jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/2/19 96/13/0094

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.02.1997

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §119 Abs1;
BAO §147 Abs1;
BAO §150;
BAO §151;
BAO §93 Abs3 lita;
FinStrG §137 litd;
FinStrG §139;
FinStrG §161 Abs1;
FinStrG §33 Abs1;
FinStrG §8 Abs1;
FinStrG §82 Abs1;

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 des V in W, vertreten durch Dr. C, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. April 1996, Zl. GA 10 - 493/1/95, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit Bescheid vom 23. Juni 1995 leitete das Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer das Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, daß er vorsätzlich im Bereiche des betroffenen Finanzamtes unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen eine Verkürzung an Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer der Jahre 1987 bis 1990

bewirkt und eine solche Verkürzung der nämlichen Abgaben der Jahre 1991 und 1992 zu bewirken versucht und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 in Verbindung mit § 13 FinStrG begangen habe. Die Begründung für diesen Bescheid besteht in dem Satz:

"Auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfungsberichte vom 28.1.1991 (Tz. 14, 16-19) und vom 28.11.1994 (Tz. 14a und b, 27, 28) war spruchgemäß vorzugehen."

Den in den Verwaltungsakten einliegenden Teilen der in der Begründung des genannten Bescheides erwähnten

Betriebsprüfungsberichte kann folgendes entnommen werden:

Betriebsprüfungsbericht vom 28. Jänner 1991:

Die freiwillig geführten (der Ausdruck "freiwillig geführten" wurde in der Folge durchgestrichen) Kassabücher für die Jahre 1987 bis 1989 wiesen Fehlbeträge in insgesamt neun Fällen mit Beträgen zwischen S 276,65 und S 14.035,84 auf; sieben Eintragungen seien nicht zeitfolgerichtig erfolgt; es endeten die Eintragungen im Kassabuch 1987 mit der Belegnummer 360, wobei jedoch zusätzliche Belege vorlägen, deren Numerierung nicht fortlaufend, sondern lückenhaft erscheine, wobei die betroffenen Barausgaben in Form von Buchungsbelegen erfaßt worden seien; Saldi seien unrichtig vorgetragen worden (Tz. 14). Die Versteuerung der Umsätze erfolge nach Maßgabe der Einhebung der Entgelte im Sinne des Abschnittes 121 DE-USt zu § 19 Abs. 2 UStG 1972. Demnach könne bei Handelsvertretern oder anderen Vermittlern in der Einhebung eine Teilabrechnung erblickt werden (Tz. 16). Der im Jahre 1988 erzielte Erlös aus dem Verkauf eines Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens in Höhe von S 7.000,-- sei gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 umsatzsteuerpflichtig (Tz. 17). Dem im Prüfungsverfahren vorgelegten Antrag, die bisher nicht geltend gemachten, in den Provisionsabrechnungen 1989 ausgewiesenen (auf nicht ausbezahlte Stornorücklagen entfallenden) Vorsteuern in Höhe von S 123.966,49 zusätzlich zu berücksichtigen, sei entsprochen worden; mangels der im § 12 Abs. 1 UStG 1972 geforderten Unternehmereigenschaft seien die von Nichtunternehmern für Fremdleistungen und Subprovisionen in Abzug gebrachten Vorsteuern nicht anzuerkennen gewesen, was zu Vorsteuerkürzungen zwischen S 3.068,84 im Jahr 1987 und S 12.231,03 im Jahre 1988 geführt habe; eine in Abzug gebrachte Vorsteuer in Höhe von S 5.454,55, resultierend aus einer am 13. Dezember 1988 geleisteten Mietvorauszahlung, sei wegen der fehlenden Rechnung nicht anzuerkennen; Vorsteuern des Jahres 1987 seien um einen auf nichtabzugsfähige Ausgaben entfallenden Betrag von S 1.189,69 zu kürzen gewesen (Tz. 18). Im Kalenderjahr 1985 seien die im § 125 BAO angeführten Buchführungsgrenzen um mehr als 15 % erstmalig überschritten worden, wobei der Abgabenbescheid für das Kalenderjahr 1985 im Jahre 1986 zugestellt und rechtskräftig geworden sei; es bestehe daher ab dem 1. Jänner 1987 Buchführungspflicht, die vom Beschwerdeführer weiterhin nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 vorgenommene Gewinnermittlung sei daher unzulässig gewesen, diese hätte vielmehr nach § 4 Abs. 1 EStG 1972 erfolgen müssen; es sei deshalb die Gewinnermittlung auf dem Schätzungswege vorzunehmen gewesen, wobei die Betriebsprüfung von den in der Einnahmen-Ausgabenrechnung enthaltenen Aufwänden und Erträgen ausgegangen sei und die zu den jeweiligen Bilanzstichtagen vorhandenen aktiven und passiven Bestände berücksichtigt habe, was nichts daran ändern könne, daß es sich dabei doch um eine globale Schätzung gehandelt habe, welche die Dotierung einer Investitionsrücklage, wie sie im Verlauf des Verfahrens beantragt worden sei, nicht erlaube (Tz. 19).

