jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1997/5/28 94/13/0257

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.05.1997

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §184 Abs1;
BAO §184 Abs3;
FinStrG §115;
FinStrG §137 litd;
FinStrG §139;
FinStrG §33 Abs1;
FinStrG §34 Abs1;
FinStrG §34;
FinStrG §8 Abs1;
FinStrG §8 Abs2;
FinStrG §8;
FinStrG §98 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der I in W, vertreten durch Dr. J, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 12. September 1994, Zl. GA 10 - 119/2/94, betreffend fahrlässige Abgabenverkürzung, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.540,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. April 1993 war gegen die Beschwerdeführerin das Finanzstrafverfahren eingeleitet worden, weil der Verdacht bestehe, daß sie vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt habe, daß einerseits

bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich u.a. Umsatzsteuer für das Jahr 1988 im Betrag von S 11.854,-- und Umsatzsteuer für das Jahr 1989 im Betrag von S 53.931,-- nicht oder zu niedrig festgesetzt worden seien, und daß zum anderen Abgaben, die selbst zu berechnen seien, nicht entrichtet worden seien, nämlich Kapitalertragsteuer 1988 im Betrag von S 13.040,-- und Kapitalertragsteuer 1989 im Betrag von S 74.156,--. Eine gegen diesen Bescheid von der Beschwerdeführerin erhobene Administrativbeschwerde war erfolglos geblieben.

Mit Strafverfügung vom 13. Juli 1993 wurde die Beschwerdeführerin schuldig erkannt, als Geschäftsführerin der B-Gesellschaft m.b.H. in Wien fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt zu haben, daß Umsatzsteuer 1988 in Höhe von S 11.854,-- und Umsatzsteuer 1989 in Höhe von S 53.931,-- nicht festgesetzt worden und Kapitalertragsteuer 1988 in Höhe von S 13.040,-- und Kapitalertragsteuer 1989 in Höhe von S 74.156,-- nicht entrichtet worden seien. Im Zuge einer Betriebsprüfung, heißt es in der der Strafverfügung beigegebenen Begründung, seien Verkürzungen in bedeutender Größenordnung festgestellt worden. Die Beschwerdeführerin habe als Geschäftsführerin ihre Verpflichtung gekannt, für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften und die fristgerechte Meldung aller Umsätze Sorge tragen zu müssen.

In ihrem gegen die Strafverfügung erhobenen Einspruch brachte die Beschwerdeführerin vor, daß bei der Prüfung keine Verkürzungen festgestellt, sondern willkürliche Zuschätzungen vorgenommen worden seien, die jeder Realität entbehrt hätten. Es sei sogar vor Zeugen zum Ausdruck gebracht worden, daß die Losungen, welche vom Unternehmen korrekt eingetragen worden seien, ohnehin weit über dem Durchschnitt lägen. Es seien keine Verkürzungen vorgenommen worden, weil es keinen Sinn mache, 10 %ige Umsätze zu verkürzen, 20 %ige Umsätze aber korrekt abzurechnen. Es habe zudem einen Verlustvortrag von über S 600.000,-- gegeben, der die behaupteten Umsatzverkürzungen ohne jeden ertragsteuerlichen Einfluß habe lassen müssen. Der einzige Vorwurf, den man der Beschwerdeführerin habe machen können, sei darin gelegen, daß sie die sogenannten Uraufzeichnungen nicht zur Gänze habe vorlegen können. Die Beschwerdeführerin habe die Uraufzeichnungen aber in gebundener Form vorgelegt, was wesentlich wahrheitsgetreuer sei, weil in einem gebundenen Buch keine Abstriche und dergleichen durchgeführt werden könnten. Es sei auch gar nicht möglich gewesen, diese sogenannten Uraufzeichnungen komplett vorzulegen, da einige Taxilenker sich diese Uraufzeichnungen ja - nach erfolgter Eintragung in das Losungsbuch - wieder mitgenommen hätten, um eventuell Beweismaterial zu haben, sollte es Differenzen bei der Krankenkassenanmeldung und dergleichen geben. Bei der Befragung der Taxilenker des Unternehmens durch das Prüfungsorgan sei alles festgehalten worden, was zur Beschuldigung der Beschwerdeführerin, aber nichts, was zur Entlastung und zur Erhärtung der Aussagen der Beschwerdeführerin hätte dienen können. Ein Taxilenker habe der Beschwerdeführerin erzählt, daß ihm das Wort abgeschnitten worden sei, als er weitersprechen habe wollen. Die Eintragungen in das Losungsbuch hätten auch die Grundlage für die Lohnverrechnung gebildet und schon aus diesem Grund korrekt sein müssen, weil sich kein Taxilenker eine Lohnkürzung gefallen lassen würde. Die behaupteten Kassamängel bezögen sich auf einen Buchungsvorgang, wo dem Prüfer erst auf Grund des Anlageverzeichnisses vor Augen geführt worden sei, daß in dem betroffenen Monat zwei Fahrzeuge angeschafft worden seien und es daher zwei ähnliche Buchungsvorgänge gegeben habe, einmal in der Bank und einmal in der Kasse. Es seien von der Beschwerdeführerin demnach überhaupt keine Verkürzungen vorgenommen worden.

