

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat 1067-4 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende ***6***, die Richterin***7*** und die fachkundigen Laienrichter ***8*** und ***9*** in der Finanzstrafsache gegen***Bf1***, ***Bf1-Adr***, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Amtsbeauftragten vom 9.10.2025 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 5. Februar 2025, Geschäftszahl ***10***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29.1.2026 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten ***11*** sowie der Schriftführerin ***12*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde der Amtsbeauftragten wird stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Bf1, geboren am ***13***, ist schuldig vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für Umsatzsteuer 2018, 2019 und 2020 und Einkommensteuer 2018, 2019 – für dieses Jahr zuvor auch bereits durch Nichtabgabe einer Jahreserklärung bis zum Ablauf der Erklärungsfrist- und 2020 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben verkürzt zu haben:

Umsatzsteuer 2018 mit Zustellung des Bescheides vom 18.6.2019 in Höhe von € 5.432,90.

Einkommensteuer 2018 mit Zustellung des Bescheides vom 18.6.2019 in Höhe von € 19.538,00

Umsatzsteuer 2019 mit Zustellung des Bescheides vom 13.1.2021 in Höhe von € 5.900,00

Einkommensteuer 2019 mit Nichtabgabe einer Jahreserklärung bis 31.8.2020 in Höhe von € 17.953,00

Einkommensteuer 2019 mit Zustellung des Bescheides vom 13.1.2021 in Höhe von € 1.289,00

Umsatzsteuer 2020 mit Zustellung des Bescheides vom 17.6.2021 in Höhe von € 3.378,65

Einkommensteuer 2020 mit Zustellung des Bescheides vom 17.6.2021 in Höhe von € 16.158,00.

Er hat somit zur Umsatzsteuer 2018, Umsatzsteuer 2019, Umsatzsteuer 2020 und Einkommensteuer 2020 Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG, nach der ersten Fallvariante des Abs. 3 lit. a FinStrG, für Einkommensteuer 2018 nach der ersten Fallvariante des Abs. 3 lit. a FinStrG und Abs. 3 lit. c FinStrG und für Einkommensteuer 2019 nach der zweiten Fallvariante des Abs. 3 lit. a sowie Abs. 3 lit. c FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird über ihn eine **Geldstrafe von € 18.000,00** verhängt.

Gemäß § 20 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von **45 Tagen** festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG betragen die Kosten des Verfahrens € 500,00.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 5. Februar 2025, wurde das gegen ***4*** ***15*** geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts, er habe vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen und Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2018 bis 2020, Abgabenverkürzungen bewirkt, nämlich

am	Steuerart	Jahr	Betrag in EURO
18.06.2019	Einkommensteuer	2018	19.538,00
18.06.2019	Umsatzsteuer	2018	5.432,90
13.01.2021	Einkommensteuer	2019	19.242,00
13.01.2021	Umsatzsteuer	2019	5.900,00
17.06.2021	Einkommensteuer	2020	16.158,00
17.06.2021	Umsatzsteuer	2020	3.378,65
			69.649,55

gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wird im Erkenntnis ausgeführt:

Der Beschuldigte ist selbständig als Betreiber eines Fast-Food Imbisses tätig und Geschäftsführer bei der Firma ***1***. Er ist verheiratet und für 3 minderjährige Kinder sorgepflichtig. Sein Einkommen beläuft sich auf rund € 4.000,00 monatlich netto.

Auf Grund von Liegenschaftsvermögen bezieht der Beschuldigte weiters Mieteinnahmen von rund € 3.000,00 monatlich. Schulden bestehen in der Höhe von rund € 1 Million.

Strafrechtlich gilt der Beschuldigte als unbescholten.

Der Beschuldigte betreibt an der Adresse ***2***, ***3*** ein Imbisslokal.

Es werden dabei für einen Fast Food Imbiss typische Waren wie Kebap, Pizza, Dürüm etc. verkauft.

Aus Anlass einer abgabenbehördlichen Überprüfung (Bericht vom 09.01.2024) für den Zeitraum 2018 bis 2020 wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz. 1 Allgemein:

Herr ***Bf1*** betreibt seit Herbst 2012 ein Fast Food Imbiss Lokal an der Adresse ***2***, ***3***. Die Öffnungszeiten im Prüfungszeitraum sind von MO-Fr: 10:00- 21:30, SA-SO: 11:00- 21:30. Es werden die für ein Fast Food Imbiss Lokal typischen Waren wie Kebab, Pizza, Dürüm, etc. verkauft. Der erklärte Jahresumsatz beträgt im Prüfungszeitraum durchschnittlich 300.000 € p. J. Bei der Geschäftsfläche handelt es sich um ein Superädifikat, das Grundstück steht im Besitz des Eigentümers des Nebenhauses, das Gebäude selbst steht im Eigentum von Herrn ***4***. Der Ablauf der täglichen Losungsermittlung erfolgt mittels Abrechnungen der Registrierkassa.

Diese Abrechnungen wurden der Betriebsprüfung nicht vorgelegt. Die Erfassung der Erlöse erfolgte am Ende des Monats mittels Übermittlung des Monatsnullbeleges an die steuerliche Vertretung. (Verweis bezüglich näherer Auswirkungen auf die Niederschrift vom 26.09.2023 zu Prüfungsbeginn) Im Rahmen des Prüfungsbeginnes wurde auch eine Registrierkassenüberprüfung durchgeführt. (Siehe hierzu Protokoll vom 26.09.2023) Ein Wareneingangsbuch wurde der Betriebsprüfung nicht vorgelegt.

Tz. 2 Hinzuschätzung 10%-iger Umsätze

Sachverhaltsdarstellung: Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde vom Prüfer eine Kalkulation bezüglich der eingekauften und verkauften Mengen durchgeführt. Diesbezüglich wurden Produkte, welche typischerweise von einem solchen Imbiss Lokal in großen Mengen verkauft werden, herangezogen. Für 10%-ige Umsätze wurde hierbei der Einkauf von Kebabfleisch sowie der Mehleinkauf im Prüfungszeitraum als Wareneinkauf berücksichtigt. Da kein

