



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat (Wien) 2

GZ. FSRV/0039-W/07

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen A.B., vertreten durch Dkfm. Othmar Wacha, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 1190 Wien, Raimund-Zoder-Gasse 7, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 9. Februar 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wien 1/23 vom 5. Jänner 2007, Strafnummer-1,

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wird als unzulässig zurückgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. Jänner 2007 hat das Finanzamt Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur Strafnummer-1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass sie als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortliche der Firma N-GmbH

vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass

- a) Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden
- b) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt)

wurden, folgende Abgabenverkürzungen bewirkt habe

Umsatzsteuer 2002 – 2004 in Höhe von € 10.334,04

Kest 2002 – 2005 in Höhe von € 33.140,00,

vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994

entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe

Ust 1-12/2005 in Höhe von € 3.323,96

und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a und b FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass im Zuge einer bei der Firma N-GmbH durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung (Bericht vom 2. August 2006) u.a folgende finanzstrafrechtlich relevanten Feststellungen getroffen worden seien:

Umsatz und Erlöserhöhung infolge festgestellter Aufzeichnungsmängel und Kalkulationsdifferenzen (Tz1).

Als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer sei es der Beschuldigten obliegen, für vollständige Grundaufzeichnungen, ein inhaltlich korrektes Rechenwerk sowie die Einbringung von inhaltlich richtigen Abgabenerklärungen Sorge zu tragen. Auf Grund dieses Sachverhaltes bestehe der Verdacht/sei erwiesen, dass sie diesen ihr obliegenden Verpflichtungen wider besseres Wissen/zumindest bedingt vorsätzlich nicht entsprochen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte als Berufung bezeichnete Beschwerde der Beschuldigten vom 9. Februar 2007, in welcher die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung beantragt wurde.

Die Bf. führt aus, dass sie Geschäftsführerin der Firma N-GmbH sei, bei der für die Jahre 2002 bis 2004 eine Betriebsprüfung stattgefunden habe, die mit Bericht vom 25. Juli 2006 abgeschlossen worden sei. Ebenso sei der Nachschauzeitraum 2005 von dieser Prüfung umfasst gewesen. In diesem Betriebsprüfungsbericht sei unter Tz 1 angeführt, dass infolge von festgestellten Aufzeichnungsmängel und Kalkulationsdifferenzen pauschale Umsatzzuschätzungen in Höhe von jeweils 20 % vorgenommen worden seien. Dies habe die Finanzstrafbehörde zum Anlass genommen, gegen die Bf. das Finanzstrafverfahren einzuleiten. Die Bf. sei jedoch der Meinung, dass aus den unten angeführten Gründen die Einleitung unberechtigt sei.

Ohne im Detail auf „Aufzeichnungsmängel und Kalkulationsdifferenzen“ einzugehen habe sich die Firma N-GmbH, in diesem Fall vertreten durch deren Alleingesellschafter, mit diesen pauschalen Zuschätzungen einverstanden erklärt, dies vor allem aus Kostengründen, da die

Widerlegung der Kalkulationsdifferenzen – die im Übrigen vom Prüfungsorgan nur in einem Jahr festgestellt und auf alle geprüften Jahre umgelegt worden seien – einen beträchtlichen Zeitaufwand erfordere und damit auch hohe Kosten, vor allem durch die Kanzlei der steuerlichen Vertretung verursacht hätte. Die N-GmbH habe damit auch ein eventuelles aufwändiges Rechtsmittelverfahren abgewendet, sodass aus Sicht der GmbH die Vorgangsweise der Betriebsprüfung akzeptiert worden sei. In diesem Zusammenhang solle auch nicht unerwähnt bleiben, dass sämtliche Steuernachforderungen bereits beglichen seien.