Betriebsprüfungsbericht vom 28. November 1994:

Mangels nachgewiesener betrieblicher Veranlassung von Geschäftsessen seien die für die Jahre 1990 bis 1992 in den Belegen enthaltenen Vorsteuerbeträge im Umfang von S 2.119,47 für das Jahr 1990, von S 5.296,95 für das Jahr 1991 und von S 2.259,15 für das Jahr 1992 zu korrigieren gewesen (Tz. 14a). Provisionen an Spendenwerber würden vom geprüften Unternehmen zunächst jeweils vermindert um einen Abschlagsbetrag für mögliche Stornierungen seitens der Spender innerhalb von 24 Monaten ausbezahlt, wobei nach Ablauf dieses Beobachtungszeitraumes der Anspruch der Werber auf die noch nicht ausbezahlten Differenzbeträge innerhalb weiterer sechs Monate entstehe; im Zuge der Vorbetriebsprüfung sei für die noch nicht ausbezahlten Beträge der Vorsteuerabzug wegen Vorliegens vereinbarter Entgelte für das Jahr 1989 in Höhe von S 123.966,49 gewährt worden; im Zuge der laufenden Betriebsprüfung sei festgestellt worden, daß die genannten Beträge auch nach Fristablauf nicht an die Werber zur Auszahlungen gelangt seien, weshalb die damit verbundene nachträgliche Änderung der Entgelte gemäß § 16 UStG 1972 durch Rückgängigmachung des Vorsteuerabzuges im Jahr 1992 zu korrigieren gewesen sei (Tz. 14b). Im Jahr 1992 seien Aufwendungen in der Höhe von S 450.000,-- unter dem Titel "Marktforschung" geltend gemacht worden; aus den zum Nachweis der betrieblichen Veranlassung des verbuchten Aufwandes vom Beschwerdeführer vorgelegten

umfangreichen Unterlagen habe der Prüfer einen konkreten Zusammenhang zwischen Leistungsinhalt und verbuchtem Aufwand nicht erkennen können; es weise auch die Verbuchung des Aufwandes im Rechnungswesen des geprüften Unternehmens mit hoher Wahrscheinlichkeit auf eine nichtbetriebliche Veranlassung hin, weil die entgegen sonstigen Gepflogenheiten bar erfolgte Behebung dieses Betrages zunächst als Privatentnahme und erst dann als Aufwand gebucht worden sei; der Beschwerdeführer habe zudem zunächst nur einen handschriftlichen Beleg vorlegen können, der in serbo-kroatischer Sprache verfaßt gewesen sei und im Sinne des § 11 UStG 1972 keine ordnungsgemäße Rechnung dargestellt habe; erst ein auf Verlangen des Prüfungsorganes ihm vorgelegter zweiter Beleg habe den Vorschriften des § 11 UStG 1972 zwar entsprochen, aber ein anderes Datum aufgewiesen (Tz. 27). Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 nicht abzugsfähige Aufwendungen seien außerbilanzmäßig im Umfang von Nettobeträgen von S 16.457,-- für das Jahr 1990, von S 35.313,-- für das Jahr 1991 und von S 15.061,-- für das Jahr 1992 hinzuzurechnen gewesen (Tz. 28).