Wareneingangsbuch vorgelegt werden konnte, wurden die Mengen anhand der Belege der Buchhaltung ermittelt und für die einzelnen Jahre aufsummiert. Da keine Inventuren der Betriebsprüfung vorgelegt wurden, konnten diese nicht berücksichtigt werden. Beim Einkauf des Kebabfleisches wurde sowohl ein Schwund von 7% berücksichtigt als auch ein Garverlust von 30%. Dieser Garverlust wurde vom Pflichtigen als auch von dessen steuerlicher Vertretung bei der Schlussbesprechung am 29.12.2023 als plausibel anerkannt. Beim Einkauf von Mehl wurde ein Schwund von 10% der eingekauften Mengen abgezogen. Dabei berücksichtigt sind Schwund, als auch Mehl, welches für die Zubereitung zusätzlich herangezogen wird (beispielsweise beim Kneten). Daraus wurden jeweils jene Mengen an Kebabfleisch bzw. Mehl ermittelt, welche verkauft wurden. Diesen gegenübergestellt wurden jene Mengen, welche aus den verkauften Produkten laut Registrierkassa ermittelt wurden. Es wurden die verkauften Mengen der einzelnen Produkte, welche Mehl bzw. Kebabfleisch verwendet wurden aus den Registrierkassendaten ermittelt und deren Kebabfleisch- bzw. Mehlannteil anhand der vom Abgabepflichtigen zu Prüfungsbeginn mitgeteilten Rezepte (Siehe Niederschrift vom 26.09.2023) kalkuliert. Die Mengen an Kebabfleisch wurden zuerst vom Prüfer mittels Schätzung festgesetzt und im Zuge der Besprechung der Kalkulation am 15.12.2023 anhand der Aussagen des Abgabepflichtigen abgeändert. Die genauen Zahlen der Kalkulation sind der Beilage zu entnehmen. Im Zuge der Besprechung der kalkulatorischen Differenzen wurde vom Abgabepflichtigen sowie dessen steuerlichen Vertretung argumentiert, dass ein Teil der Differenzen auf einen nicht erfassten Eigenverbrauch zurückzuführen ist. laut Ausführungen des Abgabepflichtigen wird zwar ein Eigenverbrauch in der Registrierkassa erfasst (Laut Registrierkassendaten umfasst dieser Eigenverbrauch 5% der Erlöse p. J), es kann jedoch vorkommen, dass Mitarbeiter diesen unentgeltlichen Eigenverbrauch nicht immer in der Kassa erfassen. Von der Betriebsprüfung wurde daher ein zusätzlicher Eigenverbrauch in Höhe von 25% der nicht erfassten Mengen berücksichtigt.

A. Rechtliche Würdigung

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zuzufolge Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist ferner zu schätzen, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Eine sachliche Unrichtigkeit liegt im gegenständlichen Sachverhalt vor, da aufgrund der Kalkulation eindeutig feststeht, dass nicht alle Umsätze in der Registrierkassa erfasst wurden und daher auch die Aufzeichnungen in Zusammenhang mit den Erlösen sachlich unrichtig sind. Ebenso

erfolgte weder eine tägliche Aufzeichnung der Kasseneinnahmen noch wurde ein Wareneingangsbuch geführt. Aus diesem Grund wurde eine Hinzuschätzung der Erlöse aufgrund der Kalkulation der Betriebsprüfung durchgeführt. Eine wie von der steuerlichen Vertretung vorgeschlagene Schätzung mittels Sicherheitszuschlag ist im vorliegenden Fall nicht möglich, da dieser üblicherweise herangezogen wird, wenn aufgrund von beispielsweise formellen Mängeln ohne Nachweis von fehlenden Einnahmen oder Vorgängen geschätzt wird. Im vorliegenden Fall ist jedoch aufgrund der Kalkulation ein materieller Mangel evident vorhanden. Eine Zuschätzung erfolgt daher in Höhe der nicht erfassten Mengen laut Kalkulation.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2018</u> Euro	<u>2019</u> Euro	<u>2020</u> Euro
<u>Umsatzsteuer</u>			
U1			
[000] steuerbarer Umsatz	37.639,00	46.160,00	18.673,00
[029] 10% ermäßigter Steuersatz	37.639,00	46.160,00	18.673,00

Tz. 3 Hinzuschätzung 20%-iger Umsätze

Sachverhaltsdarstellung: Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde vom Prüfer eine Kalkulation bezüglich der eingekauften und verkauften Mengen durchgeführt. Diesbezüglich wurden Produkte, welche typischerweise von einem solchen Imbiss Lokal in großen Mengen verkauft werden, herangezogen. Für 20%-ige Umsätze wurde hierbei der Einkauf von Getränken, darunter Ayrar, Mineral, Pet-Flaschen, Dosen und Bier im Prüfungszeitraum als Wareneinkauf berücksichtigt. Da kein Wareneingangsbuch vorgelegt werden konnte, wurden die Mengen anhand der Belege der Buchhaltung ermittelt und für die einzelnen Jahre aufsummiert. Da keine Inventuren der Betriebsprüfung vorgelegt wurden, konnten diese nicht berücksichtigt werden.

Beim Einkauf von Ayrar wurde ein Schwund von 2% berücksichtigt, da dieser in regelmäßigen Abständen eingekauft wurde und ein Verderb daher gering ist. Beim Einkauf von Dosen wurde ebenfalls ein Schwund von 2% berücksichtigt. Dadurch, dass diese Produkte zum selben Preis verkauft werden und teilweise Produkte, beispielsweise Dose Fanta als Dose Cola verkauft werden, wurden alle eingekauften Mengen an Dosen (Ausgenommen Red Bull) pro Jahr zusammengefasst. Dieselbe Vorgehensweise wurde bei PET-Flaschen vorgenommen. Da aufgrund der Kalkulation sowie den Aussagen des Abgabepflichtigen ersichtlich war, dass sowohl Bier vom Fass als auch Flaschenbier teilweise gleich in der Registrierkassa erfasst wurde, wurden für die Kalkulation des Bierverkaufes die Litermengen pro Jahr herangezogen. Hierbei wurde ursprünglich ein Schwund von 5% berücksichtigt, aufgrund der Ausführungen des Abgabepflichtigen sowie dessen steuerlichen Vertretung, dass ein höherer Schwund aufgrund von Schaumbildung beim Ausschank anzunehmen sei auf einen Schwund von 8% korrigiert.

Diesen Einkaufsmengen gegenübergestellt wurden jene Mengen, welche aus den verkauften Produkten laut Registrierkassa ermittelt wurden. Die genauen Zahlen der Kalkulation sind der Beilage zu entnehmen. Im Zuge der Besprechung der kalkulatorischen Differenzen wurden vom Abgabepflichtigen sowie dessen steuerlicher Vertretung argumentiert, dass ein Teil der Differenzen auf einen nicht erfassten Eigenverbrauch zurückzuführen ist. Laut Ausführungen des Abgabepflichtigen wird zwar ein Eigenverbrauch in der Registrierkassa erfasst (Laut Registrierkassendaten umfasst dieser Eigenverbrauch 5% der Erlöse p. J), es kann jedoch vorkommen, dass Mitarbeiter diesen unentgeltlichen Eigenverbrauch nicht immer in der Kassa erfassen. Von der Betriebsprüfung wurde daher ein zusätzlicher Eigenverbrauch in Höhe von 25% der nicht erfassten Mengen berücksichtigt.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zuzufolge Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist ferner zu schätzen, 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 sachliche Unrichtigkeit liegt im gegenständlichen Sachverhalt vor, da aufgrund der Kalkulation eindeutig feststeht, dass nicht alle Umsätze in der Registrierkassa erfasst wurden und daher auch die Aufzeichnungen in Zusammenhang mit den Erlösen sachlich unrichtig sind. Ebenso erfolgte weder eine tägliche Aufzeichnung der Kasseneinnahmen noch wurde ein Wareneingangsbuch geführt. Aus diesem Grund wurde eine Hinzuschätzung der Erlöse aufgrund der Kalkulation der Betriebsprüfung durchgeführt. Eine wie von der steuerlichen Vertretung vorgeschlagene Schätzung mittels Sicherheitszuschlag ist im vorliegenden Fall nicht möglich, da dieser üblicherweise herangezogen wird, wenn aufgrund von beispielsweise formellen Mängeln ohne Nachweis von fehlenden Einnahmen oder Vorgängen geschätzt wird. Im vorliegenden Fall ist jedoch aufgrund der Kalkulation ein materieller Mangel evident vorhanden. Eine Zuschätzung erfolgt daher in Höhe der nicht erfassten Mengen laut Kalkulation.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2018</u> Euro	<u>2019</u> Euro	<u>2020</u> Euro
<u>Umsatzsteuer</u>			
U1			
[000] steuerbarer Umsatz	7.360,00	5.555,00	1.340,00
[022] 20% Normalsteuersatz	7.360,00	5.555,00	1.340,00