In der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 24. September 1993 wurde dem Inhalt der darüber aufgenommenen Niederschrift nach ausschließlich die Beschwerdeführerin vernommen, welche u.a. angab, daß die Betriebsprüfung deswegen mit Rechtsmittelverzicht abgeschlossen worden sei, weil ihr steuerlicher Vertreter allein bei der Schlußbesprechung anwesend gewesen sei und die Unterschrift geleistet habe. Die Hinzurechnung der Kapitalerträge bei der Einkommensteuer habe die Beschwerdeführerin aus pensionsrechtlichen Überlegungen akzeptiert. Im Unternehmen seien im Prüfungszeitraum 1988 und 1989 zwischen drei und zehn Dienstnehmer beschäftigt gewesen, die ihre Lohnzahlungen anhand eines Prozentsatzes der erzielten Losungen erhalten hätten. Es sei üblich gewesen, daß die Fahrer zur Beschwerdeführerin gekommen seien, diese die Eintragungen in das Losungsbuch vorgenommen und die Zettel dann wieder dem Fahrer zurückgegeben habe. Fotokopien seien von diesen Zetteln nicht gemacht worden. Im Prüfungszeitraum seien zwei bis drei Taxis eingesetzt gewesen, die jedoch nicht immer doppelt besetzt gewesen seien. Die Beschwerdeführerin habe bei einem Verlustvortrag von S 600.000,-- keine Veranlassung gehabt, Umsätze zu verkürzen.

Im darauf ergangenen Straferkenntnis hielt die Finanzstrafbehörde erster Instanz ihren in der Strafverfügung ausgesprochenen Schuldspruch aufrecht. In den Gründen des Erkenntnisses wird ausgeführt, daß "durch das

durchgeführte Untersuchungsverfahren" der Tatbestand in objektiver und subjektiver Hinsicht erwiesen sei. Im Zuge der Betriebsprüfung seien "umfangreiche Umsatzverkürzungen festgestellt" worden, wobei der Betriebsprüfer die erzielten Umsätze anhand der Kilometerstände und der branchenüblichen Kilometersätze errechnet habe. Zudem seien minutiös die Krankenstände und Stehzeiten der einzelnen Wagen ermittelt und bei der Kalkulation berücksichtigt worden. Die Beschwerdeführerin habe im Tatzeitraum als alleinige Geschäftsführerin des Unternehmens fungiert und sei für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften und die Erfassung aller Umsätze verantwortlich gewesen. Die Tageslosungen seien von ihr anhand der von den Fahrern übergebenen Abrechnungen ermittelt, die Grundaufzeichnungen jedoch nicht aufbewahrt worden.

