



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0071-W/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch WTH-GmbH, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 12. Juni 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 17. Juni 2005, SpS, nach der am 10. Oktober 2006 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 17. Juni 2005, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich, durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Kalenderjahre 1996-1998, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bewirkt habe, das bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu gering festgesetzt und dadurch verkürzt worden seien, und zwar Umsatzsteuer 1996 in Höhe von S 20.000,00, Einkommensteuer 1996 in Höhe von S 61.207,00, Umsatzsteuer 1997 in Höhe

von S 78.886,00, Einkommensteuer 1997 in Höhe von S 114.400,00, Umsatzsteuer 1988 in Höhe von S 20.000,00 und Einkommensteuer 1998 in Höhe von S 35.450,00.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass dem bislang finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. keine Sorgepflichten treffen würden und Angaben über seine derzeitigen Einkommensverhältnisse nicht gemacht worden seien.

Im Zuge von Amtshandlungen der Prüfungsabteilung Strafsachen Wien bei einem Abgabepflichtigen, der EDV-Buchhaltungsprogramme für Friseurbetriebe mit individuellen Verkürzungsmöglichkeiten angeboten und verkauft habe, sei festgestellt worden, dass auch der Bw. ein entsprechendes Programm erworben und genutzt habe.

In der Folge sei im Zeitraum September 2000 bis Oktober 2001 (mit Unterbrechungen) eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt worden, die mit Bericht vom 12. November 2001 abgeschlossen worden sei. Hinsichtlich der Verwendung des Buchhaltungsprogrammes habe die Betriebsprüfung die in Textziffer 25 des Berichtes nieder gelegten Feststellungen getroffen und entsprechende Zuschätzungen zu Umsatz und Gewinn (neben anderen Berichtigungen) vorgenommen.

Auf Grund der Prüfungsfeststellungen habe die Finanzstrafbehörde mit Bescheid vom 4. Dezember 2001 das Finanzstrafverfahren eingeleitet, wobei lediglich die Ergebnisse bezüglich des Buchhaltungsprogrammes herangezogen und die strafbestimmenden Wertbeträge abweichend ermittelt worden seien. In der Folge seien die Akten am 31. Jänner 2002 dem Spruchsenat vorgelegt worden.

Gegen die auf Grund der Betriebsprüfung berichtigten Abgabenbescheide sei Rechtsmittel erhoben worden, in denen, wie auch schon bei der Erstbefragung bei der Finanzstrafbehörde am 7. Jänner 2002 durch die Verteidigung vorgetragen, ausgeführt worden sei, dass der Bw. das beanstandete Programm nicht zu Hinterziehungszwecken verwendet habe. Auch sei zur Entkräftigung der Prüfungsfeststellungen ein Gutachten eines EDV-Sachverständigen beigebracht worden.

Das Berufungsverfahren sei letztlich im Zuge des Erörterungstermins vor dem unabhängigen Finanzsenat in der Weise erledigt worden, dass die Abgabenbehörde einen Vorschlag des Bw., er würde ein steuerliches Ergebnis, dass die für September und Oktober 1997 getroffenen Feststellungen bezüglich der Verkürzungen (von der Verteidigung als Umsatzhinzuschätzungen von 2,7% bezeichnet) und für jedes streitgegenständliche Jahr jeweils einen Sicherheitszuschlag in Form einer Umsatz- und Gewinnzuschätzung von jeweils S 100.000,00 akzeptieren, gefolgt sei und entsprechende Berufungsvorentscheidungen erlassen habe. Die Abgabennachforderungen seien umgehend entrichtet worden.

Die Finanzstrafbehörde habe darauf hin die strafbestimmenden Wertbeträge einer Anpassung unterzogen.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat habe die Verteidigung weiterhin jedes schuldhafte Verhalten des Bw. in Abrede gestellt und auf die bisherige Verantwortung verwiesen.