Tz» 4 Hinzuschätzung 5%-iger Umsätze

Sachverhaltsdarstellung: Siehe Ausführungen in Tz 2 sowie Tz 3. Die sich aufgrund der Kalkulation von 10- sowie 20%-igen Umsätzen ergebenden Differenzen sind auch bei den Erlösen mit dem ermäßigten Steuersatz von 5% zu berücksichtigen. Hierbei wurde die durchschnittliche Hinzuschätzungsrate der 10- sowie 20%-igen Umsätze herangezogen und auf die Umsätze der Buchhaltung angewendet. Eine genaue Hinzuschätzung aufgrund der Kalkulation der 10- sowie 20%-igen Umsätzen war nicht möglich, da weder in der Registriertkassa noch in der Buchhaltung zwischen diesen bei Umsätzen mit dem ermäßigten Steuersatz von 5% differenziert wurde. Die genaue Kalkulation der Hinzuschätzung ist der Beilage zur Schlussbesprechung zu entnehmen.

Im Zuge der Schlussbesprechung am 29.12.2023 wurde diese Vorgehensweise bei der Kalkulation der 5%-igen Umsätze von der steuerlichen Vertretung akzeptiert.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zuzüglich Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist ferner zu schätzen, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Eine sachliche Unrichtigkeit liegt im gegenständlichen Sachverhalt vor, da aufgrund der Kalkulation eindeutig feststeht, dass nicht alle Umsätze in der Registriertkassa erfasst wurden und daher auch die Aufzeichnungen in Zusammenhang mit den Erlösen sachlich unrichtig sind. Ebenso erfolgte weder eine tägliche Aufzeichnung der Kasseneinnahmen noch wurde ein Wareneingangsbuch geführt. Aus diesem Grund wurde eine Hinzuschätzung der Erlöse aufgrund der Kalkulation der Betriebsprüfung durchgeführt. Eine wie von der steuerlichen Vertretung vorgeschlagene Schätzung mittels Sicherheitszuschlag ist im vorliegenden Fall nicht möglich, da dieser üblicherweise herangezogen wird, wenn aufgrund von beispielsweise

formellen Mängeln ohne Nachweis von fehlenden Einnahmen oder Vorgängen geschätzt wird. Im vorliegenden Fall ist jedoch aufgrund der Kalkulation ein materieller Mangel evident vorhanden. Eine Zuschätzung erfolgt daher in Höhe der nicht erfassten Mengen laut Kalkulation.

Tz. 5 Eigenverbrauch

Sachverhaltsdarstellung: Zur grundsätzlichen Kalkulation siehe Tz 2-3. Wie in diesen angeführt, wurde bereits in den Prüfungsjahren 2018-2020 vom Abgabepflichtigen ein Eigenverbrauch in der Registrierkassa erfasst. Diese wurden in Höhe der Verkaufspreise erfasst. Laut Aussagen der steuerlichen Vertretung, wie genau am Ende des Jahres der Eigenverbrauch in der Abgabenerklärung berücksichtigt wird wurde angegeben, dass dieser geschätzt wurde, da es sich bei den in der Registrierkassa unter Eigenverbrauch erfassten Umsätzen um Verbrauch des Personals handelt. Bei der Besprechung der von der Betriebsprüfung aufgezeichneten Differenzen zwischen Wareneinkauf und Verkauf wurde vom Abgabepflichtigen und dessen steuerlichen Vertretung vorgebracht, dass ein Teil dieser Differenzen auf zusätzliche, neben den bereits in der Registrierkassa als Eigenverbrauch erfassten Mengen zurückzuführen ist. Von der Betriebsprüfung wurde daher ein Eigenverbrauch in Höhe von 25% der sich aufgrund der Kalkulation ergebenden Differenzen angesetzt. Auf diese erfassten Erlöse wurde eine Hinzuschätzung in Höhe von 25% der kalkulatorischen Differenzen angewendet. Da jene Umsätze an das Personal weder einkommens- noch umsatzsteuerpflichtig sind, wurde dieser Personalverbrauch nicht versteuert. (Siehe VwGH 2007/15/0073)

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum

2020
Euro

Umsatzsteuer

U1

[009] 5% für Umsätze

21.107,00

[000] steuerbarer Umsatz

21.107,00

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zuzufolge Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs, 1) wesentlich sind. Gemäß Abs. 3

leg.cit. ist ferner zu schätzen, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Eine sachliche Unrichtigkeit liegt im gegenständlichen Sachverhalt vor, da aufgrund der Kalkulation eindeutig feststeht, dass nicht alle Umsätze in der Registrierkassa erfasst wurden und daher auch die Aufzeichnungen in Zusammenhang mit den Erlösen sachlich unrichtig sind. Ebenso erfolgte weder eine tägliche Aufzeichnung der Kasseneinnahmen noch wurde ein Wareneingangsbuch geführt. Aus diesem Grund wurde eine Hinzuschätzung der Erlöse aufgrund der Kalkulation der Betriebsprüfung durchgeführt. Eine wie von der steuerlichen Vertretung vorgeschlagene Schätzung mittels Sicherheitszuschlag ist im vorliegenden Fall nicht möglich, da dieser üblicherweise herangezogen wird, wenn aufgrund von beispielsweise formellen Mängeln ohne Nachweis von fehlenden Einnahmen oder Vorgängen geschätzt wird. Im vorliegenden Fall ist jedoch aufgrund der Kalkulation ein materieller Mangel evident vorhanden. Eine Zuschätzung erfolgt daher in Höhe der nicht erfassten Mengen laut Kalkulation. Diese Zuschätzung des Personalverbrauches ist jedoch nicht steuerpflichtig (Siehe VwGH 2007/15/0073)

Tz. 6 Erlöshinzuschätzung

Sachverhaltsdarstellung: Wie in den vorangegangenen Tz's angeführt zeigen die Berechnungen der Betriebsprüfung auf, dass nicht alle Umsätze des Unternehmers in der Registrierkassa und dementsprechend in seiner Buchhaltung und Abgabenerklärungen erfasst wurden. Die Umsätze, welche zuvor in den einzelnen Tz's im Rahmen der Umsatzsteuer hinzugeschätzt wurden, sind auch als Betriebseinnahmen des Unternehmers zu berücksichtigen. Die Berechnung der Erlöshinzuschätzung ist aus der Beilage zur Schlussbesprechung zu entnehmen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zuzugle Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist ferner zu schätzen, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Eine sachliche Unrichtigkeit liegt im gegenständlichen Sachverhalt vor, da aufgrund der Kalkulation eindeutig feststeht, dass nicht alle Umsätze in der Registrierkassa erfasst wurden und daher auch die Aufzeichnungen in Zusammenhang mit den Erlösen sachlich unrichtig sind. Ebenso

erfolgte weder eine tägliche Aufzeichnung der Kasseneinnahmen noch wurde ein Wareneingangsbuch geführt. Aus diesem Grund wurde eine Hinzuschätzung der Erlöse aufgrund der Kalkulation der Betriebsprüfung durchgeführt. Eine wie von der steuerlichen Vertretung vorgeschlagene Schätzung mittels Sicherheitszuschlag ist im vorliegenden Fall nicht möglich, da dieser üblicherweise herangezogen wird, wenn aufgrund von beispielsweise formellen Mängeln ohne Nachweis von fehlenden Einnahmen oder Vorgängen geschätzt wird. Im vorliegenden Fall ist jedoch aufgrund der Kalkulation ein materieller Mangel evident vorhanden. Eine Zuschätzung erfolgt daher in Höhe der nicht erfassten Mengen laut Kalkulation.