In ihrer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wiederholte die Beschwerdeführerin ihren bereits bisher vorgetragenen Standpunkt. Sie könne nicht erkennen, was es für einen Sinn hätte, bei über S 600.000,-- Verlustvortrag 10 % zu versteuerende Umsätze zu verkürzen und dafür Ausgaben von 20 % ebenfalls "wegwerfen zu können". Die minutiöse Ermittlung der Krankenstände und Stehzeiten stamme nicht vom Finanzamt, sondern von der Beschwerdeführerin, welche diese Aufzeichnungen minutiös geführt und in gebundener Form aufbewahrt gehabt habe. Da bis Oktober 1991 die Lohnverrechnung auf Grund der Losungen berechnet worden sei, hätten sich die meisten Taxilenker die Abschreibzettel wieder mit nach Hause genommen, um die Unternehmensführung hinsichtlich der Lohnverrechnung überprüfen zu können. Da es nie irgendwelche Anzeigen beim Finanzamt oder bei der Krankenkasse oder beim Arbeitsgericht gegeben habe, sei alles korrekt abgerechnet worden; es habe kein Grund dafür bestanden, daß die Beschwerdeführerin angesichts des bestehenden Verlustvortrages sich irgendwelchen Ärger hätte einhandeln wollen. Damit nichts verloren gehe, seien die Losungen in ein Losungsbuch mit allen weiteren Begebenheiten wie Krankenstände, Reparaturen oder sonstige Ausfälle eingetragen worden; kein Betrag habe damit verlorengehen können. Die Annahme von Umsatzverkürzungen widerspreche jeder Logik. Das Prüfungsergebnis sei vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin ohne Rückfrage mit ihr und ohne ihr Einverständnis mit Rechtsmittelverzicht unterschrieben worden, was deshalb nicht als Schuldeingeständnis gewertet werden dürfe.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet ab. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird im wesentlichen ausgeführt, daß die B-Gesellschaft m.b.H., als deren Geschäftsführerin die Beschwerdeführerin im Handelsregister eingetragen sei, neben einem Taxiunternehmen auch einen Funkbotendienst betreibe. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung des Unternehmens über die Jahre 1988 bis 1990 hätten von der Gesellschaft für den Prüfungszeitraum keine Grundaufzeichnungen über den Taxibetrieb vorgelegt werden können. Eine Befragung der Taxilenker habe ergeben, daß diese sämtliche auf dem Taxometer angegebenen Daten sowie den betreffenden Umsatz auf einem eigenen Abrechnungsvordruck täglich hätten eintragen müssen. Hingegen sei die Verrechnung wöchentlich mit der Beschwerdeführerin als Gesellschafter-Geschäftsführerin erfolgt. Unbestritten sei, daß die Beschwerdeführerin nach den gesetzlichen Bestimmungen zur Aufbewahrung der Grundaufzeichnungen verpflichtet gewesen sei, um die inhaltliche Richtigkeit ihrer Angaben nachweisen zu können. Auch im Hinblick auf die festgestellten Kassenmängel sei seitens der Betriebsprüfung davon auszugehen gewesen, daß die Geschäftsaufzeichnungen infolge formeller und materieller Mängel im Sinne des § 131 BAO nicht ordnungsgemäß geführt worden und die Besteuerungsgrundlagen daher gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg zu ermitteln gewesen seien. Die Kalkulation der Betriebsprüfung sei unter Anwendung einer angemessenen Jahreskilometerleistung/Auto, multipliziert mit einem branchenüblichen Kilometersatz erfolgt, wobei auch Stehzeiten bzw. der häufige Wechsel von Taxilenkern berücksichtigt worden sei. Des weiteren sei auch besonders darauf Bedacht genommen worden, daß die Beschwerdeführerin sowohl krankheitsbedingt, als auch wegen einer Schwangerschaft nicht selbst habe fahren können. Die Kalkulationsgrundlagen seien dem steuerlichen Vertreter im Detail bekanntgegeben und unter Rechtsmittelverzicht anerkannt worden, die darauf basierenden Abgabenbescheide seien in Rechtskraft erwachsen. Das Unternehmen sei steuerlich vertreten gewesen, wobei die Vollmacht des steuerlichen Vertreters auch das Recht zur Erklärung eines Rechtsmittelverzichtes umfaßt habe. Der Einwand der Beschwerdeführerin, der Rechtsmittelverzicht ihres steuerlichen Vertreters sei nicht als Schuldgeständnis zu werten, gehe insoweit ins Leere, als die belangte Behörde ohnehin auf Grund eigener Wahrnehmung zufolge der amtswegigen Ermittlungspflicht zu entscheiden habe und weder bezüglich der objektiven noch der subjektiven Tatbestandselemente an die Abgabenfestsetzung gebunden sei. Es habe die belangte Behörde keine Bedenken, den auf Grund des Vorbringens in der mündlichen Verhandlung am 24. September 1993 dem angefochtenen Straferkenntnis zugrunde gelegten Sachverhalt als den Tatsachen entsprechend anzusehen. Der objektive Tatbestand des angelasteten Vergehens sei von der Beschwerdeführerin daher erfüllt. Das

