



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0011-G/06

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Herfried Leber, Steuerberater, 8055 Graz, Mitterstraße 18, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 24. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 21. Juni 2006, SN 068/2006/00101-001, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (= Bf.) betreibt seit dem Jahr 1984 eine Tabaktrifik.

Bereits im Zuge einer vom Finanzamt im Jahr 1993 beim Bw. durchgeführten Betriebsprüfung wurden in den Prüfungsjahren 1989 bis 1991 Kalkulationsdifferenzen in der Höhe von 77.000,00 S (1989), 124.000,00 S (1990) und 298.000,00 S (1991) festgestellt. Der Bf. führte die Kalkulationsdifferenzen zunächst auf Diebstähle einer Dienstnehmerin, im weiteren Verfahren auf die durch den Abgang einer langjährigen Beschäftigten bedingte Beschäftigung seiner damals 70jährigen, überforderten Eltern, die Einstellung zweier ungeschulter Verkäuferinnen und die durch Öffnung der Ostgrenzen vermehrte Kleinkriminalität zurück. Mit dem Erkenntnis vom 10. Juli 1996, Zl. 94/15/0014, wies der Verwaltungsgerichtshof die gegen die Berufungsentscheidung erhobene Beschwerde als unbegründet ab.

Im Jahr 2000 stellte die Prüferin im Zuge der über die Veranlagungsjahre 1997 bis 1999 durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung fest, dass die Bücher auf Grund materieller Mängel nicht ordnungsgemäß im Sinne des § 131 BAO waren. Die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1998 bis 1999 mussten gemäß § 184 BAO teilweise geschätzt werden (Bericht gemäß § 150 BAO vom 6. November 2000).

Ab dem Kalenderjahr 2001 beauftragte der Bf. den Buchhalter PH mit der Erstellung der Jahresbilanz. Bereits im ersten Jahr seiner Tätigkeit fielen dem Buchhalter Kassadifferenzen in der Höhe von insgesamt 309.865,00 € auf, die sich laut den Originalaufzeichnungen über das ganze Jahr verteilt und deren Ursache nicht geklärt werden konnte. In einem (undatierten) Aktenvermerk hielt der Buchhalter fest, dass das Betriebsergebnis um diesen Betrag zu korrigieren sei.

Der Bf. stellte im Zuge einer Inventur der Rauchwaren am 13. November und 20. November 2002 einen Schwund in der Höhe von 550,00 € fest und beauftragte daraufhin eine Detektei mit der Aufklärung der Fehlbestände (Schreiben des Detektivunternehmens C vom 20. Dezember 2002). Die Auswertung der Aufzeichnungen einer daraufhin im Verkaufsraum der Trafik eingebauten verdeckten Kamera ergab, dass die seit 2. November 1999 beim Bf. beschäftigte KF Manipulationen an der Kassenlade vorgenommen hatte. In einem Gespräch in der Detektei am 17. Dezember 2002 gab KF Diebstähle ab Jänner bzw. Februar (ohne Nennung einer Jahreszahl) zu und anerkannte einen auf ihre Diebstähle zurückgehenden Schaden der Gesamthöhe von 102.520,00 €, woraufhin sie vom Bf. fristlos entlassen wurde. Mit dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz vom 10. Dezember 2003 wurde KF gemäß §§ 127, 128 Abs. 2 und 129 1. Fall StGB wegen Verbrechens des schweren gewerbsmäßigen Diebstahls im Zeitraum der 1. bis 47. Kalenderwoche des Jahres 2002 verurteilt und dem Bf. als Privatbeteiligten gemäß § 369 StPO ein Betrag von 6.840,00 € zugesprochen.

Am 23. Februar 2004 brachte der Bf. beim Landesgericht für Zivilrechtssachen Graz gegen KF eine Klage über 95.432,33 € ein. Im Verfahren wurde HW zum Buchsachverständigen bestellt und beauftragt, ein Gutachten dahingehend zu erstellen, ob die Buchhaltung des Bf. ordnungsgemäß sei und welcher Warenabgang im Sinne eines Warenschwundes im Zeitraum der Beschäftigung der KF beim Bf. festgestellt werden könne.