Ein von der Verteidigung bestellter Antrag auf Einvernahme eines Zeugen sei abzuweisen gewesen, da ein Beweisthema nicht genannt worden sei.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen wird im Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt, dass dieser zur Überzeugung gelangt sei, dass, entgegen der leugnenden Verantwortung, das Verhalten des Bw. das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle. Es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenseit des Bw., die völlige Schadensgutmachung und das längere Zurückliegen der Tat, als erschwerend hingegen keine Umstand an.

Die mit € 4.800,00, das seien 10,00928% der möglichen Höchststrafe, verhängte Strafe, bei deren Ausmessung auf die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG bedacht genommen worden sei, habe der Spruchsenat dem gesetzten Verschulden gerade noch angemessen erachtet.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 12. Juni 2006, mit welcher beantragt wird, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wegen § 33 Abs. 1 FinStrG entweder aufzuheben und das gegenständliche Verfahren einzustellen oder als Alternative auf das Tatbild des § 34 Abs. 1 FinStrG abzuändern und eine dementsprechende Anpassung der Geldstrafe vorzunehmen.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass im besagten Erkenntnis lapidar festgehalten werde, dass der Bw. vorsätzliches Verhalten im vom Gesetz vorgegebenen Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt habe.

Dem müsse entschieden entgegengetreten werden, da der Spruchsenat sich keineswegs mit der Problematik des Buchhaltungsprogrammes "Super-Cash" befasst habe und auch die Einvernahme des Sachverständigen abgelehnt habe.

Auf Einwendungen, dass die Abweichungen im Programm dadurch erfolgt seien, dass mittels des Simulationsprogrammes Untersuchungen angestellt worden seien, wo sich der Umsatz des Unternehmens verändere, wenn bestimmte Annahmen betreffend statistische Verteilung der Kundenfrequenz und Umsatzsekunde zutreffen würden, sei trotz Feststellung durch den Sachverständigen überhaupt nicht eingegangen worden.

Es erscheine nahezu unlogisch, dass der Bw. mit der Anwendung des Simulationsverfahrens Abgaben vorsätzlich verkürzt haben solle, zumal der Sachverständige in seinem Gutachten festgehalten habe, dass sämtliche statistische Umsätze geringer seien, als die gemeldeten. Daraus müsse man den Schluss ziehen, dass der Bw. höhere Umsätze gemeldet hätte und somit eine Refundierung der Umsatzsteuer beantragen könnte. Weiters sei einzuwenden, dass der Bw., der ca. 250 Bedienstete in seinem Betrieb beschäftige, sämtliche Manipulationen des "Super-Cash"-Programms zwecks Abgabenhinterziehung selbst betätigen hätte müssen. Dies erscheine nahezu abstrus. Die Betriebsprüfung habe lediglich für zwei Monate (September und Oktober 1997) die Anwendung des Simulationsprogrammes festgestellt, sonst seien keine Daten vorhanden gewesen. Diese Feststellungen seien dann im Bemessungsverfahren mit Sicherheitszuschlägen abgetan worden. Das System sei vom Betriebsberater "S." empfohlen worden. Die Befragung des Betriebsberaters sei im Finanzstrafverfahren ohne nähere Erläuterungen abgewiesen worden.

Zum Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG sei erforderlich, dass der Strafbescheid zur Frage, ob der objektive Tatbestand erfüllt sei, zunächst erkennen lassen müsse, auf Grund welcher tatsächlichen Umstände und rechtlichen Überlegungen die Abgabenschuld, deren Verkürzung dem Beschuldigten vorgeworfen werde, entstanden sei, wobei die Begründung im Falle der Anlastung von Vorsatz auch aufzeigen müsse, dass der Bw. den Verstoß gegen die Rechtsordnung erkannt habe.

Abschließend sei noch zu bemerken, dass der verhängte Sicherheitszuschlag aus der Bemessungsgrundlage des strafbestimmenden Wertbetrages laut gängiger Rechtsprechung auszuscheiden wäre.

Über die Berufung 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 § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Betriebsprüfung des Friseurunternehmens des Bw. über die Jahre 1996-1998, abgeschlossen mit Bericht vom 12. November 2001, zu Grunde.