Berufungsvorbringen der Beschwerdeführerin vermöge sie vom Vorwurf der Fahrlässigkeit nicht zu befreien, weil im Zuge der Betriebsprüfung umfangreiche Umsatzverkürzungen festgestellt worden seien, die sich auf Grund einer durchgeführten Kalkulation ergeben hätten. Auch für die Beschwerdeführerin, die alleinige verantwortliche Geschäftsführerin der Gesellschaft gewesen sei, habe trotz Überbelastung und gesundheitlicher Probleme ersichtlich gewesen sein müssen, daß die Grundlage für ein funktionierendes Rechenwerk die lückenlose Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle und die Aufbewahrung der Belege sei. Es habe die Beschwerdeführerin die Grundaufzeichnungen über die Tageslosungen jedoch nicht aufbewahrt. Die Betriebsprüfung sei daher infolge der formellen und materiellen Mängel der Aufzeichnungen nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet gewesen, die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung in Zweifel zu ziehen und die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln. Es habe die Beschwerdeführerin den Tatbestand des § 34 Abs. 1 FinStrG damit auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher die Beschwerdeführerin die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Erklärung begehrt, sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf Unterbleiben einer Bestrafung als verletzt anzusehen.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich nach dieser Gesetzesstelle schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 FinStrG bezeichnete Tat fahrlässig begeht, wobei § 33 Abs. 3 entsprechend gilt.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Eine Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG ist nach dem dritten Absatz dieses Paragraphen bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt wurden, oder

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Zum Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG hat der Gerichtshof ausgesprochen, daß der Strafbescheid zur Frage, ob der objektive Tatbestand erfüllt ist, zunächst erkennen lassen muß, auf Grund welcher tatsächlichen Umstände und rechtlichen Überlegungen die Abgabenschuld, deren Verkürzung dem Beschuldigten vorgeworfen wird, entstanden ist, wobei die Begründung im Falle der Anlastung von Vorsatz auch aufzeigen muß, daß der Beschuldigte den Verstoß gegen die Rechtsordnung erkannt hat (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 1996, 92/13/0293). Des weiteren hat der Gerichtshof auch schon wiederholt ausgesprochen, daß die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen zwar die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht hindert, die Finanzstrafbehörde jedoch anders als im Abgabenverfahren die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung trägt, sodaß eine Abgabenhinterziehung nur dann angenommen werden kann, wenn sich auf Grund entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen läßt, daß seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann, ohne daß die Tatsache, daß Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden oder Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich allein schon dazu ausreichte, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1996, 93/15/0194, mit weiteren Nachweisen).

