



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch Mag.Dr. Siegfried Gapp, Gapp & Geiger OG Wirtschaftstreuhandgesellschaft-Steuerberatungsgesellschaft, 6460 Imst, Kramergasse 16, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 2. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. Mai 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

- I. Aus Anlass der Beschwerde wird im Spruch des angefochtenen Bescheides die Wortfolge „A-GmbH i.L. (FN)“ durch die Wortfolge „A-GmbH (FN)“ ersetzt.
- II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. Mai 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als verantwortlicher Geschäftsführer der A-GmbH i.L. (FN) im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und

Wahrheitspflicht Verkürzungen an Umsatzsteuer für 2003 bis 2005 in Höhe von insgesamt € 11.928,16 bewirkt habe, indem Erlöse nicht erklärt worden seien. Er habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Zuge einer Betriebsprüfung (Bericht vom 21. Jänner 2009, AB-Nr. Y) vom Prüfer eine genaue Stückzahlkalkulation bei den Getränken anhand einer vom Beschuldigten erstellten Preisliste vorgenommen worden sei. Dabei seien erhebliche Differenzen gegenüber den erklärten Erlösen festgestellt worden. Es bestehe daher der Verdacht, der Beschuldigte habe seine Erlöse bisher steuerlich nicht vollständig erklärt, wodurch die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt worden sei. Der Beschuldigte sei einerseits für die Einhaltung der abgabenbehördlichen Vorschriften zuständig und verantwortlich gewesen. Er sei auch verantwortlich dafür gewesen, dass die Buchhaltung ordnungsgemäß und vollständig geführt werde, um eine dementsprechende Erfassung von Einnahmen und Ausgaben zu gewährleisten. Da die Differenzen mehr als 50% der erklärten Erlöse ausmachen würden, bestehe der Verdacht, dass dies dem Beschuldigten bekannt gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte (als „Berufung“ bezeichnete) Beschwerde des Beschuldigten vom 2. Juni 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Bemessungsgrundlage sei aufgrund einer Nachkalkulation bzw. Schätzung festgestellt worden. Die entsprechenden Unterlagen des Betriebes seien nicht vorgelegen, weil in den Vorjahren ein mehrfacher Buchhalterwechsel stattgefunden habe. Die Verkaufspreise, die der Prüfer angesetzt habe, seien vom Beschwerdeführer nur aus seinen vagen Erinnerungen heraus bekannt gegeben worden, wobei die kalkulatorischen Abgrenzungsposten nicht hätten verifiziert werden können. Die vom steuerlichen Vertreter geltend gemachten Abgrenzungsposten hätten in der Schätzung keinen ausreichenden Niederschlag gefunden. Es müsse daher der strafbestimmende Wert sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach angezweifelt werden.

Der Beschwerdeführer habe zwar den Betrieb offiziell geführt und sei dafür als Geschäftsführer verantwortlich gewesen. Er habe aber über keinerlei kaufmännische Ausbildung verfügt. Er habe daher auch in keiner Weise einen Überblick über das betriebliche Geschehen gehabt und habe, da er ruhigen Gewissens gewesen sei, nichts falsch gemacht zu haben, einen Unrechtstatbestand nicht erkennen können. Er habe daher auch die kalkulatorische Differenz nicht wirklich wahrnehmen können, zumal er nach wie vor überzeugt gewesen sei, dass alle Geschäftsfälle verbucht worden seien. Ob aufgrund seiner „Unbedarftheit“ ein außerordentlicher Schwund (Diebstahl, Selbstbedienung, etc.) stattgefunden habe, sei von ihm aus nicht nachvollziehbar, es würde daher das für ein Strafverfahren notwendige subjektive Element fehlen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 83 Abs. 2, 1. Satz FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Zwar ist seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) idF [BGBI. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 gegen einen solchen Bescheid ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist aber nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen derartige Einleitungsbescheide ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)).

Dies bedeutet, dass das gegenständliche, zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittelverfahren betreffend die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. Mai 2010, StrNr. X, zu Ende geführt werden muss.

Gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. 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 das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, [94/16/0226](#)).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

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

Der Beschwerdeführer war in den hier gegenständlichen Zeiträumen Gesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der A-GmbH. Die Gesellschaft wurde mit

Generalversammlungsbeschluss vom 25. Jänner 2008 aufgelöst; seither ist der Be- schwerdeführer Liquidator der A-GmbH in Liqu.

Für die A-GmbH wurde die Umsatzsteuererklärung für 2003 am 25. Jänner 2005 eingereicht und die Umsatzsteuer für 2003 mit Bescheid vom 16. Februar 2005 erklärungsgemäß mit € 1.160,47 festgesetzt. Die Umsatzsteuererklärung für 2004 wurde am 8. November 2005 eingereicht und die Umsatzsteuer für 2004 mit Bescheid vom 9. November 2005 erklärungsgemäß mit € 1.619,78 festgesetzt. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärung wurden die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für 2005 gemäß § 184 der Bundesabgabenordnung (BAO) geschätzt und die Umsatzsteuer für 2005 mit Bescheid vom 20. August 2007 mit € 1.599,35 festgesetzt. Der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2007 Folge gegeben und die Umsatzsteuer für 2005 mit € -570,06 festgesetzt.

Bei der A-GmbH in Liqu. wurde zu AB-Nr. Y (Prüfungsbeginn 5. Mai 2008) eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Zeiträume 2003 bis 2005 durchgeführt.

Dabei wurde festgestellt, dass die A-GmbH Betreiberin des XY-Cafe in T war. Zudem wurde ein Übersetzungsbüro betrieben, aus dieser Tätigkeit wurden im Prüfungszeitraum aber keine Umsätze erzielt. Mit 31. Dezember 2006 wurden beide Gewerbe ruhend gemeldet.

Für die Monate Februar, März, Juni, November und Dezember 2003 fehlten sämtliche für die Erstellung der Buchhaltung notwendigen Aufzeichnungen wie Eingangs- und Ausgangsrechnungen, Losungsermittlung, Kassenabschlüsse, Kassenjournale etc. Für den gesamten Prüfungszeitraum fehlten Inventuren, Preislisten, originale Losungsaufzeichnungen (Paragons oder Gastroblöcke) sowie Aufzeichnungen betreffend Eigenverbrauch und Werbung.

Die Registrierkasse war nicht mehr auffindbar bzw. wurde sie entsorgt. Es wurden auch keine Datenträger mit den Registrierkassendaten erstellt. Die in Papierform vorhandenen Losungsaufzeichnungen waren unvollständig oder nicht nachzuvollziehen. Es fehlten sämtliche Bezeichnungen der Produktgruppen (vgl. Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. Y vom 21. Jänner 2009).

In einer Stellungnahme vom 26. November 2008 brachte der steuerliche Vertreter der A-GmbH im Wesentlichen vor, die Kalkulationsdifferenzen seien mit dem Eigenverbrauch zu begründen. Unter Berücksichtigung dieser Beträge würde eine Kalkulationsdifferenz nicht anfallen.

Zur Ermittlung der Erlöse laut Betriebsprüfung wurden die in der Buchhaltung (2004) befindlichen Wareneinkäufe aufsummiert und mit den mündlich übermittelten Verkaufspreisen hoch-

gerechnet. Trotz der (laut Feststellung des Prüfers) sehr moderaten Getränkepreise ergaben sich beträchtliche Abweichungen gegenüber den angegebenen Umsätzen.

Aufgrund dieser Feststellungen ergaben sich Nachforderungen an Umsatzsteuer für 2003 von € 4.373,30, für 2004 von € 4.487,92 und für 2005 von € 3.066,54, die der A-GmbH in Liqu. nach Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO mit Bescheiden jeweils vom 26. Jänner 2009 vorgeschrieben wurden.

In der gegen diese Bescheide am 17. Februar 2009 erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, bei der Schätzung der Bemessungsgrundlagen seien einerseits die Verkaufspreise nach mündlichen Auskünften aufgrund der vagen Erinnerungen „des Klienten“ ermittelt worden und die kalkulatorischen Abgrenzungen pauschal angesetzt worden. Eine Kalkulation in den laufenden Jahren habe unter Berücksichtigung der aktuellen Preise und Abgrenzungsposten jedoch keine Differenzen ergeben.