Unter Textziffer 25 dieses Betriebsprüfungsberichtes übergetitelt mit "Schätzung gemäß § 184 BAO" wird seitens der Betriebsprüferin ausgeführt, dass der Bw. in seinem Betrieb seit ca. 7 oder 8 Jahren ein branchenspezifisches Abrechnungssystem für Friseure mit der Bezeichnung "Super-Cash" verwende. Dieses Softwarepaket umfasse im Wesentlichen die Bereiche Kassa, Kundenkartei, Lagerverwaltung und Mitarbeiterverwaltung.

Bei Überprüfung des Programms beim Hersteller dieser Software durch Prüfer der Systemprüfergruppe sei festgestellt worden, dass Programme bis zur Version 7 (verwendet bis Dezember 2000) mit einer integrierten Funktion zur Verkürzung der Umsätze ausgestattet seien. Um diese spezielle Funktion aufrufen zu können, bedürfe es der Eingabe eines Tastaturcodes, welcher sich aus einer allgemeinen Tastenkombination und eines zehnstelligen Ziffernkode zusammensetze. Dadurch gelange der Anwender in den verschiedenen Menüs in „erweiterte Menüs“ und in „erweiterte“ Grundeinstellungen. Diese erweiterten Grundeinstellungen würden für die Verkürzungsfunktion des Programms herangezogen und in eigenen Einstellungsdateien gespeichert.

Auf Grund dieser Kenntnisse seien bei mehreren Friseurbetrieben Hausdurchsuchungen durchgeführt worden, darunter auch beim geprüften Unternehmen. Die Hausdurchsuchung habe am 5. Dezember 2000 stattgefunden. Dabei seien Daten beschlagnahmt worden und vom zuständigen Einsatzteam zwei Sicherungsdatenträger erstellt worden, die zur Auswertung an die Systemprüfung übergeben worden seien. Ziel dieser Auswertung sei gewesen festzustellen, ob die Verkürzungsfunktion vom Bw. verwendet und damit Daten manipuliert worden seien oder ob eine ordnungsgemäße Datenerfassung gewährleistet gewesen sei.

Die Auswertung sei mit Hilfe eines von der Systemprüfung entwickelten Auswertungsprogramms erfolgt:

Im Rahmen der Auswertung durch die Systemprüfung habe eine Anwendung dieses Programms über die Monate September und Oktober 1997 festgestellt werden können, für die übrigen Zeiträume seien keine entsprechenden Daten, die auf die Anwendung des Verkürzungsprogramms hinweisen würden, mehr vorhanden.

Die Betriebsprüfung gehe davon aus, dass der Bw. wissentlich die Kürzungsfunktion verwendet habe, da die Inanspruchnahme in keinem Handbuch beschrieben sei, sondern nur in speziellen Anwenderschulungen erklärt werde und überdies durch eine komplizierte Tastenkombination erfolge, um diese Funktion aufrufen zu können. Eine irrtümliche Anwendung sei daher auszuschließen. Weiters sei diese Kürzungsfunktion nicht nur bewusst aufgerufen worden, sondern auch genutzt, was durch die Eintragungen in den erweiterten Grundeinstellungen ersichtlich sei. In den Monaten September und Oktober 1997, für die die Daten vollständig vorhanden seien, sei auch das beträchtliche Ausmaß der Kürzung zu erkennen. Obwohl die entsprechenden Dateien für die übrigen Zeiträume gelöscht worden seien, weise die Grundeinstellung darauf hin, dass die Kürzungsfunktion auch in den anderen Monaten verwendet worden sei.

Die allgemeine Überprüfung des Programms "Super-Cash" durch die Systemprüfung zeige auch, welche Möglichkeiten dieses Programm neben der ordnungsgemäßen Datenerfassung noch biete, nämlich die, gezielt Daten zu manipulieren. Die gesonderte Überprüfung beim Abgabepflichtigen ergebe eindeutig, dass diese Kürzungsfunktion verwendet worden sei. Für zwei Monate habe die Verkürzung zahlenmäßig nachgewiesen werden können, für die übrige Zeit sei dieser Nachweis nicht möglich, da die Grundaufzeichnungen gelöscht worden seien.