In diesem Gutachten vom 15. Juni 2005 wird auszugsweise festgestellt:

Trotz mehrmaliger Aufforderungen seien die entsprechenden Unterlagen vom Bf. nur unvollständig übergeben worden. Die vorgelegten Unterlagen entsprächen weder formell noch materiell den gesetzlichen Anforderungen. Es liege keine ordnungsmäßige Buchführung in den

Jahren 1998 bis 2003 vor (u.a. fehlende Konten in den Jahren 1998, 1999 und 2002, fehlende detaillierte Umsatzaufstellungen, Abweichungen im Kassenbestand laut Kassenbericht und im Kassenbestand laut Jahresabschluss). Die Kalkulation für diese Jahre auf Grund der in den Jahresabschlüssen enthaltenen Wareneinsätze und Erlöse zeige, dass die branchenüblichen Rohaufschläge mit Ausnahme des Jahres 1999 in den Jahren 1998 bis 2003 annähernd erreicht und in den Jahren 2000 bis 2002 überschritten worden seien. Die Überschreitung sei im Jahr 2000 auf eine Nachbuchung von Mehrerlösen in der Höhe von 252.500,00 S im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses und in den Jahren 2001 und 2002 auf eine Umbuchung des Wareneinsatzes auf Schadensfall im Betrag von 373.309,02 S (2001) bzw. 21.441,72 € (2002) zurückzuführen. Die Erlösabgänge ohne Korrekturen betragen im Jahr 2000 13.923,05 €, 2001 29.736,62 € und 2002 17.407,18 €. Auch in den Jahren 1999 und 2003 (vor Beginn bzw. nach Ende des Dienstverhältnisses der KF) sei es zu Warenabgängen in der Höhe von 45.897,07 € bzw. 15.085,17 € gekommen.

Am 17. Mai 2004 erstattete KF bei der Finanzstrafbehörde erster Instanz Anzeige gegen den Bf. wegen Verdachtes der Steuerhinterziehung. Die der Zivilrechtsklage zu Grunde liegende Vereinbarung (Anerkenntnis der Schadenshöhe von 102.520,00 €) sei durch Erpressung entstanden und stimme mit ihren Aufzeichnungen nicht überein. Sie habe das Geld für ihre Arbeitsleistung vom Bf. in die Hand ausbezahlt bekommen. Dieses Geld gehe dem Bf. ab, ebenso wie jenes, das er immer ohne Gegenzeichnung aus der Kassa genommen habe.

Auf Grund dieser Anzeige führte das Finanzamt Graz-Stadt beim Bf. eine Außenprüfung über die Veranlagungsjahre 1999 bis 2003 durch (Bericht gemäß § 150 BAO vom 20. Dezember 2005). Der Prüfer traf folgende Feststellungen:

- *gravierende Abweichung bei der Inventur der Nebenartikel 1999*
- *Privateinlagen, die weder nachvollziehbar noch schlüssig waren*
- *Geldabflüsse, die ein Monat später im Kassabuch ihren Niederschlag fanden*
- *Ungeklärter Kassaabgang von 300.000,- S zwischen 31.12.01 und 3.1.02 (Euroumstellung)*
- *Nachweislich nicht durchgeföhrte tägliche Überprüfung der Kassa (kein Kassasturz)*

und rechnete den vom Bf. erklärten Betriebsergebnissen unter Hinweis auf die Feststellungen des Buchhalters PH und das Sachverständigengutachten des HW folgende Beträge dem Umsatz und Gewinn hinzu:

1999	200.000,00 S
2000	100.000,00 S
2001	400.000,00 S

2002	13.000,00 €
2003	15.000,00 €

Das Finanzamt Graz-Stadt erließ am 30. Jänner 2006 im wiederaufgenommenen Verfahren Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2003, deren Verbuchung am Abgabenkonto des Bf. zu Abgabennachforderungen in der Höhe von über 50.000,00 € führte.