Diese für das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG angestellten Erwägungen gelten sinngemäß auch für das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG nach Maßgabe der in § 8 Abs. 2 FinStrG festgelegten Tatbestandsvoraussetzungen fahrlässigen Handelns. Auch der der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig sprechende Bescheid muß erkennen lassen, auf Grund welcher tatsächlichen Umstände und rechtlichen Überlegungen die Abgabenschuld, deren Verkürzung dem Beschuldigten vorgeworfen wird,

entstanden ist. Auch ein solcher Bescheid bedarf der Feststellung, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben; auch im Verfahren wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung trifft die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit einer im vorangegangenen Abgabenverfahren vorgenommenen Schätzung, ohne daß Mängel der Aufzeichnungen für sich allein schon dazu ausreichten, den objektiven und erst recht den subjektiven Tatbestand im Sinne des § 8 Abs. 2 FinStrG als verwirklicht annehmen zu dürfen.

Auch im Finanzstrafverfahren wegen des Finanzvergehens der (bloß) fahrlässigen Abgabenverkürzung gilt die Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG, nach welcher die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht, wobei eine Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder von Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden darf, wenn Zweifel bestehen bleiben. Der der Finanzstrafbehörde in der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG aufgetragene Denkvorgang ist in der Begründung des Bescheides in der gebotenen Auseinandersetzung mit dem Sachvorbringen des Beschuldigten in einer Weise darzustellen, die dem Verwaltungsgerichtshof die ihm aufgetragene Kontrolle dahin ermöglicht, ob das Ergebnis der von der Behörde durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht und ob die Sachverhaltsannahmen der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 14. Dezember 1994, 93/16/0191).

Diesen an die Begründung eines verurteilenden Bescheides zu stellenden Anforderungen wird der im Beschwerdefall angefochtene Bescheid nicht gerecht. Zutreffend rügt die Beschwerdeführerin, daß die belangte Behörde die Ergebnisse des abgabenbehördlichen Prüfungsberichtes in Wahrheit zum Gegenstand ihrer Sachverhaltsfeststellungen gemacht hat, ohne in eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin und die gebotene eigenständige Würdigung des Sachverhaltes im Lichte der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG eingetreten zu sein.

Soweit sich die belangte Behörde auf den Betriebsprüfungsbericht vom 7. September 1992 gestützt zu haben scheint, fällt im gegebenen Zusammenhang auf, daß sich die Finanzstrafbehörde erster Instanz in ihrem seinerzeitigen Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens vom 19. April 1993 inhaltlich noch auf den vorangegangenen Prüfungsbericht vom 22. April 1991 gestützt hatte, der zu erheblich anderen Umsatzhinzuschätzungen gelangt war. In diesem Prüfungsbericht hatte der Prüfer darüber berichtet, in seiner Prüfungstätigkeit durch zahlreiche Unterbrechungen im Zusammenhang mit der nötigen Betreuung des Kleinkindes der Beschwerdeführerin durch diese gestört worden zu sein und sich durch einen anwesenden Schäferhund bedroht gefühlt zu haben, sodaß er die Prüfung in die Amtsräume des Finanzamtes verlegt und der Beschwerdeführerin aufgetragen hatte, sämtliche Unterlagen in das Finanzamt zu bringen, welchem Ersuchen die Beschwerdeführerin mit der Begründung, diese Unterlagen zu brauchen, nicht vollinhaltlich nachgekommen war, was zu einer Umsatzhinzuschätzung auf der Basis eines generellen Sicherheitszuschlages von 50 % auf alle Umsätze geführt hatte.