Die Betriebsprüfung habe mit der Hinzurechnung pauschaler Sicherheitszuschläge in den einzelnen Jahren geendet. „Ein pauschaler Sicherheitszuschlag“ sei von den Unsicherheitsmerkmalen einer notwendigerweise groben Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gekennzeichnet. Er könne daher für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens nicht als taugliche Basis für einen Nachweis einer Abgabenverkürzung angesehen werden. Für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung sei es vielmehr erforderlich, den Nachweis zu erbringen, aufgrund welcher Tathandlungen welche betraglich genau bestimmbaren Abgabenverkürzungen erfolgt seien (UFSW GZ. FSRV/0071-W/06 vom 10.10.2006).

Darüber hinaus sei auch noch festzustellen, dass maßgebliche Autoren die Meinung vertreten, dass Sicherheitszuschläge nicht in die Bemessungsgrundlage für den strafbestimmenden Wertbetrag einzurechnen seien, da eben der Verkürzungsbetrag objektiv nicht ermittelt werden könne (z.B. Neuner/Henzl/Neuner, Verteidigerhandbuch zum finanzstrafbehördlichen Strafverfahren, Verlag Orac 1989, 8.23, Sommergruber/Reger, Das Finanzstrafgesetz mit Kommentaren nach dem Stand vom 1.1.1990. Pruggverlag Eisenstadt, Seite 117).

Da nach Meinung der Bf. sie aufgrund der betraglich nicht genau bestimmbaren Abgabenverkürzungen finanzstrafrechtlich nicht belangt werden könne, wird um Stattgebung der „Berufung“ und Einstellung des Finanzstrafverfahrens ersucht.

### ***Zur Entscheidung 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.*

*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.*

Zunächst kann den Beschwerdeausführungen insoweit zugestimmt werden, als Sicherheitszuschläge nicht in die Bemessungsgrundlage für den strafbestimmenden Wertbetrag eingerechnet werden dürfen. Die Bf. übersieht jedoch, dass im vorliegenden Fall entgegen ihrer Vermutung Sicherheitszuschläge nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens sind. Vielmehr ist der TZ 1 des Betriebsprüfungsberichtes vom 25. Juli 2006 zum Thema Erhöhung Bemessungsgrundlagen Folgendes zu entnehmen:

*„Aufgrund von Aufzeichnungsmängel und Kalkulationsdifferenzen bei einzelnen Spartenerlösen werden durch die Betriebsprüfung die erklärten Bemessungsgrundlagen um 20 % erhöht und der Umsatzsteuerbesteuerung unterzogen. Diese Erhöhung der Bemessungsgrundlagen (einschließlich der daraus resultierenden Umsatzsteuern) stellt eine verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter dar und ist mit 33,33 % der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.“*

Auf Basis dieser Prüfungsfeststellung ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO (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.) eine Schätzung der Bemessungsgrundlagen erfolgt, die als qualifizierte Vorprüfung dem Finanzstrafverfahren zu Grunde gelegt werden kann, wobei aus dem Beschwerdevorbringen keine Gründe abgeleitet werden können, dass keine Aufzeichnungsmängel oder Kalkulationsdifferenzen gegeben gewesen wären. Trotz gegenteiliger Darstellung durch die Bf. ist weder dem Betriebsprüfungsbericht noch dem angefochtenen Bescheid ein Hinweis auf Sicherheitszuschläge zu entnehmen, sodass den entsprechenden Ausführungen der gewünschte Erfolg versagt bleiben muss.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügend 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 (vgl. 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.

Grundlage für den Verdacht der verfahrensgegenständlichen Abgabenhinterziehung ist das Ergebnis einer abgabenbehördlichen Betriebsprüfung. Die Bw. führt dazu aus, dass im Rahmen des abgabenbehördlichen Betriebsprüfungsverfahrens der Alleingesellschafter dem Ergebnis zugestimmt hat, woraus nur abzuleiten ist, dass eine andere Person als die Bf. im nachträglich geführten Abgabenverfahren Entscheidungen gefällt hat. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren war jedoch der Verdacht zu prüfen, ob die Bf. vorsätzlich abgabenrechtliche Pflichten verletzt hat, die zu den im Rahmen der Betriebsprüfung aufgedeckten Verkürzungen geführt haben.