Gegen diese Bescheide brachte der Bf. das Rechtsmittel der Berufung mit der Begründung ein, gegen KF sei derzeit ein Gerichtsverfahren anhängig, in dem die Höhe des entstandenen Schadens festgestellt werden solle. Er ersuche, mit der Erledigung der Berufungsentscheidung bis zum Ergehen des Urteiles des LG für ZRS zuzuwarten und werde das Gerichtsurteil sofort nach Einlangem dem Finanzamt weiterleiten.

Mit dem Bescheid vom 21. Juni 2006 leitete das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 1 FinStrG ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 1999 bis 2003 in der Höhe von insgesamt 50.572,63 € bewirkt. In der Begründung wurde auf den Betriebsprüfungsbericht vom 20. Dezember 2005 verwiesen. Die umfangreichen Kalkulationsdifferenzen ließen sich nicht allein durch Malversationen der ehemaligen Angestellten KF erklären, die überdies nur in der Zeit vom 2.11.1999 bis 17.2.2002 beschäftigt gewesen sei. Auf das gerichtliche Sachverständigengutachten des Steuerberaters HW werde verwiesen, in dem umfangreiche formelle Mängel der Buchhaltung festgestellt worden seien. Als langjährigem Unternehmer sei dem Bf. die Pflicht zur vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle bekannt, weshalb der Verdacht zumindest bedingt vorsätzlichen Handelns bestehe.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 24. Juli 2006 wird vom steuerlichen Vertreter des Bf. Folgendes ausgeführt: Da es bereits vor der Prüfung Probleme mit dem Rechnungswesen gegeben habe, sei auf Empfehlung von Trafikantenkollegen PH beauftragt worden, die Buchhaltung sowie die Erstellung der Bilanzen durchzuführen. Es sei erwiesen, dass H ein äußerst unqualifizierter und schlampiger Buchhalter sei. Dies sei leider von den betreffenden Trafikanten, die keine Buchhaltungskenntnisse besäßen, zu spät erkannt worden. Bei den Trafikantenkollegen habe es anlässlich von Betriebsprüfungen die gleichen Probleme gegeben.

Der Bf. sei seinem Vertreter nunmehr als ordentlicher Kaufmann bekannt, der sein Kassabuch ordnungsgemäß führe und ihm die Kassa- und Bankbelege monatlich geordnet zur

Verbuchung übermittelte. Bedauerlicherweise seien dem Bf. im Prüfungszeitraum einige Kassafehleintragungen unterlaufen, die mit dem Betriebsprüfer aber großteils aufgeklärt werden konnten.

Der Bf. habe H die monatlichen Kassa- und Bankbelege übermittelt, dessen Aufgabe es gewesen sei, die Belege ordnungsgemäß zu verbuchen und im darauf folgenden Jahr die Bilanz zu erstellen. Der Bf. habe nie monatliche Saldenlisten erhalten, aus welchen er seine unterjährigen Daten, wie Kalkulation, Umsatz und Periodengewinn hätte ersehen können. Es liege die Vermutung nahe, dass H die Buchhaltung nie laufend geführt habe und lediglich monatliche Schätz beträge betreffend Umsatzsteuer bekannt gegeben habe. Die Aufteilung der Erlöse sei entsprechend den dazugehörigen Wareneinkäufen erfolgt, da eine andere Methode der Erlösaufteilung nicht möglich gewesen sei. Beim Nachbuchen der Belege dürften H möglicherweise Fehler unterlaufen sein, wodurch anlässlich der Bilanzerstellung Kalkulationsdifferenzen entstanden seien. Diese Differenzen seien durch entsprechende Korrekturbuchungen beseitigt worden.

Nach Fertigstellung der Jahresabschlüsse seien die Buchhaltungsunterlagen nicht übergeben worden. Wie auch vom Sachverständigen W bestätigt worden sei, fehlten in den Buchhaltungen der jeweiligen Jahre ganze Kontengruppen, weshalb die Erstellung des Gutachtens sehr schwierig gewesen sei.