Gegen den Beschuldigten wurde am 07.02.2024 das Verfahren wegen des Verdachtes der mehrfachen Finanzvergehen gem. § 33 Abs. 1 FinStrG eingeleitet.

Aus Anlass seiner Einvernahme vom 09.04.2024 gab er zusammengefasst an, dass er zwar die Feststellungen des Prüfberichtes akzeptiere, er könne sich aber nicht erklären, wie diese zustande gekommen wären. Er arbeite stets korrekt und könne keinen Fehler erkennen. In der Verhandlung gab er an, er habe den Zuschätzungen des Betriebsprüfers prinzipiell nichts zu entgegnen, er könne sich bloß die Ergebnisse der Differenzen nicht erklären. Er habe auch mittlerweile den Steuerberater gewechselt, mit dem er mindestens einmal im Monat einen Termin habe. Er erklärte, dass er davon ausgeht, dass durch seine zahlreichen Mitarbeiter einiges an Waren nicht boniert worden wäre, anders könne er sich die Differenzen und Beanstandungen nicht erklären.

Nach dem Ergebnis der Spruchsenatsverhandlung konnte die subjektive Tatseite in Form des zumindest bedingten Vorsatzes oder einer groben Fahrlässigkeit nicht erkannt werden.

Es ist somit die Feststellung zu treffen, dass dem Beschuldigten kein finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten in Form des bedingten Vorsatzes oder grober Fahrlässigkeit anzulasten ist.

Die zum Fehlen der subjektiven Tatseite getroffenen Feststellungen gründen sich primär auf den äußerst guten Eindruck, den der Beschuldigte für den Spruchsenat hinterlassen konnte.

Auf Grund dieses persönlichen Eindruckes kann seine Verantwortung, dass einiges an Warenverkäufen durch seine zahlreichen Mitarbeiter nicht boniert worden ist, nicht widerlegt werden. Es ist auch allgemeine Lebenserfahrung, dass es gerade im Gastronomiebereich, wenn zahlreiche Mitarbeiter beschäftigt sind, immer wieder dazu kommt, dass Mitarbeiter Waren so zusagen für die eigene Tasche verkaufen und solchermaßen Erlöse durch Warenverkäufe nicht in die Buchhaltung einfließen.

Des Weiteren ist Folgendes zu konstatieren.

Der Spruchsenat insbesondere der Vorsitzende war in der Vergangenheit mit zahlreichen Fällen von Steuerhinterziehung im Zusammenhang mit dem Betrieb von Imbissstuben der gleichen Art befasst. Dabei stach jedes Mal beeindruckend ins Auge, dass es berechtigtermaßen in aller Regel zumindest 50 %-igen Differenzen gekommen ist, somit zumindest 50 % der verkauften Speisen und Getränke nicht in das buchhalterische Regelwerk Eingang gefunden haben. Im Anlassfall konnte errechnet werden, dass es tatsächlich bloß zu deutlich geringeren Differenzen gekommen ist, womit abermals die aus Sicht des Spruchsenates glaubwürdige und nachvollziehbare Verantwortung des Beschuldigten, seine Mitarbeiter hätten Waren (Speisen und Getränke) für die eigene Tasche verkauft, nicht mit der erforderlichen Sicherheit zu widerlegen ist.

Rechtlich folgt daraus, dass das Verfahren gegen den Beschuldigten mangels hinreichenden Nachweises der subjektiven Tatseite gemäß § 136 FinStrG iVm § 82 Abs. 3 lit. a FinStrG einzustellen ist.

Dagegen richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Amtsbeauftragten mit folgender Begründung:

„Die im Zuge der Prüfung vorgenommene Kalkulation basiert auf den eingekauften Mengen lt. Buchhaltung, den Daten lt. Registrierkasse und auf Basis der mitgeteilten Rezepte. Trotz Berücksichtigung von Schwund und Garverlust (mit Absprache des Beschuldigten) sowie eines zusätzlichen Eigenverbrauches iHv 25 % (Erhöhung von ursprünglich 5 % lt. Registrierkassendaten) konnten dennoch bei den unterschiedlichen Produktgruppen jeweils Kalkulationsdifferenzen festgestellt werden.

Entgegen der Meinung des Spruchsenates vertritt die Finanzstrafbehörde somit weiter die Ansicht, dass in Anbetracht der vorgenommenen Kalkulation und den damit erwiesenen Erlösverkürzungen, der Beschuldigte eine zu geringe Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen im Rahmen der hier in Rede stehenden Steuererklärungen und eine zu geringe Entrichtung der Einkommen- und Umsatzsteuer zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat. Sämtliche Einwände des Beschuldigten wurden bereits im Zuge der Prüfung berücksichtigt, insbesondere der Eigenverbrauch deutlich erhöht.

Zudem zeigt sich der Beschuldigte vor der Finanzstrafbehörde als zumindest tatsächengeständig.

Antrag:

Es wird daher die Fällung eines Erkenntnisses folgenden Inhalts beantragt, dass ***4***
 15 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und

Wahrheitspflicht - nämlich durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen und Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2018 bis 2020, nämlich

am	Steuerart	Jahr	Betrag in EURO
18.06.2019	Einkommensteuer	2018	19.538,00
18.06.2019	Umsatzsteuer	2018	5.432,90
13.01.2021	Einkommensteuer	2019	19.242,00
13.01.2021	Umsatzsteuer	2019	5.900,00
17.06.2021	Einkommensteuer	2020	16.158,00
17.06.2021	Umsatzsteuer	2020	3.378,65
			69.649,55

bewirkt und dadurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

In der mündlichen Verhandlung wurde wie folgt vorgehalten und ergänzend festgestellt:

„Die Vorsitzende begrüßt die anwesenden Parteien und erteilt der Berichterstatterin das Wort, die den Sachverhalt und die Ergebnisse des bisherigen Verfahrens vorträgt.

Die Amtsbeauftragte verweist auf das schriftliche Vorbringen und beantragt wie dort.

V. zum Beschuldigten: Wollen Sie vorweg etwas dazu ergänzen?

Besch.: Ich bleibe bei meinen bisherigen Angaben. In der Kassa ist sowieso Alles gespeichert.

Zu den aktuellen Einkommens- und Vermögensverhältnissen gibt der Beschuldigte an

V: Das ist dem Erkenntnis des Spruchsenates zu entnehmen:

Der Beschuldigte ist selbständig als Betreiber eines Fast-Food Imbisses tätig und Geschäftsführer bei der Firma ***1***. Er ist verheiratet und für 3 minderjährige Kinder sorgepflichtig. Sein Einkommen beläuft sich auf rund € 4.000,00 monatlich netto.