Es wäre Aufgabe der Bf. als für die abgabenrechtlichen Belange zuständigen Geschäftsführerin gewesen, für eine ordnungsgemäß Buchhaltung und damit für korrekte Abgabenerklärungen mit entsprechenden Abgabentrachtungen Sorge zu tragen, was jedoch – wie in der Betriebsprüfung dargestellt – nicht der Fall gewesen ist, da gerade die infolge Pflichtverletzung durch die Bf. bewirkten Aufzeichnungsmängel und Kalkulationsdifferenzen Anlass zu einer abgabenbehördlichen Schätzung nach § 184 BAO im Rahmen der Betriebsprüfung gegeben haben.

Bei objektiver Betrachtung kann man zudem den Eindruck gewinnen, dass selbst der Alleingesellschafter der Bf. in abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht mehr vertraut hat, da er selbst im Betriebsprüfungsverfahren die Entscheidungen gefällt hat.

Aus dem Umstand, dass aufgrund der festgestellten Mängel eine Schätzung der Abgabebemessungsgrundlagen erfolgen hat müssen, da die Bf. ihre im angefochtenen Bescheid dargestellten abgabenrechtlichen Pflichten wider besseres Wissen verletzt hat, lässt sich auch der Verdacht der subjektive Tatseite der Abgabenhinterziehung ableiten.

Soweit die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ist Frage gestellt wird ist festzuhalten, dass keine Bindung der Finanzstrafbehörde an die Feststellungen im Abgabenverfahren besteht, vielmehr eine eigenständige Beurteilung der dem Verdacht zugrunde liegenden Abgabenverkürzungen zu erfolgen hat. Es wird daher im weiteren Untersuchungsverfahren Aufgabe der Finanzstrafbehörde erster Instanz sein festzustellen, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu welchen festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben.

Den Beschwerdeaussführungen, wonach es für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung vielmehr erforderlich ist, den Nachweis zu erbringen, aufgrund welcher Tathandlungen welche betraglich genau bestimmbaren Abgabenverkürzungen erfolgt seien, ist zwar beizupflichten, doch übersieht die Bf. in diesem Zusammenhang, dass im derzeitigen Verfahrensstadium lediglich der Verdacht eines Finanzvergehen zu prüfen ist. Im Verlauf des weiteren

Untersuchungsverfahrens wird daher auf diese Ausführungen Bedacht zu nehmen sein und in einer allfälligen Strafentscheidung entsprechende Ausführungen aufzunehmen sein.

Auch wenn daraus keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides abgeleitet werden kann, sollte doch in der Begründung eines Bescheides vermieden werden, unterschiedliche Alternativen wie „Auf Grund dieses Sachverhaltes bestehe der Verdacht/sei erwiesen“ aufzunehmen, vor allem, da es Sinn und Zweck eines Bescheides über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist darzulegen, worauf sich der Verdacht eines Finanzvergehens stützt. Wenn noch kein Beweisverfahren durchgeführt worden ist, sollte man Ausführungen, wonach etwas erwiesen ist, differenzierter handhaben.

Die Beantwortung der Fragen, ob das in Rede stehende Finanzvergehen tatsächlich begangen wurde, sowie entsprechende Aussagen zur Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge bleibt dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Zum Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat des Unabhängigen Finanzsenates darf erwähnt werden, dass eine derartige Vorgangsweise im Gesetz keine Deckung findet, da gemäß § 160 Abs. 2 FinStrG über Beschwerden ausnahmslos ohne mündliche Verhandlung und im vorliegenden Fall gemäß § 157 FinStrG nicht vom Berufungssenat zu entscheiden ist.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Jänner 2008