Der Bf. sei auf Grund seiner buchhalterischen und steuerlichen Kenntnisse nicht in der Lage, Buchungsfehler erkennen zu können.

Anlässlich einer Bilanzbesprechung sei die Vermutung laut geworden, eine Angestellte könnte die Schuldige für die Kalkulationsdifferenzen durch eventuell verübte Diebstähle sein. Diese Vermutung habe sich als richtig erwiesen, denn die Mitarbeiterin sei auf Grund schwerwiegender Beweise strafrechtlich verurteilt worden. Derzeit sei ein weiteres, arbeitsrechtliches Verfahren gegen die Angestellte wegen Diebstahls von rund 95.000,00 € beim Landesgericht Graz anhängig.

Die Einleitung eines Strafverfahrens gegen den Bf. vor allem wegen vorsätzlicher Abgabenverkürzung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer von 1999 bis 2003 bestehe zu Unrecht, weil dem Bf. nur eine geringfügige Schuld anzulasten sei. Das Verschulden an der Abgabenverkürzung gehe teilweise zu Lasten der Angestellten KF und zum größten Teil zu Lasten des Buchhalters PH. Von der Einleitung eines Strafverfahrens gegen den Bf. sei Abstand zu nehmen und stattdessen ein Verfahren gegen PH einzuleiten.

Mit dem Urteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Graz vom 31. Mai 2006, das dem Finanzamt vom Bf. erst nach zweimaliger Aufforderung im März 2007 übermittelt wurde,

wurde die Klage des Bf. gegen KF auf Zahlung eines Betrages in der Höhe von 95.432,33 € abgewiesen. In den Sachverhaltsfeststellungen wird ausgeführt, KF sei zunächst im Ausmaß von 30 Wochenstunden beschäftigt gewesen und habe mit dem Entgelt von 741,55 € monatlich das Auslangen gefunden. Ab dem Jahr 2002 sei ihre Arbeitszeit auf 12 Wochenstunden eingeschränkt und das monatliche Entgelt auf 472,00 € gekürzt worden. Ab diesem Zeitpunkt habe sie begonnen, Geldbeträge bzw. Rubbellose zu entwenden. Für den Zeitraum ab Anfang des Jahres 2000 könnten Diebstähle nicht festgestellt werden. KF habe zugegeben, ab einem bestimmten Zeitpunkt gestohlen zu haben, sei aber über das ihr vorgeworfene Schadensausmaß sehr erstaunt gewesen. Ein Diebstahl von 102.000,00 € über einen Zeitraum von drei Jahren führe zu einem gewissen „Reichtum“, den man spüren könne, während eine Summe von 6.840,00 € über ein Jahr nicht so bemerkt werde. Der Senat könne sich des Eindruckes nicht erwehren, dass der Bf. die der Angestellten nachgewiesenen Diebstähle dazu nütze, seine komplette schlampige, nicht ordnungsgemäße Buchführung und die damit zusammenhängenden Waren- und Erlösabgänge auf einfache Art und Weise steuergünstig zu bereinigen. Dieser Eindruck werde durch die Fehlbeträge im Jahr 1999 in der Höhe von 45.897,07 € und im Jahr 2003 in der Höhe von 15.085,17 € erhärtet. In diesen Jahren sei KF entweder noch nicht oder nicht mehr in der Trafik beschäftigt gewesen, sodass für diese Fehlbeträge jedenfalls jemand anderer verantwortlich zeichne.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 und 2 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt.

Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 FinStrG).

Aus diesen gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens noch keine endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung erfolgen muss, sondern nur eine Entscheidung im Verdachtsbereich zu treffen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe

vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 26.4.2001, 2000/16/0595). Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken.

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

Unbestritten ist, dass die Behörde im vorliegenden Fall auf Grund der gravierenden Buchführungsmängel berechtigt war, die Bemessungsgrundlagen in den Prüfungsjahren im Zuge einer Schätzung nach § 184 BAO ermitteln.

