firma S. (unter Durchgriff auf den Alleingesellschafter – Schwager) und der daraus resultierenden Beweislastumkehr (VwGH 22.2.2000, 99/14/0082, ÖStZB 2000/348). „Werden Rechtsbeziehungen bloß im Hinblick auf die Nichterfüllung dieser besonderen Beweisanforderungen abgabenrechtlich nicht anerkannt, so liegt weder eine vorsätzliche noch eine fahrlässige Abgabenverkürzung vor (vgl. Leitner R., Handbuch des österreichischen Finanzstrafrechtes, Wien – New York 2002, Seite 192)“.

Es werde beantragt, der gegenständliche Beschwerde statzugeben und das Verfahren durch Aufhebung des Einleitungsbescheides zu beenden.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

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 (beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Dabei ist nur zu prüfen, 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.

Die Anschuldigung der Abgabenhinterziehung basiert im wesentlichen auf der Erhöhung des Sachbezugswertes der Dienstwohnung sowie der Berücksichtigung eines Privatanteiles, der bisher nicht ausgeschieden wurde, und (laut Betriebsprüfungsbericht) als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten ist.

Wenn die Bf. darauf hinweist, dass die auf die gegenständliche BP der Firma S. durchschlagenden Feststellungen der BP von Herrn H. sich ausschließlich auf das familiäre Naheverhältnis des Auftraggebers zur Firma S. (unter Durchgriff auf den Alleingesellschafter – Schwager) und der daraus resultierenden Beweislastumkehr gründen, ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Verträge zwischen nahen Angehörigen nur dann steuerliche Anerkennung erfahren, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (VwGH 22.2.2000, 99/14/0082, ÖStZB 2000/348).

Dem zitierten Auszug aus Leitner R., Handbuch des österreichischen Finanzstrafrechtes, Wien – New York 2002, Seite 192, ist zu erwidern, dass es im vorliegenden Fall nicht darum geht, dass Rechtsbeziehungen bloß im Hinblick auf die Nichterfüllung dieser besonderen

Beweisanforderungen abgabenrechtlich nicht anerkannt worden wären, sondern dass die Rechtsbeziehungen – entgegen den Beschwerdeausführungen – lediglich in anderer Form aber doch anerkannt wurden, sodass der diesbezüglichen Argumentation, es läge weder eine vorsätzliche noch eine fahrlässige Abgabenverkürzung vor, im derzeitigen Stadium des Verfahrens der Erfolg versagt bleiben muss. Gerade die unrichtigen Ansätze für Betriebsausgaben (fehlender Privatanteil) oder der Sachbezug für die Dienstwohnung im Familienverband bieten Anhaltspunkte für den Verdacht des angeschuldeten Finanzvergehens.

Die Bf. ist in ihrer Argumentation insoweit im Recht, als die in Tz. 16 des zitierten Betriebsprüfungsberichtes angeführten Rechnungsberichtigungen für das gegenständliche Finanzstrafverfahren keine Auswirkungen haben und die Begründung des angefochtenen Bescheides insoweit unrichtig ist und berichtigt werden musste.

Andererseits ist aus Tz. 17 des BP-Berichtes zu ersehen, dass der auf die privat veranlassten Räume entfallende Anteil der geltend gemachten Mietaufwendungen samt Vorsteuern nicht ausgeschieden worden war und zweifellos den Verdacht einer verdeckten Gewinnausschüttung darstellt. Schließlich wurde diesbezüglich vom steuerlichen Vertreter der Bf. am 19. August 2003 im Abgabenverfahren ein Rechtsmittelverzicht abgegeben. Damit steht auch für die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz außer Streit, dass die Mietaufwendungen für Jänner bis September 1997 zu 100 % (die Firma S. wurde erst im Oktober 1997 gegründet) sowie ab Oktober 1997 zu 27,5 % als verdeckte Gewinnausschüttungen zu qualifizieren wären.

Die Beschwerdeausführungen, es seien keine Abgaben verkürzt worden und es sei denkunmöglich, aus einem einheitlichen Feststellungspunkt erfließende Mehrsteuern zu berücksichtigen und die damit in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Steuergutschriften außer Ansatz zu lassen, können nicht zum Erfolg führen, da für jedes Delikt der strafbestimmende Wertbetrag zunächst gesondert zu berechnen und diese Beträge dann bei Zutreffen der Voraussetzungen zusammenzurechnen sind. Die Aufrechnung eines verkürzten Abgabenbetrages mit anderen allenfalls zu viel entrichteten Abgaben kann dabei nicht erfolgen (VwGH 24.9.2002. 2000/16/0737).

Als Geschäftsführerin der Firma S. wäre es Aufgabe der Bf. gewesen, für ein inhaltlich korrektes Rechenwerk und vollständige Grundaufzeichnungen sowie die Einbringung inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen Sorge zu tragen. Durch die Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten besteht begründeter Verdacht, dass es die Bf. ernstlich für möglich gehalten hat, dass unrichtige Abgabenerklärungen an die Abgabenbehörde weitergeleitet wurden und sie sich mit dem Ergebnis (Mietaufwendungen für eine GesmbH für Zeiträume, in denen die GesmbH noch nicht einmal gegründet war) abgefunden hat, woraus der Verdacht eines bedingten Vorsatzes ableitbar ist.

Die Beantwortung der Frage, ob das in Rede stehende Finanzvergehen tatsächlich begangen wurde, bleibt dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

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 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, am 2. August 2004