



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag. Dr. iur. Astrid Prießner, Verteidigerin in Strafsachen, Kaiserfeldgasse 19/II, 8010 Graz, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 25. Mai 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gemäß § 83 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. Mai 2010, StrNr. 001,

zu Recht erkannt:

Der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wird insoweit abgeändert, als an Stelle der Wortfolge „Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 7.026,13, Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 7.026,13, Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 18,18“ die Wortfolge „Umsatzsteuer 2005, 2006 und 2007 in betragsmäßig noch zu bestimmender Höhe“ tritt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (= Bf.) ist seit 7. März 2000 Gesellschafter und Geschäftsführer eines in der Rechtsform einer GmbH betriebenen Cafés und Feinkostgeschäftes.

Im Zuge einer vom Finanzamt bei der GmbH durchgeführten Außenprüfung über die Jahre 2005 bis 2007 fand die Prüferin in den Buchhaltungsunterlagen Rechnungen über den Einkauf von Kassenrollen bzw. den Verkauf einer Registrierkasse, obwohl die Tageslosungen nach Aussagen des Bf. täglich mittels Kassasturz ermittelt wurden. Eine Tageslosungsanalyse ergab, dass in den Jahren 2005 und 2006 Mehrfachlosungen (mehrere gleiche Tageslosungsbeträge) verbucht worden waren.

Die Prüferin stellte weiters fest, dass das Konto „Gesellschafterdarlehen“ mit 31. Dezember 2007 einen Saldo von 94.927,16 € aufwies. In den Jahren 2005 und 2006 auf das Konto geleistete Einzahlungen konnten vom Bf. nicht schlüssig belegt werden. Einen am 31. Dezember 2006 als „Gesellschafterzuschuss“ verbuchten Kontoeingang in der Höhe von 33.000,00 € erklärte der Bf. mit der Auflösung eines bei der Bank hinterlegten Sparbuches, ohne dieses Sparbuch vorzulegen.

Die Prüferin ging davon aus, dass es sich bei den Einlagen um finanzielle Mittel aus bisher nicht erklärten Erlösen handle und nahm auf Grund der festgestellten formellen und materiellen Mängel der Buchhaltung gemäß § 184 BAO in den Jahren 2005 und 2006 eine Umsatz- und Gewinnzuschätzung in der Höhe von jeweils 47.500,00 € vor (siehe Tz. 1 des Berichtes gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 7. Oktober 2009, ABNr. 124005/09).

Der als Fachliteratur geltend gemachte Aufwand für das Jahresabo „Golf Week“, die „Schmerzfrei Rückenfibel“ und „Das Beste, was mir je passiert ist“ und die darauf entfallenden Vorsteuern (2005 9,09 €, 2006 9,09 € und 2007 18,22 €) wurden von der Prüferin nicht anerkannt (siehe Tz. 4 des zitierten BP-Berichtes).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommenen Verfahren am 3. November 2009 Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2007. Die vom Bf. gegen die Wiederaufnahmsbescheide eingebauchte Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2010 als unbegründet abgewiesen.

Mit dem Bescheid vom 4. Mai 2010 leitete das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 1 FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe als steuerlich verantwortlicher Geschäftsführer der K.GmbH vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2005 und 2006 in der Höhe von jeweils 7.026,13 € und an Umsatzsteuer 2007 in der Höhe von 18,18 € bewirkt.

In der Begründung wurde auf die Außenprüfung vom 7. Oktober 2009 sowie auf die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2010 verwiesen. Die Mittelaufbringung durch den Bf. habe nicht nachgewiesen werden können, weshalb davon auszugehen sei, dass die Mittel aus nicht erklärten Einkünften stammten.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrachten Beschwerde führt die Vertreterin des Bf. aus, dieser habe laut beiliegender eidesstattlicher Erklärung vom 24. April 2010 von seinen Eltern am 5. Februar 2004 und am 25. Juli 2006 jeweils einen Barbetrag in der Höhe von 20.000,00 € in Form eines zinsenfreien Privatdarlehens erhalten. Des Weiteren habe der Bf. das Realisat eines Depotsparbuches in bar in das Unternehmen als Privateinlage eingelegt. Der Bf. habe ursprünglich eine weitere Filiale seines Betriebes eröffnen wollen und dafür ein Sparbuch als Pfand für die Mietkautionszahlung angelegt. Da sich heraus gestellt habe, dass die Filialgründung nicht lukrativ sein würde, habe er das Sparbuch wieder aufgelöst, woraus sich der Geldfluss erkläre. Eine Kopie des Sparbuches über 17.698,80 € werde beigelegt.