Im Prüfungsbericht vom 7. September 1992 wurde der Beschwerdeführerin demgegenüber vorgeworfen, keine Grundaufzeichnungen für den Taxibetrieb vorgelegt zu haben, wobei auch "einige Kassenmängel" festgestellt wurden, weil "z.B. zwei Bankabhebungen in falscher Höhe eingetragen" worden seien, weshalb die Aufzeichnungen nicht den Bestimmungen des § 131 BAO entsprächen. Die darauf gestützte Berechtigung zur Schätzung habe zu einer Umsatzhinzuschätzung auf der Basis einer bestimmt vorgenommenen Kalkulation geführt, wobei die Kalkulationsgrundlagen "dem steuerlichen Vertreter im Detail bekanntgegeben worden" seien, ohne daß sich darüber etwas in den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten findet, geschweige denn im Finanzstrafverfahren erörtert worden wäre. Die Beschwerdeführerin ist in ihren Eingaben im Finanzstrafverfahren sowohl der Schätzungsberechtigung als auch dem Schätzungsergebnis der Behörde dem Tatsächlichen nach mit einem Vorbringen entgegengetreten, mit dem sich die belangte Behörde hätte auseinandersetzen müssen, aber nicht auseinandergesetzt hat. So hat die Beschwerdeführerin vorgebracht, die von den Taxilenkern gemeldeten Umsatzdaten in das in gebundener Fassung geführte und vorgelegte Losungsbuch eingetragen zu haben, während jene Aufzeichnungen, aus denen diese Umsatzdaten in das gebunden geführte Losungsbuch eingetragen worden waren, bei den Taxilenkern verblieben seien, um denen eine Kontrolle der ihnen gegenüber vorgenommenen Lohnverrechnung zu ermöglichen. Nun mag es durchaus sein, daß das solcherart bewirkte Unterbleiben einer Aufbewahrung der Primäraufzeichnungen für den Umsatz im Taxigewerbe im Unternehmen einen

Aufzeichnungsmangel darstellt, der die Abgabenbehörde nach § 184 Abs. 3 BAO zur Schätzung berechtigte. Daß das im Abgabenverfahren erzielte Schätzungsergebnis aber die Lebenswirklichkeit mit größtmöglicher Wahrscheinlichkeit getroffen hatte, wäre im Finanzstrafverfahren von der belangten Behörde nachzuweisen gewesen. Daß derlei nicht möglich gewesen wäre, ist sachverhaltsbezogen nicht ohne weiteres zu erkennen. Hat doch die Beschwerdeführerin dargelegt, daß die im Taxigewerbe erzielten Umsätze Grundlage der Lohnverrechnung den Taxilenkern gegenüber waren. In den von der Beschwerdeführerin geführten Aufzeichnungen nicht erfaßte Umsätze hätten nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zu Lohnverkürzungen gegenüber den Taxilenkern führen müssen, welche sich diese nach dem einsichtigen Vorbringen der Beschwerdeführerin im Finanzstrafverfahren wohl kaum hätten gefallen lassen. Hat die Beschwerdeführerin mit diesem Vorbringen naheliegende Argumente gegen die Richtigkeit der Umsatzhinzuschätzungen im Abgabenfestsetzungsverfahren vorgetragen, mußte dies die Finanzstrafbehörde umsomehr veranlassen, sich mit der Richtigkeit der im Abgabenverfahren vorgenommenen Schätzung im Lichte des Gebotes des § 98 Abs. 3 FinStrG eingehend auseinanderzusetzen.

War damit schon die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes des § 34 Abs. 1 FinStrG allein auf der Basis des Prüfungsberichtes vom 7. September 1992 fragwürdig geworden, mußte dies erst recht für die Beurteilung der Frage gelten, aus welchem Grunde der Beschwerdeführerin vorgeworfen werden dürfte, eine Abgabenverkürzung unter Außerachtlassung der in § 8 Abs. 2 FinStrG genannten Sorgfalt bewirkt zu haben. Hatte die Beschwerdeführerin im konkreten Fall nämlich Umstände vorgetragen, denen zufolge nicht mehr ausgeschlossen werden konnte, daß die von ihr geführten Aufzeichnungen ungeachtet des Mangels fehlender Grundaufzeichnungen doch richtig und vollständig gewesen sein konnten, dann bedurften solche Umstände erst der sachbezogen gewissenhaften Widerlegung, bevor die belangte Behörde dazu berechtigt war, der Beschwerdeführerin gegenüber den im angefochtenen Bescheid gemachten Schuldvorwurf zu erheben.