In seiner gegen den Einleitungsbescheid erhobenen, als "Berufung" bezeichneten Administrativbeschwerde machte der Beschwerdeführer für die Jahre 1990 bis 1992 zunächst geltend, gegen die aus der abgabenbehördlichen Prüfung resultierenden Steuerbescheide Berufung eingebracht zu haben, deren Erfolg noch nicht abzusehen sei. Mangels Vorliegens des strafbestimmenden Wertbetrages könne auch nicht von einer Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen gesprochen werden. Hinsichtlich des Betriebsprüfungsberichtes aus dem Jahr 1991 verwies der Beschwerdeführer darauf, daß das Fehlen eines Hinweises im Abgabenbescheid über das Entstehen einer Buchführungspflicht die Annahme eines entschuldbaren Irrtums über das Entstehen einer solchen Pflicht rechtfertige; bezüglich der Zulässigkeit der Gewinnermittlung sei zudem eine Beschwerde gegen die betroffenen zweitinstanzlichen Bescheide beim Verwaltungsgerichtshof anhängig. Der Betriebsprüfer habe die vom Beschwerdeführer geführten Einnahmen-Ausgabenbücher zu Kassabüchern umfunktioniert, ohne dabei einen Anfangssaldo anzusetzen; wäre dies geschehen, gäbe es keine Kassenfehlbeträge. Inwiefern sich aus Tz. 16 des Betriebsprüfungsberichtes vom 28. Jänner 1991 ein Delikt ergeben sollte, sei nicht einsichtig, bei Tz. 17 handle es sich um eine Bagatelle. Die in Tz. 18 zugestandene zusätzliche Vorsteuer übersteige die in der Betriebsprüfung nicht anerkannte Vorsteuer beträchtlich, weshalb es in diesem Jahr zu keiner Verkürzung der Zahllast habe kommen können. Überprüfung und Nachweis der Unternehmereigenschaft eines Geschäftspartners sei nicht immer einfach, sodaß aus bestrittener Unternehmereigenschaft eines Rechnungslegers kein strafrechtliches Verhalten des Unternehmers abgeleitet werden könne. Bei Dauerschuldsverhältnissen seien keine monatlichen Rechnungen auszustellen, weil der Mietvertrag mit dem Umsatzsteuerausweis die Grundlage für den Vorsteuerabzug bilde. Generell habe es sich im vorliegenden Fall um ein Problem unterschiedlicher Rechtsauffassungen gehandelt, welche niemals Grundlage der Annahme einer Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht sein könnten.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Administrativbeschwerde des Beschwerdeführers als unbegründet ab. Begründend führte die belangte Behörde nach Wiedergabe der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen, der wesentlichen Inhalte der Betriebsprüfungsberichte und des Verfahrensganges im wesentlichen aus, daß es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genüge, wenn gegen den Verdächtigen ausreichende Verdachtsgründe vorlägen, welche die Annahme rechtfertigten, daß er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht komme, während die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Verdächtige dieses Finanzvergehen tatsächlich begangen habe, dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens vorbehalten bleibe, was auch für die Anlastung von Vorsatz gelte. Ein Verdacht könne immer nur auf Grund einer Schlußfolgerung aus Tatsachen entstehen und bestehe in der Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden könne. Ob sich dieser aus den Feststellungen der Betriebsprüfung resultierende Verdacht bestätigen werde, werde im eingeleiteten Finanzstrafverfahren von der zuständigen Behörde erst nach Vorliegen der rechtskräftig endgültigen Abgabenfestsetzung für den Zeitraum, den die strafbare Tat betreffe, zu beurteilen sein. Die Bestimmung des § 55 FinStrG habe auf den Zeitpunkt der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens keinen Einfluß, da die Finanzstrafbehörde das Finanzstrafverfahren bei Vorliegen genügender Verdachtsgründe einzuleiten habe. Es lägen jedoch auch hinsichtlich der Jahre 1987 bis 1989 nach den zahlreichen Feststellungen der Betriebsprüfung Tatsachen vor, welche die Schlußfolgerung auf die Begehung eines Finanzvergehens zuließen. Nach Überprüfung der Feststellungen der Betriebsprüfung sowie den daraus gezogenen Schlußfolgerungen der Finanzstrafbehörde erster