Grundsätzlich stellen Schätzungen auch im Finanzstrafverfahren eine tragfähige Entscheidungsgrundlage dar (VwGH 21.3.2002, 2002/16/0060). Verstöße gegen die Abgabengesetze dürfen nicht allein deshalb ungeahndet bleiben, weil ein Abgabepflichtiger Aufzeichnungen nicht führt, vorhandene Aufzeichnungen vernichtet oder Aufzeichnungen nicht vorlegt. In diesen Fällen hat die Ermittlung der Steuerungsgrundlagen mittels Schätzung zu erfolgen. Es liegt in der Natur der Sache, dass es bei Schätzungen zu Ungenauigkeiten – diese können zu Gunsten oder zu Lasten der Abgabenbehörde gehen - kommt. Allerdings trifft im Finanzstrafverfahren die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten – auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung – so unwahrscheinlich ist, dass ihre Richtigkeit nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (VwGH 22.2.1996, 93/15/0194).

In der Beschwerde wird vorgebracht, dem Bf. sei an den Kalkulationsdifferenzen nur eine geringfügige Schuld anzulasten; hauptverantwortlich für diese seien die Angestellte KF sowie der Buchhalter PH .

Den Ausführungen in der Beschwerde, die Vermutung habe sich als richtig erwiesen, wonach eine Angestellte durch Diebstahl für die Kalkulationsdifferenzen verantwortlich sei, kann nur bedingt gefolgt werden:

KF war vom 2. November 1999 bis 17. Dezember 2002, zunächst im Ausmaß von 30 Wochenstunden, ab dem Jahr 2002 im Ausmaß von 12 Wochenstunden beim Bf. beschäftigt. Im gegen sie durchgeföhrten Strafverfahren gab KF an, ab der Einschränkung

ihrer Arbeitszeit auf 12 Wochenstunden habe sie mit ihrem monatlichen Einkommen nicht mehr das Auslangen gefunden, weshalb sie ab Jänner oder Februar 2002 begonnen habe, kleinere Geldbeträge aus der Kassa bzw. Rubbellose zu stehlen (siehe Urteil des LG für ZRS Graz vom 31. Mai 2006). Diebstähle vor diesem Zeitpunkt bestritt KF ebenso wie die Höhe des vom Bf. im Zivilrechtsweg eingeklagten Schadensbetrages von über 95.000,00 €.

Hinsichtlich des Prüfungsjahres 1999 kann eine (Mit-)Schuld der KF an den Erlösabgängen ausgeschlossen werden, da sie im Jahr 1999 nur zwei Monate - Diebstähle bereits in den ersten Tagen des Dienstverhältnisses sind wohl unwahrscheinlich - beim Bf. beschäftigt war.

Nach dem Sachverständigengutachten des W vom 15. Juni 2005 wies der Kassenstand des Bf. am 28. Juli, am 5. August und am 27. August 1999 einen negativen Saldo in beträchtlicher Höhe auf (62.146,00 S, 76.075,50 S bzw. 43.452,00 S). Eine Kalkulation ergab, dass der Rohaufschlag im Jahr 1999 9,25 % unter dem Branchendurchschnitt gelegen ist. Der Erlösabgang im Jahr 1999 wurde vom Sachverständigen mit 631.557,47 S errechnet.

Das Vorliegen gravierender Mängel in der Buchhaltung des Bf. und von Kalkulationsdifferenzen bereits vor der Einstellung von KF ist daher auf Grund des Sachverständigengutachtens sowie des Betriebsprüfungsberichtes vom 6. November 2000 erwiesen.

Diese Mängel der Buchhaltung können auch nicht dem Buchhalter PH angelastet werden, weil der Jahresabschluss für das Jahr 1999 von BN erstellt wurde (Gutachten W).

Der vom Sachverständigen W für das Jahr 2003 errechnete Erlösabgang von 15.000,00 € kann ebenfalls weder KF noch PH angelastet werden, weil erstere am 17. Dezember 2002 vom Bf. fristlos entlassen wurde und der Jahresabschluss bzw. die Steuererklärungen für das Jahr 2003 vom derzeitigen steuerlichen Vertreter erstellt wurden.