Auf Grund der vorgefundenen Daten sei die Buchhaltung für den Bereich Erlöserfassung Friseurleistungen für die Jahre 1996-1998 nicht ordnungsgemäß, als Basis für die gewinnerhöhende Zuschätzung diene der Kürzungsfaktor der Monate September und Oktober 1997. Die prozentmäßige Verkürzung habe 2,6% betragen.

Umgelegt auf die Umsätze Friseurleistung ergebe sich daher für 1996 eine Zurechnung von S 412.000,00 netto, für 1997 in Höhe von S 411,000,00 netto und für 1998 eine solche in Höhe von S 430.000,00 netto.

Gegen die auf Grund der Betriebsprüfung geänderten Abgabenbescheide wurde in der Folge vom Bw. Berufung eingebracht und gestützt auf ein Gutachten eines namentlich genannten gerichtlich beeideten Sachverständigen vom 27. Februar 2002 eingewendet, dass die Ermittlungen der Finanzbehörde im gegenständlichen Fall unvollständig gewesen, die getroffenen Feststellungen in Teilbereichen falsch seien und nicht einem ordnungsgemäßen

Ermittlungsverfahren entsprechen würden und so zu einer unrichtigen Sachentscheidung geführt hätten.

Eingewendet wurde im Abgabenberufungsverfahren insbesondere, dass es die Organe der Finanzverwaltung bereits bei der Hausdurchsuchung unterlassen hätten, die vom Bw. eingesetzte Software zu befinden, festzustellen, von welchen der im Betrieb eingesetzten PCs die Daten stammen würden und das Vorhandensein der Abrufmöglichkeit der angeblich vorhandenen Verkürzungsfunktion bei der konkret beim Bw. eingesetzten Software vor Ort überhaupt zu testen.

Ausgehend von diesen beschlagnahmten unvollständig dokumentierten Statistikdaten komme die Behörde unter Anwendung eines internen Prüfprogramms, worüber dem Bw. keine Unterlagen vorliegen würden, zum Schluss, dass dieser Umsätze verkürzt habe.

In der Besprechung vom 3. Mai 2001 seien von der Betriebsprüfung explizit nur die Sicherungsdisketten für die Monate September und Oktober 1997 verlangt worden. Diese seien auch vorgelegt worden. Die nachgereichten Disketten seien, entgegen den Behauptungen der Betriebsprüfung, originäre Sicherungsdisketten.

Wie sich aus dem Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen ergäbe, seien im November und Dezember 2001 Untersuchungen über eine eventuell vorhandene Verkürzungsfunktion über das Datumsverhalten des Sicherungsprogramms und über das Ausgabeverhalten des Simulationsprogramms durchgeführt worden.

Dieses Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen habe ergeben, dass eine nachvollziehbare Behauptung der Finanzbehörde, dass und gegebenenfalls welche andere beim Abgabepflichtigen eingesetzte Version der Software "Super-Cash" eine Umsatzverkürzung ermögliche, aus den vorliegenden Unterlagen nicht ersichtlich sei.

Es seien von unbekannten Personen für ein Abgabenverfahren gegen einen anderen Abgabepflichtigen Daten von einem Rechner beschlagnahmt worden, ohne festzuhalten, von welchem den im Salon des Bw. vorhandenen Rechner und von welcher Festplatte dies geschehen sei. Es werde weder festgehalten, welche Version der Software zu diesem Zeitpunkt bzw. davor eingesetzt worden sei, noch sei festgehalten worden, welche weiteren Datenbestände auf diesem Rechner vorhanden gewesen seien und eventuell nicht beweisgesichert worden seien.

Von der Finanzverwaltung seien ausschließlich Datenfragmente von Statistikdateien befunden worden, nicht aber die dazugehörigen Kassendaten. Alle untersuchten Dateien, auf die sich

die Abgabenhinterziehungshypothese der Finanzbehörde stütze, könnten schon vom Datum her nicht die Daten eines ganzen Monates enthalten. Ihre Relevanz sei daher fraglich.