Instanz sei die belangte Behörde zur Ansicht gelangt, daß die Finanzstrafbehörde erster Instanz im Zeitpunkt der Einleitung zu Recht das Vorliegen eines Verdachtes von Abgabenhinterziehung angenommen habe, sodaß die Einleitung des Finanzstrafverfahrens rechtens erfolgt sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit welcher der Beschwerdeführer 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 seinem Recht darauf als verletzt zu erachten, daß gegen ihn nicht ohne Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ein Finanzstrafverfahren eingeleitet werde.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wie der Begründung des angefochtenen Bescheides entnommen werden muß, hat die belangte Behörde auch im vorliegend angefochtenen Bescheid die vom Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt als unzutreffend bezeichnete (vgl. zuletzt etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 96/13/0030) Auffassung zum Ausdruck gebracht, Maßstab der ihr obliegenden Prüfung sei die Frage, ob die Finanzstrafbehörde erster Instanz im Zeitpunkt der Einleitung des Finanzstrafverfahrens zu Recht vom Vorliegen eines Verdachtes der Abgabenhinterziehung habe ausgehen können. Dem von der belangten Behörde in der Gegenschrift unternommenen Versuch, dies in Abrede zu stellen, steht die im angefochtenen Bescheid gebrauchte Formulierung entgegen. Wie die belangte Behörde in der Gegenschrift hingegen zutreffend ausführt, konnte der angefochtene Bescheid ungeachtet der darin zum Ausdruck gebrachten, vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilten Rechtsansicht über die Maßgeblichkeit der Verhältnisse zum Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Einleitungsbescheides nur dann rechtswidrig sein, wenn entweder der Finanzstrafbehörde erster Instanz schon keine Umstände vorgelegen wären, die es erlaubt hätten, den Verdacht der Begehung eines Finanzvergehens zu rechtfertigen, oder wenn das Vorbringen des Beschwerdeführers in seiner Administrativbeschwerde einen von der Finanzstrafbehörde erster Instanz mit Recht angenommenen Verdacht ausreichend entkräftet hätte (vgl. das schon in der Gegenschrift zitierte

hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1995, 95/13/0158, ebenso wie das bereits zitierte Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 96/13/0030). An einer solchen Rechtswidrigkeit leidet der angefochtene Bescheid im Beschwerdefall tatsächlich auch, deren Grund aber nicht in der von der belangten Behörde geäußerten Rechtsansicht über die Maßgeblichkeit der Sachlage zum Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, sondern in dem Umstand liegt, daß die belangte Behörde es unterlassen hat, das Vorliegen des von ihr unterstellten Verdachtes in einer Weise zu begründen, die dem Verwaltungsgerichtshof Nachvollzug und Schlüssigkeitsprüfung der behördlichen Erwägungen ermöglichte.

Zu den Anforderungen an die Begründung eines Bescheides über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens und die hiefür zu fordernden Voraussetzungen im Vorliegen hinreichender tatsächlicher Anhaltspunkte, welche die Annahme der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände rechtfertigen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann, existiert reichhaltige verwaltungsgerichtliche Judikatur (vgl. etwa die im hg. Erkenntnis vom 2. August 1995, 93/13/0167, gegebenen Nachweise). Zutreffend im Ergebnis zeigt der Beschwerdeführer auf, daß die Begründung des angefochtenen Bescheides diesen Anforderungen nicht genügt.

Der Beschwerdeführer hält die Begründung des angefochtenen Bescheides insofern sogar für aktenwidrig, als in dieser Begründung ausgeführt wird, daß die belangte Behörde "nach Überprüfung der Feststellungen der Betriebsprüfung sowie den daraus geschlossenen Schlußfolgerungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz" zur Einsicht in die Rechtmäßigkeit der Einleitung des Finanzstrafverfahrens gelangt sei; die Aktenwidrigkeit dieser Begründung ergebe sich aus dem Umstand, daß solche "Schlußfolgerungen" der Finanzstrafbehörde erster Instanz aus Feststellungen der Betriebsprüfung gar nicht existierten. Es trifft diese Rüge zwar im Umfang des darin geltend gemachten Aufhebungsgrundes des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. a VwGG deswegen nicht zu, weil die belangte Behörde den in der Begründung des erstinstanzlichen Einleitungsbescheides getroffenen Verweis auf bestimmte Textziffern der dort genannten Betriebsprüfungsberichte insofern als "Schlußfolgerungen" der Finanzstrafbehörde erster Instanz deuten konnte, als diese Behörde mit den getroffenen Verweisen erkennbar ihrer Auffassung Ausdruck gegeben hatte, die verwiesenen Ausführungen der Betriebsprüfungsberichte reichten für die Annahme eines Verdachtes der Begehung einer Abgabenhinterziehung durch den Beschwerdeführer aus. Es erweist sich die Rüge der Begründung des

angefochtenen Bescheides im Beschwerdefall aber deswegen unter dem Gesichtspunkt des Aufhebungsgrundes des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b VwGG als berechtigt, weil die bezogenen Ausführungen der Betriebsprüfungsberichte den entscheidungswesentlichen Sachverhalt für die Beurteilung des Vorliegens eines Verdachtes einer Abgabenhinterziehung durch den Beschwerdeführer nicht in einer solchen Weise wiedergeben, welche es den Finanzstrafbehörden beider Instanzen erlaubt hätte, die nunmehr angefochtene Einleitung des Finanzstrafverfahrens auf die Ausführungen der Betriebsprüfungsberichte allein zu stützen.