Der Bf. könne nicht nachvollziehen, wie die Behörde auf die im angefochtenen Bescheid vom 4. Mai 2010 angeführte Verkürzung der Umsatzsteuer in der Höhe von 14.070,40 € komme. Es sei ohne Rücksicht auf Angaben bzw. Urkunden des Bf. ein Strafverfahren eingeleitet worden.

Unberücksichtigt sei auch geblieben, dass der Bf. ein Café geführt habe, in dem lediglich Kaffee, Wein und Spirituosen ausgeschenkt worden seien, es sich sohin um ein „Groscherlgeschäft“ handle und daher die nach Ansicht der Abgabenbehörde eingetretene Umsatzsteuerverkürzung schlachtwegs unglaublich erscheine.

Es werde beantragt, das eingeleitete Strafverfahren als gegenstandslos einzustellen.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

*Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.*

*Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das*

*Strafverfahren einzuleiten. Von der Einleitung eines Strafverfahrens hat sie nur dann abzusehen und darüber einen Aktenvermerk mit Begründung aufzunehmen,*

- a) wenn die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,*
- b) wenn die Tat kein Finanzvergehen bildet;*
- c) wenn der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -aufhebungsgründe vorliegen,*
- d) wenn Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder*
- e) wenn 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 werde (§ 82 Abs. 3 FinStrG).*

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. 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).

Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken (z.B. VwGH 28.9.2004, 2004/14/0014).

Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d.h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen. Anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens hat noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung zu erfolgen, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich. In diesem Verfahrensstadium ist es daher nicht Aufgabe der Finanzstrafbehörde, Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorweg zu nehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind (vgl. z.B. VwGH 28.6.2007, 2007/16/0074).

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht die Tat selbst, sondern vielmehr die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben (vgl. VwGH 21.3.2002, 2002/16/0060).

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

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Berichte über abgabenbehördliche Prüfungen grundsätzlich solche Wahrnehmungen der Prüfungsorgane über Sachverhalte und Vorgangsweisen des Steuerpflichtigen enthalten, aus denen sich im Einzelfall ableiten lassen kann, dass Grund zur Annahme besteht, der Steuerpflichtige habe seine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten mit dem Ergebnis einer Verkürzung der von ihm geschuldeten Abgaben in einer Weise verletzt, die nach den Umständen des Falles die Möglichkeit nahe legen müsse, dass er diese Verletzung seiner Pflichten mit der daraus resultierenden Abgabenverkürzung habe ernstlich für möglich halten und sich mit ihr abfinden müssen (siehe hiezu VwGH 19.2.1997, 96/13/0094).

Die Geltendmachung von Vorsteuern der als „Fachliteratur“ bezeichneten, eindeutig aber dem Privatbereich zuzuordnenden Bücher und Zeitschriften (Rückenfibel, Golfzeitschrift) indiziert vorsätzliche Handlungsweise. Konkrete, gegen deren privaten Charakter sprechende Anhaltspunkte liegen nach dem derzeitigen Verfahrensstand nicht vor. Die Geringfügigkeit der festgestellten Verkürzungsbeträge ist für sich allein nicht geeignet, den Verdacht auf Vorsatz auszuschließen, weil allgemein bekannt ist, dass von privaten Anschaffungen keine Vorsteuer lukriert werden kann.

Weiters hat die Prüferin im vorliegenden Fall festgestellt, dass im Unternehmen des Bf. offensichtlich eine Registrierkasse Verwendung gefunden hat, obwohl der Bf. gegenüber der Prüferin erklärte, die Tageslosungen würden täglich mittels Kassasturz ermittelt. Dies ist aus vorgefundenen Rechnungen über den Einkauf von Kassenrollen bzw. den Verkauf einer Registrierkasse zu schließen, wobei im Antrag vom 10. Mai 2010, die Berufung gegen die Wiederaufnahmsbescheide 2005 bis 2005 der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, auch nicht bestritten wird, dass die Registrierkasse einige Zeit in Verwendung war. Diese Feststellung im Zusammenhang mit den vom Bf. im Prüfungsverfahren nicht aufgeklärten Gesellschaftereinlagen stellen Umstände dar, aus denen die Finanzstrafbehörde erster Instanz nach den Erfahrungen des täglichen Lebens zu Recht auf den dem Bf. im angefochtenen Bescheid zur Last gelegten Verdacht schließen konnte. Dabei ergibt sich der Verdacht

vorsätzlicher Handlungsweise aus der Tat selbst, da allgemein bekannt ist, dass Einnahmen offen zu legen sind.