Auf Grund von Liegenschaftsvermögen bezieht der Beschuldigte weiters Mieteinnahmen von rund € 3.000,00 monatlich. Schulden bestehen in der Höhe von rund € 1 Million.

Ist das noch richtig?

Besch.: Nein. Wir hatten im letzten Jahr ca. Euro 50.000 bis 60.000 Gewinn. Ich habe ca. Euro 6.000 im Monat Einkommen aus allen Einkunftsquellen.

V: Das ist der Sachverhalt:

Sie sind mit ihrem Unternehmen, einem Imbiss Lokal, unter der StNr. ***5*** steuerlich erfasst. Eine abgabenbehördliche Prüfung für die Jahre 2018, 2019 und 2020 hat Kalkulationsdifferenzen in beträchtlicher Höhe erbracht, wobei Einwände gegen die Schätzung bereits im Prüfungsverfahren durch Abschlüsse berücksichtigt wurden.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2018 wurde am 14.6.2019 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 18.6.2019 mit einer Zahllast von € 12.876,79.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuer 2018 mit € 18.309,69 festgesetzt.

Die Einkommensteuererklärung 2018 wurde am 14.6.2019 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 18.6.2019 mit einer Gutschrift von € 90,00.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Einkommensteuer 2018 mit € 19.448,00 festgesetzt.

Am 15.10.2020 erging ein Bescheid mit der Mitteilung, dass die Frist zur Einreichung der Jahressteuererklärungen 2019 bereits abgelaufen sei, dem Ersuchen die Erklärungen bis 05. November 2020 nachzuholen und der Androhung einer Schätzung nach § 184 BAO.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2019 wurde am 18.12.2020 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 13.1.2021 mit einer Zahllast von € 5.233,82. Zuvor wurde mittels Umsatzsteuervoranmeldungen eine Zahllast von € 5.278,38 gemeldet.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuer 2019 mit € 11.133,82 festgesetzt.

Für das Jahr 2019 bestand eine Sonderregelung zur Abgabeverpflichtung für Jahreserklärungen mittels Erlasses, es war somit sozialadäquat die Jahreserklärungen erst bis zum 31.8.2020 einzureichen.

Die Behörde war bei nicht fristgerechter Abgabe der Jahreserklärung in Kenntnis der Entstehung des Abgabenanspruches und hätte daher schätzen können.

Mittels verspäteter Jahreserklärung wurde eine zu niedrige Abgabenfestsetzung bewirkt.

Der Differenzbetrag zwischen zu niedriger Festsetzung auf Grund der Jahreserklärung und Abgabennachforderung nach der Prüfung ist als vollendete Abgabenverkürzung anzusehen.

Die Einkommensteuererklärung 2019 wurde am 21.12.2020 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 13.1.2021 mit einer Gutschrift von € 1.289,00. Es hat keine Einkommensteuervorauszahlungen gegeben.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Einkommensteuer 2019 mit € 17.953,00 festgesetzt.

Die Behörde war bei Ablauf der erlassmäßig erstreckten Abgabefrist nicht in Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches, daher liegt eine vollendete Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 in der zweiten Fallvariante des Abs. 3 lit. a FinStrG in Höhe des Nachforderungsbetrages nach der abgabenbehördlichen Prüfung vor (€ 17.953,00).

Zudem wurde mittels verspätet eingereichter Jahreserklärung zu Unrecht eine Gutschrift von € 1.289,00 geltend gemacht. Dazu liegt eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 in der Fallvariante Abs. 3 lit. c FinStrG mit Zustellung des zu Unrecht erwirkten Bescheides vor.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2020 wurde am 14.6.2021 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 17.6.2021 mit einer Gutschrift von € 247,66.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuer 2020 mit € 3.130,99 festgesetzt.

Die Einkommensteuererklärung 2020 wurde am 14.6.2021 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 17.6.2021 mit einer Gutschrift von € 429,00.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Einkommensteuer 2020 mit € 15.729,00 festgesetzt.

Somit wurden durch die Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen bzw. Nichtabgabe von Jahreserklärungen bis zum Ablauf der Erklärungsfrist zu 7 Taten Abgabenschuldigkeiten zu niedrig festgesetzt bzw. nicht zustehende Gutschriften geltend gemacht. Es liegen demnach 7 vollendete Verkürzungen bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, bewirkt jeweils mit dem Ablauf der Erklärungsfrist bzw. Zustellung des unrichtigen Erstbescheides vor.

Das sind die rechtlichen Ergänzungsausführungen zu den verfahrensgegenständlichen Anschuldigungen.

Die Höhe der dem Verfahren zu Grunde gelegten Verkürzungsbeträge ergibt sich aus den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung des Imbissstandes des Beschuldigten.

Es wurden zu verschiedenen Produkten (Kebabfleisch, Dönertüten, Yoghurt, Mayo, Senf, Mehl, Dürüm, Ayran, Getränkedosen, Flaschen antialkoholischer Getränke, Bier und Mineral) Kalkulationen anhand der Einkaufsdaten zu Sollverkaufsdaten durchgeführt.

Dabei ergab sich beim Kebabfleisch beispielsweise bei einem angenommenen Schwund von 7% und Garverlust von 30% 2018 eine Differenz von 18 %.

Bei Dönertüten besteht wiederum 2019 eine Differenz von 48%.

Beim Mehlverbrauch wurde ein Schwund von 10 % angesetzt, dazu ergeben sich in jedem Prüfungsjahr bedeutende Differenzen, 2018 17 %, 2019 35 % und 2020 32 %.

Bei Dürüm lag der Einkauf laut Buchhaltung 2019 und 2020 bei einem Schwund von 2 % 39 % bzw. 30 % über dem laut Buchhaltung getätigten Verkauf.

Bei Ayran ergibt sich wiederum bei einem Schwund von 2% ein Sollverkauf der 2018 26 %, 2019 27 % und 2020 15 % über den erklärten Verkäufen liegt.

Bei Fanta, Cola, Almdudler, Visne, Tamek, Türtamek, Uldug Dosen wurde bei einem Schwund von 2 % 2018 ein Differenzbetrag von 27 %, 2019 18 % und 2020 15 % errechnet.

Bei Bier wurde ein Schwund/Verderb von 8 % angenommen, daraus ergaben sich kalkulatorisch Differenzen von 2018 21 %, 2019 23 % und 2020 15 %.

Bei Mineralwasserflaschen ergaben sich bei 2 % Schwund kalkulatorisch Differenzen von 2018 14 %, 2019 2 % und 2020 12 %.

Bei der Berechnung der Nachforderungsbeträge wurde zudem ein Eigenverbrauch von 25 % berücksichtigt.

R: Ich habe dazu eine Frage. Essen alle Mitarbeiter mit und wie viele Mitarbeiter haben Sie?

Besch.: Im Winter 7 bis 8 und Sommer bis 11.

V: Im Unternehmen des Beschuldigten waren von 2018 bis 2020 39 Personen als Dienstnehmer gemeldet, wobei 30 Personen jeweils nur geringfügig beschäftigt waren und dies zumeist auch nur für ein paar Tage bis zu eineinhalb Monaten. Daraus ist Ihr Vorbringen Mitarbeiter könnten Waren entnommen haben, nicht nachvollziehbar.