Daß Betriebsprüfungsberichte schon ihrer Funktion wegen grundsätzlich nicht dazu geeignet sein könnten, ausreichende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens darzustellen, wie der Beschwerdeführer meint, trifft nicht zu. Solche Berichte enthalten Wahrnehmungen der Prüfungsorgane über Sachverhalte und Vorgangsweisen des Steuerpflichtigen, aus denen sich im Einzelfall durchaus 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 nahelegen müsse, daß er diese Verletzung seiner Pflichten mit der daraus resultierenden Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden habe müssen. Ob die Ausführungen eines Betriebsprüfungsberichtes eine solche, die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Steuerpflichtigen tragende Annahme zulassen oder andernfalls die Annahme eines die Einleitung eines Strafverfahrens rechtfertigenden Tatverdachtes weitergehender Begründungen im Einleitungsbescheid bedarf, ist eine nach Maßgabe des Inhaltes der Ausführungen im Prüfungsbericht im Einzelfall zu beurteilende Frage. Nicht tragfähig für die Annahme der Begehung einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung durch den Steuerpflichtigen werden, für sich allein betrachtet, regelmäßig solche Ausführungen in Betriebsprüfungsberichten sein, mit denen das steuerliche Mehrergebnis der Prüfung im Verhältnis zu den erklärten Abgaben auf abweichende vertretbare oder entschuldbar anmutend verfehlte Rechtsansichten des Steuerpflichtigen oder etwa auch darauf zurückzuführen ist, daß der Steuerpflichtige über seine Beweis- oder Bescheinigungspflicht für bestimmte Tatsachen oder das Ausmaß der Beweis- oder Bescheinigungskraft vorhandener Unterlagen für steuerlich relevante Tatsachen in vertretbarer Weise geirrt oder sich Versäumnisse oder Fehlleistungen vorzuwerfen hat, die den Umständen nach zur Annahme eines Hinterziehungsvorsatzes noch nicht zwingen. Liegen solche Ergebnisse einer Prüfung den Ausführungen eines Prüfungsberichtes zugrunde, dann bedarf es zur Begründung der Annahme eines die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Steuerpflichtigen rechtfertigenden Tatverdachtes entsprechender, über die Ausführungen des Prüfungsberichtes hinausgehender Darlegungen im Einleitungsbescheid, die einen Nachvollzug der behördlichen Überlegungen ermöglichen, weshalb im konkreten Fall die Annahme gerechtfertigt sei, daß der Steuerpflichtiger als Täter eines Finanzvergehens in Frage komme. Fehlen solche Ausführungen im erstinstanzlichen Einleitungsbescheid, dann trifft die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz Recht und Pflicht, die unzulängliche Begründung des erstbehördlichen Bescheides im Falle seiner Bestätigung durch eine zulängliche Begründung zu ersetzen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 1995, 95/13/0112).

Im Beschwerdefall waren die Ausführungen der Betriebsprüfungsberichte vom 28. Jänner 1991 und vom 28. November 1994 nicht in einer Weise gestaltet, welche der Finanzstrafbehörde es erlauben konnte, ihre Annahme des Bestehens eines Tatverdachtes vorsätzlicher Abgabenhinterziehung durch den Beschwerdeführer ohne weitere Begründung allein auf diese Berichte zu stützen. Hinsichtlich des Prüfungsberichtes vom 28. Jänner 1991 hat der Beschwerdeführer dies in seiner Administrativbeschwerde auch deutlich aufgezeigt, ohne daß die belangte Behörde sich dadurch veranlaßt gesehen hätte, sich mit den vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Argumenten gegen das Vorliegen eines solchen Verdachtes auseinanderzusetzen. Der Vollständigkeit halber sei zu Tz. 19 dieses Prüfungsberichtes illustrativ bemerkt, daß der zu diesem Punkte dem Beschwerdeführer gemachte Vorwurf einer Unzulässigkeit der von ihm gewählten Gewinnermittlungsart im Hinblick auf die daraus abgeleitete Möglichkeit des Begehens einer Abgabenverkürzung einer eingehenden Untersuchung der Kausalität des dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Verhaltens für eine Abgabenverkürzung insofern auch bedurft hätte, als der Prüfer, gestützt auf die Annahme einer Globalschätzung, den Ansatz einer Investitionsrücklage nicht zugelassen hatte, deren Ansatz, hätte der Beschwerdeführer den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1972 ermittelt, Gewinn und Abgabenschuld gegenüber dem steuerlichen Ergebnis der Prüfung zwangsläufig vermindern hätte müssen, was es schwer macht, den auch aus dieser Textziffer des Prüfungsberichtes vom 28. Jänner 1991 abgeleiteten Verdacht einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung durch den Beschwerdeführer zu verstehen. Auch die Ausführungen des Prüfungsberichtes vom 28. November 1994 machten eine Begründung der Annahme des Verdachtes vorsätzlicher Abgabenhinterziehung durch den