Hinsichtlich der Jahre 2000 bis 2002 ist zu den Kalkulationsdifferenzen auszuführen:

Die Verantwortung der KF , sie sei mit ihrem nach der Herabsetzung der Dienstzeit geringem monatlichen Einkommen nicht ausgekommen und sei deshalb auf die Idee verfallen, kleinere Geldbeträge aus der Kassa zu entnehmen, erweist sich als schlüssiges Motiv für die Diebstähle. Auf Grund ihres Geständnisses und der im Strafverfahren vorgelegten Beweise ist daher davon auszugehen, dass sie im Jahr 2002 Gelddiebstähle begangen hat. Der dem Bf. im Strafverfahren als Privatbeteiligter zugesprochene Betrag in der Höhe von 6.840,00 € erscheint angesichts der Tatsache, dass KF im Jahr 2002 lediglich 12 Stunden pro Woche in der Trafik anwesend war und zunächst kleinere Beträge aus der Kasse entnahm, angemessen. Diebstähle vor dem Jahr 2002 sowie die Höhe des ihr im Zivilverfahren angelasteten Schadensbetrages hat KF bestritten.

Geht man von der Argumentation des Bf. im Zivilrechtsverfahren aus, wonach für sämtliche Kalkulationsdifferenzen in den Jahren 2000 bis 2002 die teilzeitbeschäftigte KF allein verantwortlich war, bleibt unverständlich, dass dem Bf. Diebstähle von annähernd 100.000,00 € nicht früher aufgefallen sind und KF den (angeblichen) Einkommenszuwachs ebenfalls nicht deutlich bemerkt hat.

Es ist bemerkenswert, dass in der Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid das Verschulden an der Abgabenverkürzung nur mehr „teilweise“ KF, dafür „zum größten Teil“ dem Buchhalter PH angelastet wird. Diese Argumentation ist offensichtlich auf die Beweiswürdigung im Urteil des Landesgerichtes für ZRS zurückzuführen, wonach der gesamte Waren schwund keineswegs glaubhaft auf die Diebstähle der Angestellten zurückgeführt werden könne. Nunmehr wird vorgebracht, vermutlich habe PH keine laufende Buchhaltung geführt und beim Nachbuchen möglicherweise Fehler gemacht, sodass anlässlich der Bilanzerstellung Kalkulationsdifferenzen entstanden seien. Abgesehen davon, dass der Bf., der die Tabaktrafik seit 1984 betreibt, für sämtliche Kassenfehlbeträge, Buchungsfehler und Kalkulationsdifferenzen seit Jahren seine Angestellten, den Buchhalter, seine überforderten Eltern bzw. Stromausfälle im EDV-System verantwortlich macht, haben der Gerichtssachverständige und der Betriebsprüfer auch für die Jahre 2000 bis 2002 gravierende Mängel der Buchhaltung festgestellt: Eine tägliche Überprüfung der Kasse (Kassasturz) fand nicht statt und der tatsächliche Kassenbestand stimmte offensichtlich nicht mit dem Kassenbestand laut Kassabuch überein. Zwischen 31. Dezember 2001 und 3. Jänner 2002 (Euromstellung) kam es zu einem ungeklärten Kassenabgang von 301.827,00 S (21.934,62 €). Geldabflüsse fanden erst einen Monat später ihren Niederschlag im Kassabuch und es wurden Privateinlagen gebucht, die weder nachvollziehbar noch schlüssig waren. In der an die Finanzstrafbehörde erster Instanz gerichteten Anzeige vom 17. Mai 2004 weist KF darauf hin, dass sie das Geld für ihre Arbeitsleistung vom Bf. immer bar erhalten habe und der Bf. dafür und zu anderen Gelegenheiten ohne Gegenzeichnung Geld aus der Kassa genommen habe. Im Zusammenhang mit den Feststellungen zum Kassabuch erweist sich auch diese Aussage der KF als glaubwürdig. Es liegt daher auf der Hand, dass seitens des Bf. die Tageslosungen nicht ordnungsgemäß erfasst wurden. Es ist allgemein bekannt, dass Einnahmen der Steuerpflicht unterliegen und aus der Kassa nicht im Bedarfsfall Geld ohne Beleg entnommen werden kann.