Besch.: Die geringfügig beschäftigten Arbeiter wollten nicht länger arbeiten. Ich habe häufiger gesehen, dass sie mit Getränken hinausgegangen sind. Es ist sehr schwer, in dieser Branche Mitarbeiter zu finden. Viele Arbeiter sind zudem nicht wirklich ausgebildet, daher werden Dienstverhältnisse sehr schnell auch wieder beendet.

V: Über Vorhalt, dass in einem Jahr bis zu 50% Dönertüten nicht zu Verkäufen geführt haben.

Besch.: Darüber habe ich auch mit dem Prüfer gesprochen. Er ist von einer zu hohen Anzahl pro Verpackung ausgegangen. Es sind sicher nicht diese Stückzahl vorhanden gewesen.

Ich kann mir die Differenzen nicht erklären. Wir haben vielfach Bauarbeiter als Kunden, die wollen viel Fleisch haben. Zudem können auch Hühner viel fettes Fleisch haben, daher kann man nicht Alles verwenden. Ich habe auch zu dieser Zeit woanders gearbeitet, daher war es auch leichter möglich, dass Mitarbeiter etwas mitnehmen.

AB: Beim Mehl gibt es 2019 eine Differenz von 5.000 Kilo. Für mich ist diese Differenz von 35% nicht erklärbar. Der Prüfer ist nach Ihren Angaben von 25 dkg Mehl pro Pizza ausgegangen, also 4 Stück pro Kilo x 5.000,00.

Besch.: Die Köche verwenden unterschiedlich viel Mehl. Ich habe das nicht absichtlich gemacht. Ich habe alle Zahlungen immer korrekt vorgenommen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Abs. 3 lit. c FinStrG: mit Bekanntgabe des Bescheides oder Erkenntnisses, mit dem Abgabengutschriften, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt wurden.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, daß der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

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.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 161 Abs. 3 FinStrG: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Die Amtsbeauftragte hat am 5.2.2025 Beschwerde angemeldet. Am 24.9.2025 ist die schriftliche Ausfertigung des Erkenntnisses des Spruchsenates bei der Finanzstrafbehörde eingelangt.

Es liegt eine fristgerechte Schuldbeschwerde der Amtsbeauftragten vor.

Verwaltungsgeschehen:

Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung des Unternehmens des Beschuldigten vom 9.1.2024 für Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2018, 2019 und 2020.

Einleitung des Finanzstrafverfahrens 7.2.2024

Beschuldigteneinvernahme 9.4.2024:

„Der Beschuldigte gibt an, dass ihm die Ergebnisse der Prüfung für die Jahre 2018 bis 2020 bekannt sind, gibt er an:

Ich war bei der Prüfung anwesend. Mir wurden die Feststellungen auch erklärt und habe ich das auch verstanden. Die Feststellungen sind auch korrekt, nur komme ich nicht mit der Berechnung klar. Theorie und Praxis sind halt anders.

Weshalb haben Sie der Prüferin die Abrechnungen der Registrierkassa nicht vorgelegt?

Der Gesamtumsatz wird nur monatlich gebucht. Das Datenerfassungsprotokoll wurde vorgelegt.

Ich arbeite so, dass ich jeden Tag am Abend eine Abrechnung mache. Die Rechnungen schmeiße ich dann weg. Monatlich übergebe ich die „Monatsberichte“ an meinen Buchhalter. Durch das Datenerfassungsprotokoll waren dem Prüfer alle Daten bekannt.

Gewerbliche Unternehmer sind verpflichtet ein Wareneingangsbuch zu führen, warum sind Sie dieser Verpflichtung nicht nachgekommen? Ich gebe die Einkäufe dem Buchhalter bekannt, dieser verbucht den Wareneingang auf dem 5er Konto. Ich kenne mich dabei nicht aus.

Haben Sie eine Inventur geführt?

Nein.

Zur Kalkulation 10 und 20 und 5 % Umsätze: Dem Einkauf lt. Buchhaltung (unter Berücksichtigung von Schwund und Garverlust) wurde der Verkauf lt. Registrierkassa gegenübergestellt und ua anhand der bekannt gegebenen Rezepturen kalkuliert. Dabei wurde auch ein Eigenverbrauch berücksichtigt. Auf die Frage, ob die Berechnung des Prüfers korrekt

ist, da diese mit dem Beschuldigten im Zuge der BP auch besprochen wurden, gibt der Beschuldigte an:

Es war so, dass der Prüfer mit mir die Kalkulation ausführlich besprochen hat. Dies habe ich soweit auch verstanden. Der Prüfer war jedenfalls korrekt. Er ist mir auch beim Garpunkt entgegengekommen, hat den Eigenverbrauch erhöht. Ich verstehe halt nur das Endergebnis nicht.

Dem Beschuldigten werden die wesentlichen Kalkulationen vorgelegt (Mehl, Kebabfleisch, Getränke, Ayran, Dosen) (siehe Berechnungen lt. Strafakt).

Dem Beschuldigten wird auch bekannt gegeben, dass die Bescheide rechtskräftig sind. Der Beschuldigte gibt an, dass er das Ergebnis der Prüfung akzeptiert hat und auch schon Zahlungen geleistet hat. Ich habe schon € 25.000,- und € 5.000,- bezahlt. Auch wurde eine Ratenzahlung seitens der Finanz gewährt und bereits einmal € 5.000,- einbezahlt. Die zweite Ratenzahlung erfolgt in Kürze.

Der Beschuldigte gibt nochmals an, dass der Prüfer alles korrekt ermittelt hat, er aber nicht weiß, wie er es in Zukunft ohne Fehler besser machen kann. Das ist das eigentliche Problem.

Ich gebe abschließend nochmals bekannt, dass ich korrekt arbeite und ich meine eigenen Fehler nicht verstehe. Das Ergebnis der Prüfung beanstande ich nicht.

Nicht abzugsfähige (private) Aufwendungen zB Treibstoffrechnungen Privat PKW und I-phone?

Dazu gibt der Beschuldigte an, dass es richtig sei, dass er kein Fahrtenbuch geführt habe. Ich habe 2 PKWs, welche ich sowohl betrieblich als auch privat nutze. Ich habe auch nur 1-Iphone und auf Nachfrage gibt er an, dass er das Telefon auch privat nutzt.“

Vorlage an den Spruchsenat 16.4.2024

Niederschrift zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 5.2.2025:

„Die Generalien des Beschuldigten werden überprüft, ergänzt und allenfalls wie folgt richtiggestellt:

Schulden in Höhe von € 260.000,00 im Zusammenhang mit dem Immobilienerwerb, wobei der Beschuldigte mit seiner Gattin haftet. Betreffend weitere Immobilienschulden von rund € 250.000,00. Nunmehr auf Grund Eintritt der Tilgung unbescholten.

Die im Vorlageantrag genannten aushaftenden Beträge betreffend wird von der Amtsbeauftragten ein aktueller Saldennachweis vorgelegt, wonach sich ergibt, dass der Schaden zur Gänze gutgemacht worden ist und aktuell sogar ein Guthaben vorhanden ist.

Dargestellt wird sodann der Vorlageantrag.

Der Beschuldigte gibt an:

Ich verantworte mich wie bisher. Ich habe der Hinzuschätzung durch den Betriebsprüfer nichts zu entgegnen, diese ist in meinen Augen in Ordnung und solchermaßen richtig erfolgt.