Beschwerdeführer im Einleitungsbescheid noch nicht entbehrlich. Weder der vom Prüfer als mißlungen angesehene Nachweis der betrieblichen Veranlassung geltend gemachter Aufwendungen noch der Umstand nicht innerhalb vertraglich vereinbarter Frist ausbezahlter Beträge an die dort genannten Personen ließ ohne nähere Darlegungen im Einleitungsbescheid schon die Annahme ausreichend naheliegen, daß der Beschwerdeführer als Täter eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens deswegen in Betracht komme.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides beschränkt sich, wie der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit Recht vorwirft, im Grunde auf die Wiedergabe der Feststellungen der Betriebsprüfungsberichte mit der daran angeschlossenen Beurteilung, daß die darin enthaltenen Tatsachen die Schlußfolgerung auf die Begehung eines Finanzvergehens zuließen, ohne zu erläutern, weshalb dies so sei; die eigentliche argumentative Leistung fehlt im angefochtenen Bescheid. Sie in der Gegenschrift nachzutragen, wie die belangte Behörde dies ansatzweise versucht hat, muß schon deswegen erfolglos bleiben, weil ein im angefochtenen Bescheid versäumter Begründungsaufwand in der Gegenschrift nicht mit der Wirkung nachgetragen werden darf, den im angefochtenen Bescheid versäumten Begründungsaufwand im Wege der vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmenden Prüfung der Relevanz eines gerügten Verfahrensmangels im Ergebnis auf den Verwaltungsgerichtshof zu überwälzen. Der Vollständigkeit halber sei jedoch klargestellt, daß der Hinweis auf die gewerbliche Tätigkeit des Beschwerdeführers seit dem Jahr 1983 und die daraus abgeleitete Zusinnbarkeit eines Wissens über die Anforderungen an ein ordentliches Rechenwerk und über die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, wäre dieser Hinweis im angefochtenen Bescheid enthalten gewesen, ebensowenig geeignet gewesen wäre, die Begründung des angefochtenen Bescheides im Beschwerdefall als ausreichend zu erkennen. Der in der Gegenschrift versuchte Begründungsansatz ist nicht mehr als eine Schablone, welche auch zur Erklärung der Annahme eines bloßen Verdachtes vorsätzlicher Abgabenverkürzung ohne Bezug auf ganz konkrete Vorgangsweisen der in Verdacht gezogenen Person im konkreten Einzelfall nicht dazu ausreicht, einen Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens tragfähig zu begründen. Die Unterschiedlichkeit der an die Begründung eines Einleitungsbescheides im Verhältnis zu jener eines Straferkenntnisses zu stellenden Anforderungen hat ihren Sitz in der Unterschiedlichkeit der begründungsbedürftigen Absprüche. Im Straferkenntnis ist zu begründen, daß der Beschuldigte die Tat begangen hat, im Einleitungsbescheid muß lediglich begründet werden, daß die Annahme der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände gerechtfertigt ist, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 2. August 1995, 93/13/0167). Kein Unterschied zwischen den Begründungsanforderungen besteht jedoch zwischen dem Straferkenntnis und dem Einleitungsbescheid für die Obliegenheit der Behörde, den - unterschiedlich beschaffenen - Gegenstand der Begründungspflicht auf der Basis konkreter Lebenssachverhalte sachlich und rechtlich nachvollziehbar darzulegen. Mit im allgemeinen verbleibenden, ein Eingehen auf die Sachverhalte des Einzelfalles unterlassenden Ausführungen läßt sich auch ein Einleitungsbescheid nicht so begründen, daß er dem Verwaltungsgerichtshof die ihm obliegende Prüfung auf seine Übereinstimmung mit dem Gesetz ermöglicht.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994; die Abweisung des Kostenmehrbegehrens gründet sich auf überhöht verzeichneten Stempelgebührenaufwand insofern, als der angefochtene Bescheid in lediglich einfacher Ausfertigung vorzulegen war.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1996130094.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

01.01.2009

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at