Tatsächlich hat auch PH den Bf. bereits im ersten Jahr seiner Tätigkeit auf Kalkulationsdifferenzen (358.000,00 S Abgang im Jahr 2000) aufmerksam gemacht und Vorschläge zur „Beseitigung“ der Differenzen unterbreitet. So konnte eine exorbitante Abweichung des Rohaufschlages vom Branchendurchschnitt in den Jahren 2000 bis 2002 nur

dadurch vermieden werden, dass im Jahr 2000 „Mehrerlöse“ (Kassenfehlbedienungen) in der Höhe von 252.500,00 S als zusätzlicher Umsatz verbucht bzw. in den Jahren 2001 und 2002 Beträge in der Höhe von 373.309,02 S bzw. 21.441,72 €) von Wareneinsatz auf Schadensfall umgebucht wurden.

Wie bereits ausgeführt, ist Gegenstand dieses Verfahrens nicht die Feststellung der Tat, sondern die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Bf. könnte ein Finanzvergehen begangen haben.

Hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Jahre 1999 bis 2003 bestehen hinreichende Verdachtsmomente, dass der Bf. eine Verkürzung an Einkommensteuer bewirkt hat.

Hinzuweisen ist darauf, dass der Betriebsprüfer einen von KF verursachten Schaden durch Diebstahl von insgesamt 100.000,00 S anerkannt und bei der Kalkulation der Jahre 2001 und 2002 je zur Hälfte berücksichtigt hat. Im Übrigen stützen sich die Kalkulationen des Prüfers auf das Sachverständigengutachten des W , sodass gegen die Höhe des dem Bf. zur Last gelegten strafbestimmenden Wertbetrages keine Bedenken bestehen.

Zur subjektiven Tatseite ist zusammenfassend festzuhalten, dass die Mängel der Buchhaltung offensichtlich nicht in einer fehlerhaften Buchung der dem Buchhalter übermittelten Belege, sondern in der nicht ordnungsgemäßen Erfassung der Tageslosungen durch den Bf. gelegen sind. Da nach der Aktenlage bereits bei der im Jahr 1993 durchgeföhrten Betriebsprüfung über die Jahre 1989 bis 1991 Kalkulationsdifferenzen festgestellt wurden und im Zuge einer im Jahr 2000 beim Bf. über die Veranlagungsjahre 1997 bis 1999 durchgeföhrten Buch- und Betriebsprüfung von der Prüferin festgestellt wurde, dass die Bücher auf Grund materieller Mängel nicht ordnungsgemäß im Sinne des § 131 BAO waren, sind Mängel in der Buchhaltung sowie Kalkulationsdifferenzen beim Bf. erwiesenmaßen seit Jahren der Regelfall, ohne dass diese Mängel seitens des Bf. beseitigt wurden. Es handelt sich auch nicht, wie in der Beschwerde behauptet, um einige, großteils aufgeklärte Kassenfehleintragungen des Bf., sondern um jahrelange massive Verletzungen der abgabenrechtlichen Verpflichtungen verbunden mit jährlichen Kalkulationsdifferenzen in nicht unbedeutender Höhe. Der Verdacht, der Bf. habe eine Abgabenverkürzung zumindest in Kauf genommen, ist daher ausreichend begründet.

Ob gegen PH ein Finanzstrafverfahren einzuleiten ist, ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Ebensowenig ist das Vorbringen, der Bf. sei nunmehr ein ordentlicher Kaufmann, geeignet, den Verdacht der Abgabenhinterziehung hinsichtlich der Jahre 1999 bis 2003 zu entkräften.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Verdächtige das Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 15. Juni 2007