Mit Berufungsvorentscheidungen jeweils vom 4. November 2009 wurden diese Berufungen unter Hinweis auf die mangelhaften Belege und Aufzeichnungen als unbegründet abgewiesen.

Wenn in der Beschwerdeschrift der strafbestimmende Wertbetrag sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach in Frage gestellt wird, so ist dazu festzuhalten, dass die Anzahl der gekauften Einheiten auf Grundlage der vorgelegten Rechnungen ermittelt wurde. Soweit keine Unterlagen vorgelegt wurden, erfolgte die Ermittlung unter Zugrundelegung der durchschnittlichen Abweichungen in den übrigen Zeiträumen. Laut Aktenvermerk im Arbeitsbogen zu AB-Nr. Y, Bl. 58, vom 22. September 2008 wurde bei einer Besprechung in Anwesenheit des Beschwerdeführers und von N.N. als Gesellschafter der A-GmbH (in Liqu.) sowie des Steuerberaters der Bierpreis (0,5 Liter) mit € 2,30 angegeben und eine Liste mit Getränkepreisen (vgl. Bl. 63 des Arbeitsbogens) übergeben. Es ist nach Ansicht der Beschwerdebehörde davon auszugehen, dass den Gesellschaftern diese grundlegenden, über mehrere Jahre gültigen Verkaufspreise bekannt waren. Anzumerken ist, dass der vom Prüfer festgesetzte Sicherheitszuschlag bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht berücksichtigt wurde.

Es bestehen damit hinreichende Verdachtsmomente, dass der für die steuerlichen Angelegenheiten der A-GmbH verantwortliche Beschwerdeführer durch die Nichterklärung von Umsätzen Verkürzungen an Umsatzsteuer für 2003 von € 4.373,70, für 2004 von € 4.487,92 und für 2005 von € 3.066,54 bewirkt und dadurch den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG erforderlich. Nach dieser Gesetzesbestimmung handelt vorsätzlich, wer einen Sach-

verhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages muss vom Vorsatz nicht umfasst sein.

Der Beschwerdeführer war seit 1995 Gesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der A-GmbH. Er hat daher schon aufgrund seiner langen unternehmerischen Erfahrungen zweifellos gewusst, dass Umsätze vollständig zu erklären sind, zumal dies in Unternehmerkreisen allgemein bekannt ist und keines steuerlichen Spezialwissens bedarf. Er war aufgrund seiner Erfahrungen auch zweifellos in der Lage, sich zumindest einen grundsätzlichen Überblick über das betriebliche Geschehen bei der A-GmbH zu verschaffen, zumal dies nicht nur in steuerlicher Hinsicht, sondern schon im Hinblick auf seine eigenen wirtschaftlichen Interessen von Bedeutung war. Bei der im Zuge der Außenprüfung durchgeföhrten Kalkulation wurden für den gesamten Prüfungszeitraum erhebliche Abweichungen von den erklärten Umsätzen festgestellt. So betragen die Abweichungen bei den Biererlösen zwischen 86% und 155%, bei den Spirituosen mehr als 200%, bei den alkoholfreien Getränken rund 92% und bei Kaffee- bzw. Teeerlösen etwa 41%. Wenn daher über einen mehrjährigen Zeitraum hinweg Umsätze in derartigem Ausmaß den Finanzbehörden verschwiegen wurden, bestehen jedenfalls hinreichende Verdachtsgründe, dass der Beschwerdeführer (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt hat.

Es bestehen daher hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Im Spruch war der Firmenwortlaut war zu berichtigen, weil sich der Verdacht besteht, dass hier vorgeworfene Sachverhalt bei der A-GmbH (und nicht bei der A-GmbH in Liqu.) verwirklicht wurde. Dies dient jedoch lediglich der Klarstellung, weil schon aufgrund der angeführten Firmenbuchnummer (FN) die betroffene Gesellschaft eindeutig umschrieben wurde.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführer Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den [§§ 115 ff FinStrG](#) vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 25. August 2011