Ich kann mir eigentlich die Differenzen laut Ergebnis der Betriebsprüfung nicht wirklich erklären. Jedenfalls werde ich mal einen Fehler gemacht haben und versuche nun alles korrekt zu erledigen. Ich habe auch mittlerweile einen Steuerberater, mit dem ich zumindest einmal im Monat einen Termin habe, um diese Themen eben zu besprechen.

Gefragt danach, wie ich die Lösungen ermittelt habe, gebe ich an:

Es wird so gewesen sein, dass allenfalls einiges nicht boniert worden ist. Die Tagesabschlüsse habe ich am nächsten Tag - etwa gegen 7 Uhr morgens - in der Registrierkasse erfasst und habe dann die schriftlichen Aufzeichnungen entsorgt, weil ich die Daten ohnehin durch die Registrierkassenpflicht gespeichert und dem Finanzamt übermittelt habe.

Über weiteres Befragen:

Der Wareneingang wird in der Buchhaltung unter der Kontoklasse 5 erfasst und mein Steuerberater hat mir nun den Vorschlag unterbreitet, dass wir die Wareneingänge und die Kosten belegmäßig erfassen.“

Sachverhalt:

Der Beschuldigte ist mit seinem Unternehmen, einem Imbiss Lokal, unter der StNr. ****5*** steuerlich erfasst. Eine abgabenbehördliche Prüfung für die Jahre 2018, 2019 und 2020 hat Kalkulationsdifferenzen in beträchtlicher Höhe erbracht, wobei die Einwände des Abgabepflichtigen gegen die Schätzung bereits im Prüfungsverfahren durch Abschlüsse berücksichtigt wurden.

Die abgabenbehördlichen Schätzungen sind auch für Zwecke des Finanzstrafverfahrens übernehmbar.

Es wurden demnach durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen für Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2018, 2019 und 2020 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben verkürzt.

Für Einkommensteuer 2019 wurde zudem die Jahreserklärung erst nach Ablauf der Erklärungsfrist eingebracht und mittels verspäteter Erklärung eine nicht zustehende Gutschrift geltend gemacht.

Der angenommene Sachverhalt ergibt sich aus dem Prüfbericht und den Prüfungsunterlagen des Prüfers (Arbeitsbogen) sowie den Angaben des Beschuldigten.

Objektiver Tatbestand:

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2018 wurde am 14.6.2019 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 18.6.2019 mit einer Zahllast von € 12.876,79.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuer 2018 mit € 18.309,69 festgesetzt.

Die Einkommensteuererklärung 2018 wurde am 14.6.2019 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 18.6.2019 mit einer Gutschrift von € 90,00.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Einkommensteuer 2018 mit € 19.448,00 festgesetzt.

Am 15.10.2020 erging ein Bescheid mit der Mitteilung, dass die Frist zur Einreichung der Jahressteuererklärungen 2019 bereits abgelaufen sei, dem Ersuchen die Erklärungen bis 05. November 2020 nachzuholen und der Androhung einer Schätzung nach § 184 BAO.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2019 wurde am 18.12.2020 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 13.1.2021 mit einer Zahllast von € 5.233,82. Zuvor wurde mittels Umsatzsteuervoranmeldungen eine Zahllast von € 5.278,38 gemeldet.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuer 2019 mit € 11.133,82 festgesetzt.

Für das Jahr 2019 bestand eine Sonderregelung zur Abgabeverpflichtung für Jahreserklärungen mittels Erlasses, es war somit sozialadäquat die Jahreserklärungen erst bis zum 31.8.2020 einzureichen.

Die Behörde war bei nicht fristgerechter Abgabe der Jahreserklärung in Kenntnis der Entstehung des Abgabenanspruches und hätte daher schätzen können.

Mittels verspäteter Jahreserklärung wurde eine zu niedrige Abgabenfestsetzung bewirkt.

Der Differenzbetrag zwischen zu niedriger Festsetzung auf Grund der Jahreserklärung und Abgabennachforderung nach der Prüfung ist als vollendete Abgabenverkürzung anzusehen.

Die Einkommensteuererklärung 2019 wurde am 21.12.2020 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 13.1.2021 mit einer Gutschrift von € 1.289,00. Es hat keine Einkommensteuervorauszahlungen gegeben.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Einkommensteuer 2019 mit € 17.953,00 festgesetzt.

Die Behörde war bei Ablauf der erlassmäßig erstreckten Abgabefrist nicht in Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches, daher liegt eine vollendete Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 in der zweiten Fallvariante des Abs. 3 lit. a FinStrG in Höhe des Nachforderungsbetrages nach der abgabenbehördlichen Prüfung vor (€ 17.953,00).

Zudem wurde mittels verspätet eingereichter Jahreserklärung zu Unrecht eine Gutschrift von € 1.289,00 geltend gemacht. Dazu liegt eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 in der Fallvariante Abs. 3 lit. c FinStrG mit Zustellung des zu Unrecht erwirkten Bescheides vor.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2020 wurde am 14.6.2021 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 17.6.2021 mit einer Gutschrift von € 247,66.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuer 2020 mit € 3.130,99 festgesetzt.

Die Einkommensteuererklärung 2020 wurde am 14.6.2021 elektronisch eingereicht und führte zum Erstbescheid vom 17.6.2021 mit einer Gutschrift von € 429,00.

Mit Bescheid vom 8.1.2024 wurde nach der abgabenbehördlichen Prüfung die Einkommensteuer 2020 mit € 15.729,00 festgesetzt.

Somit wurden durch die Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen bzw. Nichtabgabe von Jahreserklärungen bis zum Ablauf der Erklärungsfrist zu 7 Taten Abgabenschuldigkeiten zu niedrig festgesetzt bzw. nicht zustehende Gutschriften geltend gemacht. Es liegen demnach 7 vollendete Verkürzungen bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, bewirkt jeweils mit dem Ablauf der Erklärungsfrist bzw. Zustellung des unrichtigen Erstbescheides.

Die Höhe der Verkürzungsbeträge ergibt sich aus den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung des Imbissstandes des Beschuldigten.

Es wurden zu verschiedenen Produkten (Kebabfleisch, Dönertüten, Yoghurt, Mayo, Senf, Mehl, Dürüm, Ayrán, Getränkedosen, Flaschen antialkoholischer Getränke, Bier und Mineral) Kalkulationen anhand der Einkaufsdaten zu Sollverkaufsdaten durchgeführt.

Dabei ergab sich beim Kebabfleisch beispielsweise bei einem angenommenen Schwund von 7% und Garverlust von 30% 2018 eine Differenz von 18 %.

Bei Dönertüten besteht wiederum 2019 eine Differenz von 48%.

Beim Mehlverbrauch wurde ein Schwund von 10 % angesetzt, dazu ergeben sich in jedem Prüfungsjahr bedeutende Differenzen, 2018 17 %, 2019 35 % und 2020 32 %.

Bei Dürüm lag der Einkauf laut Buchhaltung 2019 und 2020 bei einem Schwund von 2 % bei 39 % bzw. 30 % über dem laut Buchhaltung getätigten Verkauf.

Bei Ayran ergibt sich wiederum bei einem Schwund von 2% ein Sollverkauf der 2018 26 %, 2019 27 % und 2020 15 % über den erklärten Verkäufen liegt.