Dem Einwand, beim Unternehmen des Bf. handle es sich um ein „Groscherlgeschäft“, weshalb die Schätzung zu hoch ausgefallen sei, kann angesichts der in den Prüfungsjahren vom Bf. erklärten Umsätze (2005 130.749,04 €, 2006 112.661,74 €, 2007 148.941,92 €) nicht gefolgt werden.

Während der Bf. gegenüber der Prüferin erklärte, ein auf das Konto Gesellschafterdarlehen einbezahlter Betrag von 33.000,00 € stamme aus der Einlösung eines bei der Bank hinterlegten Sparbuches, ohne dieses vorzulegen bzw. weitere Einzahlungen zu erklären (ungeklärter Saldo laut Prüferin 95.000,00 €), wird nunmehr vorgebracht, der Bf. habe von seinen Eltern im Februar 2004 und im Juli 2006 jeweils einen Barbetrag von 20.000,00 € erhalten und das Realisat eines Depotsparbuches über 17.698,80 € als Privateinlage in das Unternehmen eingebracht. Des Weiteren wurden Ablichtungen eines auf den Namen S (Tochter des Bf.) lautenden Sparbuches vorgelegt, dessen Guthaben von über 49.000,00 € als Sicherstellung eines der GmbH im Mai 2005 gewährten Einmalkredites bei der Bank über 49.800,00 € diente.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich aus § 161 Abs. 1 FinStrG, dass für die Entscheidung der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, also auch für die Rechtsmittelentscheidung über eine Administrativbeschwerde gegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens, die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Erlassung ihrer Entscheidung maßgebend ist (vgl. VwGH 30.1.2001, 2000/14/0109, 28.11.2007, 2007/15/0228).

Auf Grund des Vorbringens des Bf. in der Beschwerde ist davon auszugehen, dass die Herkunft zumindest eines Teiles der ungeklärten Geldzahlungen aufgeklärt werden kann. Allerdings bleibt auf Grund des bisherigen Vorbringens offen, ob der von den Eltern dem Bf. im Februar 2004 zugeflossene Betrag von 20.000,00 € erst in den Prüfungsjahren bei der GmbH Verwendung fand. Ebenso erkläruungsbedürftig ist, mit welchen Mitteln das

Depotsparbuch gespeist wurde, dessen Realisat von 17.698,80 € als Privateinlage in das Unternehmen eingebracht wurde. Ob es sich dabei um das gegenüber der Prüferin erwähnte Sparbuch handelt, wird ebenso zu klären sein wie mögliche Zahlungen vom Sparbuch der Tochter des Bf. In welcher Höhe die auf das Konto „Gesellschafterdarlehen“ einbezahlten Gelder daher aus privaten Mitteln stammen, wird im Untersuchungsverfahren zu erörtern und zu belegen sein.

Wie bereits ausgeführt, ist in diesem Verfahrensstadium Aufgabe der Rechtsmittelbehörde, zu klären, ob ein hinreichend begründeter Verdacht vorliegt, nicht jedoch, bereits ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchzuführen und das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen. Es wird daher Sache der Finanzstrafbehörde erster Instanz sein, im Untersuchungsverfahren, in welchem dem Bf. Gelegenheit gegeben werden wird, sich umfassend in einer Beschuldigtenvernehmung zu rechtfertigen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen, dessen Verantwortlichkeit weiter zu prüfen.

Da somit die genaue Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages noch nicht feststeht, war der Spruch des angefochtenen Bescheides dahingehend abzuändern, dass die exakte Höhe der dem Bf. zur Last gelegten Abgabenverkürzung auf „Verkürzung in betragsmäßig noch zu bestimmender Höhe“ geändert wurde. Die Bekanntgabe der exakten Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ist nicht notwendigerweise bereits im Einleitungsbescheid bekannt zu geben (siehe VwGH 30.5.1995, 95/13/0112 und 2.8.1995, 93/13/0167).

Ob der gegen den Bf. vorliegende Verdacht letztlich zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG geforderten Überzeugung führen wird, er habe das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich in dem bisher angelasteten Ausmaß begangen, bleibt dem von der Finanzstrafbehörde erster Instanz unter Beachtung der Grundsätze des FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 9. August 2010