Diese Dateien würden zwei voneinander marginal abweichende Umsätze belegen, die aber geringer als die ordnungsgemäß gemeldeten Umsätze seien. Feststellbar sei, dass die Datenfragmente sich in der Umsatzhöhe in den Daten dreier Monate unterschieden hätten. Dazu sei allerdings in Erwägung zu ziehen, dass es sich bei den Daten nicht um die abgabenrelevanten Daten der Kassenrolle, sondern lediglich um Statistikdateien handle. Von der Finanzverwaltung sei offenbar nicht überprüft worden, zu welcher Version der Statistikdaten die Daten der Kassenrolle passen würden.

Die Abweichungen würden sich dadurch erklären lassen, dass mittels des Simulationsprogramms Untersuchungen darüber angestellt worden seien, wie sich der Umsatz des Unternehmens verändere, wenn bestimmte Annahmen betreffend statistische Verteilung der Kundenfrequenz und Umsatz je Kunde zutreffen würden. Die Verwendung eines solchen Programms sei vom Betriebsberater des Bw. bestätigt worden. Offenbar sei der Abgabenbehörde allerdings eine andere als die vor fünf Jahren konkret eingesetzte Version übergeben worden.

Wie aus der von der Abgabenbehörde gesicherten Datei folgen solle, dass eine Abgabenverkürzungsfunktion im Einsatz gewesen sei, sei mangels Beschreibung nicht nachvollziehbar. Es werde nicht einmal dargelegt, welche Version dieser Dateien von welchem Rechner des Abgabepflichtigen zu dieser Behauptung geführt hätte.

Die Schlussfolgerung der Systemprüfung, dass die nachgereichten Sicherungsdisketten auf Grund gewisser Indizien keine Originale gewesen seien, sei wie das Gutachten beweise unrichtig.

Von der Finanzbehörde seien im Gegenteil Datenträger als Beweismittel abgelehnt worden mit der Begründung, das Dateidatum differiere in geringem Ausmaß zu den beschlagnahmten Daten. Dazu sei von der Finanzverwaltung offenbar die Sicherungsmethode beim Abgabepflichtigen geprüft worden. Aus der Funktionalität des Sicherungsprogramms sei das Abweichen von Datumsangaben äußerst leicht erklärlich.

Aus den vorliegenden Unterlagen und Daten folge, dass auf Grund eines Festplattenproblems oder eines ähnlichen Ereignisses (z.B. Austausch eines Rechners) und aus Gründen statistischer Vergleiche auf Hilfsverzeichnisse Datenfragmente von Monatsdaten kopiert worden seien. Möglich sei auch noch die Mischung von Daten aus verschiedenen beim Abgabepflichtigen eingesetzten Rechnern. Die Wiederherstellung von teilweise zerstörten

Daten oder irgendeiner Software zum Wiederherstellen irrtümlich gelöschter Taten könne zu Phänomenen dieser Art führen. Dazu seien seitens der Finanzverwaltung allerdings zum Zeitpunkt der Hausdurchsuchung keine Beweissicherungen vorgenommen worden. Heute seien die Beweise durch Tausch der damals in Betrieb befindlichen Rechner zerstört. Insbesondere aufgrund der Tatsache, dass die statistischen Umsätze sämtliche geringer seien als die gemeldeten, könne daraus keinesfalls auf eine Abgabenhinterziehung geschlossen werden.

Eine Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO sei nicht gegeben, da der Bw. seinen abgabenrechtlichen Mitwirkungspflichten nachgekommen sei und die vorgelegten Bücher und die sonstigen Aufzeichnungen sachlich richtig seien und keine solche formellen Mängel aufweisen würden, die geeignet seien, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung hinsichtlich der Programmgestaltung und Umsatzverkürzung seien, wie das Gutachten schlüssig beweise, unrichtig.

Die Abgabenbehörde habe im Ermittlungsverfahren Angaben des Bw. zu seinen Gunsten nicht als Beweismittel anerkannt, und Umstände, die zu seinen Gunsten sprechen würden, nicht geprüft und gewürdigt.