Bei Fanta, Cola, Almdudler, Visne, Tamek, Türtamek, Uldug Dosen wurde bei einem Schwund von 2 % 2018 ein Differenzbetrag von 27 %, 2019 18 % und 2020 15 % errechnet.

Bei Bier wurde ein Schwund/Verderb von 8 % angenommen, daraus ergaben sich kalkulatorisch Differenzen von 2018 21 %, 2019 23 % und 2020 15 %.

Bei Mineralwasserflaschen ergaben sich bei 2 % Schwund kalkulatorisch Differenzen von 2018 14 %, 2019 2 % und 2020 12 %.

Bei der Berechnung der Nachforderungsbeträge wurde zudem ein Eigenverbrauch von 25 % berücksichtigt.

Im Unternehmen des Beschuldigten waren von 2018 bis 2020 39 Personen als Dienstnehmer gemeldet, wobei 30 Personen jeweils nur geringfügig beschäftigt waren und dies zumeist auch nur für ein paar Tage bis zu eineinhalb Monaten. Es kann somit ausgeschlossen werden, dass eine konkrete Person über die Jahre hinweg Produkte ohne Verkaufsbeleg entnommen hat.

Die Höhe der durch Kalkulation festgestellten Differenzen berücksichtigt je nach Produktgruppe sowohl Schwund als auch einen namhaften Eigenverbrauch, dennoch wurden bedeutende Abweichungen (siehe Mehlkalkulation) zu den erklärten Umsätzen festgestellt.

Demnach wurden die Buchhaltungsgrundaufzeichnungen nicht ordnungsgemäß geführt und die Abgabenerklärungen entsprachen nicht der tatsächlichen Umsatz- und Gewinnlage des Unternehmens.

Ist ein Rechenwerk und Belegwesen so unvollständig, dass ein Prüfer die Berechnungsgrundlagen für eine Abgabenerklärung nicht rechnerisch überprüfen kann, hat die Abgabenbehörde nach § 184 BAO das Recht und die Verpflichtung die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen.

Der Prüfer hat sich schon im abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren so intensiv mit den vom Abgabepflichtigen vorgebrachten Argumenten zu den Spezifika seines Unternehmens auseinandergesetzt, dass diese Schätzung eben auch als qualifizierte Vorprüfung für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernehmbar war. Die Prüfungsnachforderungen wurden im Abgabenverfahren angenommen, die Kalkulationen des Prüfers wurden dem Beschuldigten in seiner Einvernahme vor der Finanzstrafbehörde nochmals vorgehalten und er hat sie auch im Finanzstrafverfahren nicht qualifiziert bestritten.

Im Spruchsenatserkenntnis wird als Argument für die Einstellung des Verfahrens angeführt, dass der durch Mitarbeiter des Lokales getätigte Eigenverbrauch die Ursache der Kalkulationsdifferenzen sein könnte. Dem steht jedoch entgegen, dass der Prüfer ja bereits dem Argument, es sei ein höherer Eigenverbrauch anzunehmen, gefolgt ist und diesen in der Größenordnung von 25% der sich aufgrund der Kalkulation ergebenden Differenzen angesetzt hat.

Der Senat des BFG ist demnach zu dem Schluss gekommen, dass die abgabenbehördlich vorgenommenen Schätzungen denen auch Angaben des Beschuldigten zu der z.B. für eine Pizza verwendeten Mehlmenge Eingang gefunden haben, ein Mindestmaß an verkürzten Beträgen ermittelt haben und sie somit auch für die Zwecke des Finanzstrafverfahrens als objektiver Tatbestand übernehmbar sind.

Subjektiver Tatbestand:

Der Beschuldigte war als Unternehmer verpflichtet seine abgabenrechtlichen Belange in der Form wahrzunehmen, dass fristgerecht richtige Abgabenerklärungen zu legen gewesen wären.

Er hat die Grundaufzeichnungen und die Belegsammlung in seinem Lokal selbst gemacht, jedoch dies eben nicht ordnungsgemäß. Eine lückenlose rechnerische Überprüfung der Erklärungsinhalte mit den der Erstellung der Jahreserklärungen zu Grunde liegenden Belegen war nicht möglich.

Zur Erstellung der Jahreserklärungen 2018, 2019 und 2020 für sein Imbißlokal hat er sich der ***14*** bedient, aber dieses Bilanzbuchhaltungsbüro mangels Übergabe von richtigen Grundaufzeichnungen eben nicht in die Lage versetzt, dass richtige Erklärungen erstellt wurden.

Er hat es bei dem Vorgehen, nicht alle Umsätze in das Rechenwerk des Betriebes aufzunehmen ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben verkürzt werden.

Strafbemessung:

§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabenbeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. [...]

§ 21 Abs. 1 FinStrG: Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen. Neben diesen Strafen ist auf Verfall oder Wertersatz zu

erkennen, wenn eine solche Strafe auch nur für eines der zusammentreffenden Finanzvergehen angedroht ist.

§ 21 Abs. 2 FinStrG: Die einheitliche Geld- oder Freiheitsstrafe ist jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Es darf jedoch keine geringere Strafe als die höchste der in den zusammentreffenden Strafdrohungen vorgesehenen Mindeststrafen verhängt werden. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend. Ist in einer der zusammentreffenden Strafdrohungen Geldstrafe, in einer anderen Freiheitsstrafe oder sind auch nur in einer von ihnen Geld- und Freiheitsstrafen nebeneinander angedroht, so ist, wenn beide Strafen zwingend vorgeschrieben sind, auf eine Geldstrafe und auf eine Freiheitsstrafe zu erkennen. Ist eine von ihnen nicht zwingend angedroht, so kann sie verhängt werden.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob es dem Täter darauf angekommen ist, sich oder einem Verband, als dessen Entscheidungsträger er gehandelt hat, durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine nicht nur geringfügige fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine wiederkehrende Begehung liegt vor, wenn der Täter bereits zwei solche Taten begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ebenso ist bei der Bemessung der Strafe darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

§ 20 Abs. 2 FinStrG: [...] Bei Finanzvergehen, deren Ahndung in den Fällen des § 58 Abs. 2 lit. a dem Spruchsenat vorbehalten ist, dürfen die Ersatzfreiheitsstrafen das Höchstmaß von je drei Monaten und bei den übrigen Finanzvergehen das Höchstmaß von je sechs Wochen nicht übersteigen.

Bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 69.649,55 ergibt sich eine Strafdrohung von € 139.299,10.

Mildernd sind die Unbescholtenheit des Beschuldigten sowie die vollständige Entrichtung der Verkürzungsbeträge.

Erschwerend ist das Vorliegen von 7 Finanzvergehen.

Zudem waren das sehr gute Einkommen des Beschuldigten, dem jedoch namhafte Privatschulden gegenüberstehen sowie seine Sorgepflichten für drei Kinder zu berücksichtigen.

Die ausgesprochene Geldstrafe und Ersatzfreiheitsstrafe entsprechen dem Schuldgehalt der Taten und der Täterpersönlichkeit sowie spezialpräventiven (Abhalten des Täters von weiteren

Finanzvergehen) und generalpräventiven (Abhalten potentieller Nachahmungstäter von Finanzvergehen) Erfordernissen.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 500,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine solche Rechtsfrage lag in diesem Verfahren nicht vor.

Graz, am 29. Jänner 2026