Nichts anderes gilt für den der Beschwerdeführerin im angefochtenen Bescheid gemachten Vorwurf nicht abgeführter Kapitalertragsteuer. Dieser Vorwurf hat seinen Grund offenbar darin, daß die im Abgabenverfahren vorgenommenen Umsatzhinzuschätzungen als verdeckte Gewinnausschüttungen beurteilt wurden, von denen die darauf entfallende Kapitalertragsteuer nicht abgeführt zu haben, den Gegenstand des der Beschwerdeführerin gemachten Vorwurfes bildet. Hätten aber die Umsatzhinzuschätzungen einer Entsprechung in der Realität entbehrt, dann hätte es am Vorliegen verdeckter Gewinnausschüttungen und in Konsequenz dessen auch am Entstehen jener Abgabenschuld gefehlt, hinsichtlich deren der Beschwerdeführerin vorgeworfen wurde, sie nicht getilgt zu haben. Zu diesem Punkt des Schuldvorwurfs findet sich im übrigen weder im erstinstanzlichen Strafbescheid noch im Bescheid der belangten Behörde auch nur der Ansatz einer Begründung. Eine solche wäre jedoch erst recht hinsichtlich der Verwirklichung des subjektiven Tatbestandselementes fahrlässigen Verhaltens in jedem Falle unerläßlich gewesen. War die Beschwerdeführerin nämlich subjektiv der Ansicht, Umsätze nicht verkürzt zu haben, wäre einsichtig darzulegen gewesen, auf Grund welcher Vorgänge im gedanklichen Bereich der Beschwerdeführerin vorzuwerfen wäre, das Entstehen verdeckter Gewinnausschüttungen und eine daraus entstehende Verpflichtung zur Abfuhr von Kapitalertragsteuer sorgfaltswidrig nicht erkannt zu haben.

Zu den im Prüfungsbericht vom 7. September 1992 "festgestellten Kassenmängeln" hat die Beschwerdeführerin im Finanzstrafverfahren ein Vorbringen erstattet, auf das die belangte Behörde ebenso nicht eingegangen ist. Es hat damit die belangte Behörde ihren Schuldvorwurf an die Beschwerdeführerin sowohl hinsichtlich nicht versteuerter Umsätze als auch nicht entrichteter Kapitalertragsteuer ausschließlich auf den auch von der Beschwerdeführerin nicht widerlegten Vorwurf gestützt, daß die Aufschreibungen der Taxilenker über den Umsatz mit den jeweiligen Fahrzeugen in das Losungsbuch eingetragen, dann aber nicht im geprüften Unternehmen aufbewahrt worden waren. Auf diesen Vorwurf allein aber durfte die Bestrafung der Beschwerdeführerin auch nach § 34 Abs. 1 FinStrG noch nicht gestützt werden, wenn die belangte Behörde die gebotenen Ermittlungen zur Beurteilung der finanzstrafrechtlich tatsächlich zu verantwortenden Vorgänge unterlassen hat, aus denen die Tatsache einer Abgabenverkürzung und eines der Beschwerdeführerin an einer solchen im Lichte des § 8 Abs. 2 FinStrG anlastbaren Verschuldens nach Maßgabe der Vorschrift des § 98 Abs. 3 FinStrG erst hätte beurteilt werden können.

Die dem angefochtenen Bescheid gegebene Begründung reicht nicht dazu aus, seinen Spruch zu tragen. Der angefochtene Bescheid war deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich in Bindung an den gestellten Antrag auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994; an Stempelgebühren waren lediglich S 360,-

für die Beschwerdeschrift und S 60,-- für den angefochtenen Bescheid zuzusprechen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1994130257.X00

Im RIS seit

07.06.2001

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at