Die Betriebsprüfung habe es im Verfahren unterlassen, die Anwendung des Simulationsprogrammes zu untersuchen und daher unrichtigerweise gefolgert, dass eine Verkürzungsfunktion eingesetzt worden sei.

Diese inhaltlich wieder gegebene Berufung in Abgabensachen wurde dem unabhängigen Finanzsenat zur GZ. Rv in der Folge zur Entscheidung vorgelegt.

Im Rahmen eines am 17. November 2004 durchgeföhrten Erörterungstermins erklärte sich der Bw. bereit, für die Monate September und Oktober 1997 eine Umsatzzuschätzung von 2,7% und zusätzlich für jedes streitgegenständliche Jahr (1996, 1997 und 1998) jeweils einen Sicherheitszuschlag in Form einer Umsatz- und Gewinnzuschätzung von jeweils S 100.000,00 zu akzeptieren.

Diesem Vorschlag wurde in der Folge von der Abgabenbehörde erster Instanz zugestimmt und eine Berufungsvorentscheidung in Abgabensachen in diesem Sinne erlassen.

Ein derartiger Sicherheitszuschlag ist als Ergebnis eines nicht den finanzstrafrechtlichen Vorschriften genügenden Beweisverfahrens, bei welchem, entsprechend der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG, von der Unschuldsvermutung auszugehen ist, anzusehen. Unter Textziffer 25 des Betriebsprüfungsberichtes wird dazu ausgeführt, dass die Verkürzung nur für

zwei Monate (September und Oktober 1997) zahlenmäßig nachgewiesen werden konnte, für die übrige Zeit sei dieser Nachweis nicht möglich, da die Grundaufzeichnungen gelöscht worden seien. In den dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zugrunde liegenden Abgabenberufungsverfahren, welches als qualifizierte Vorprüfung angesehen wird, wurde den aus dem vorgelegten Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen aufgezeigten Unsicherheitsfaktoren der abgabenbehördlichen Beweisermittlung Rechnung getragen und mit der Verhängung eines Sicherheitszuschlages von je S 100.000,00 die Jahre 1996 bis 1998 vorgegangen.

Ein derartiger 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 Bw. angesehen werden. Für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung ist es vielmehr erforderlich, den Nachweis zu erbringen, aufgrund welcher Tathandlungen welche betraglich genau bestimmmbaren Verkürzungen an Einkommens- und Umsatzsteuer für die Jahre 1996 bis 1998 erfolgt sind.

Ein derartiger Nachweis kann im gegenständlichen Fall aufgrund des fundierten und unwiderlegbaren Berufungsvorbringens des Bw. im Zusammenhang mit dem vorgelegten Gutachten auch nicht in Bezug auf die von der Umsatzzuschätzung betroffenen Monate September und Oktober 1997 (daraus resultierendes Mehrergebnis von € 3.770,72) erbracht werden. Insbesondere können die Berufungseinwendungen des Bw. dahingehend, dass mittels eines Simulationsprogrammes in diesen Monaten Untersuchungen angestellt worden seien, wie sich der jeweilige Umsatz verändere, wenn bestimmte Annahmen betreffend statistische Verteilung der Kundenfrequenz und des Umsatzes je Kunde zutreffen würden, im gegenständlichen Finanzstrafverfahren nicht mit der erforderlichen Sicherheit widerlegt werden.

Auch lässt nach Ansicht des Berufungssenates der von der Betriebsprüfung festgestellte, nach der Lebenserfahrung in Hinterziehungsfällen eher unüblich geringe Verkürzungsfaktor von 2,6% des Umsatzes der Monate September und Oktober 1997 zusätzliche Zweifel am Vorliegen einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung aufkommen.

Insbesondere aufgrund des nach der Aktenlage aus Sicht des Berufungssenates unwiderlegbaren Umstandes, dass die ihm Rahmen der Beweissicherung herangezogenen beschlagnahmten Dateien des Bw. laut Sachverständigengutachten geringere Umsätze auswiesen als die von ihm erklärten, kann ein Nachweis einer Abgabenverkürzung mit der für

ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit auch nicht für die Zeiträume September und Oktober 1997 erbracht werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Oktober 2006