



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. September 2005, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß [§ 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes](#) (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß [§ 161 Abs. 4 FinStrG](#) aufgehoben und die Sache zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückverwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20. September 2005 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Geschäftsführer der X-GmbH in Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 in Höhe von € 11.046,27 und an Kapitalertragstauer für die Jahre 2000 bis 2002 in Höhe von € 22.078,15 bewirkt habe, indem Einnahmen nicht erklärt worden seien. Er habe hiemit Finanzvergehen nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Über die Berufung [Berufungen gegen die Abgabenbescheide] vom 9. Dezember 2004 sei am 23. März 2005 gemäß [§ 276 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung](#) (BAO) ein Vorlageantrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 2000 bis 2002, Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2002 und die Haftungs- und Zahlungsbescheide über die Kapitalertragsteuer 2000 bis 2002 gestellt worden, da die Vorwürfe von Seiten des Finanzamtes in der geschilderten Art und Weise nicht stimmen würden.

1.) Formelle und materielle Buchführungsmängel:

Die in der Berufungsvorentscheidung angeführten Mängel bei der Ermittlung der Tageslösungen mittels Hilfsaufzeichnungen für das Jahr 2002 würden in der angeführten Form nicht stimmen. Es sei für jeden Kunden ein Kassazettel ausgefüllt worden, in dem bei Pauschalpreisen teilweise nur der Gesamtbetrag angeführt worden sei, in einer Vielzahl der Fälle sei jede einzelne Leistung erfasst worden. Es würde nicht stimmen, dass diese Aufzeichnungen ausschließlich mit Bleistift geschrieben seien. Eine Überprüfung der Aufzeichnungen des Monats Juli 2002 für das Friseurgeschäft habe 478 Kassazettel ergeben, von denen nur 77 mit Bleistift und der Rest mit Kugelschreiber geschrieben worden seien. Die Aufzeichnungen des Nagelstudios seien ausschließlich mit Kugelschreiber geschrieben worden und seien auch für die Jahre 2000 und 2002 vorhanden gewesen. Täglich würden diese Teilsummen auf einem eigenen Zettel erfasst werden, dieser Zettel erhalte die laufende Kassabuchnummer und werde als Kassabeleg abgelegt. Da die Losungszettel einen großen Umfang aufweisen würden, würden sie monatlich zu Paketen gebunden und gesondert aufbewahrt werden. Der Betriebsprüfung wären diese ganzen Unterlagen vorgelegen. Der Begründung in der Berufungsvorentscheidung und im Bp-Bericht „... weist immer noch erhebliche Mängel auf“ könne nicht gefolgt werden.

Die von der Bank vorgeschriebenen Zinsen für das Jahr 2000 seien im Jahr 2001 erfasst worden. Eine periodengerechte Richtigstellung des Zinsaufwandes sei trotz Wiederaufnahme beider Jahre durch das Finanzamt nicht vorgenommen worden. Das richtige Betriebsergebnis für das Jahr 2000 und 2001 habe jederzeit festgestellt werden können und könne aus diesem Grund keinen materiellen Mangel darstellen. Zur Behauptung der Prüferin, das Bankkonto werde nicht laufend geführt und stelle dadurch einen materiellen Mangel dar, wird bemerkt, dass auf diesem Konto außer den Zinsbelastungen keine Bewegungen stattgefunden hätten. Der Aufzeichnungsverpflichtung des [§ 18 UStG 1994](#) sei zur Gänze entsprochen worden.

2.) Hinzurechnungen:

Die Betriebsprüfung habe in den Jahren 2000 und 2001 je S 280.000,00 und im Jahr 2002 S 199.524,35 zuzüglich 20% Umsatzsteuer dem Betriebsergebnis als verdeckte Gewinn-

ausschüttung hinzugerechnet. Warum die Betriebsprüfung von vornherein im Jahr 2002 ohne das Aufzeigen eines materiellen Mangels und ohne nähere Begründung eine Zuschätzung vorgenommen habe, könne aus dem Betriebsprüfungsbericht nicht abgeleitet werden. Im Jahr 2002 gäbe es keine materiellen Mängel. Sämtliche Geldflüsse seien geklärt, was auch in einem Vermerk der Prüferin zum Ausdruck kommen würde.

Da Geldeinlagen vom Geschäftsführer glaubhaft gemacht worden seien, erscheine die Zuschätzungen auch in den Jahren 2000 und 2001 nicht gerechtfertigt. Der Prüferin seien auf ihr Verlangen sämtliche Grundlagen für eine Nachkalkulation der Betriebsergebnisse zur Verfügung gestellt worden. Nachdem sich aus der Nachkalkulation keine Differenzen ergeben hätten, erscheine die materielle Ordnungsmäßigkeit gegeben, sodass für eine Hinzurechnung kein Anlass bestehen würde.

Im Ergebnis sei festzuhalten, dass die in den Bescheiden geforderten Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer zu Unrecht bestehen würden. Weder in subjektiver als auch in objektiver Hinsicht würde ein Verdacht einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung bestehen, da der Beschwerdeführer seine steuerrechtlichen Verpflichtungen der vollständigen Erfassung von Erlösen als Geschäftsführer der X-GmbH erfüllt habe und daher auch kein Finanzvergehen nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) bewirkt habe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 ist Gesellschafter und seit 1. Oktober 1997 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der X-GmbH.

Bei der X-GmbH wurde zu AB-Nr. Y eine Außenprüfung für die Zeiträume 2000 bis 2002 durchgeführt. In der Begründung des angefochtenen Bescheides verweist die Finanzstrafbehörde erster Instanz auf die in dieser Außenprüfung getroffenen Feststellungen:

Im Bericht vom 8. November 2004 über diese Außenprüfung wurde ausgeführt, dass formelle und materielle Mängel in der Buchführung vorliegen. Bezüglich der Erlösermittlung konnten für den Prüfungszeitraum keine vollständigen und nachvollziehbaren Unterlagen (Paragons, Grundaufzeichnungen und Hilfsaufzeichnungen) vorgelegt werden. Weiters wurden Differenzen der innergemeinschaftlichen Erwerbe zwischen Mias, Buchhaltung und Umsatzsteuererklärungen festgestellt. Die UID-Nummer der GmbH wurde für angebliche Privateinkäufe

verwendet. Das Bankkonto Nr. Z bei der XY-Bank wurde zum 31. Dezember 2000 nicht abgestimmt. Die belasteten Zinsen wurden erst mit Jahresabschluss 2001 nachgebucht. Es wurden Geschäftsfälle im falschen Jahr, auch zum Teil in unrichtiger Höhe oder doppelt erfasst (Tz. 15 des Berichtes zu AB-Nr. Y).

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3. November 2004 wurde ergänzend festgestellt, dass die Herkunft der auf dem Verrechnungskonto gebuchten Einlagen in den Jahren 2000 (S 280.000,00) und 2001 (S 450.000,00) nach Ansicht der Prüferin noch immer ungeklärt waren. Mangels Erfüllung des [§ 131 BAO](#) ist der Verlust im Prüfungszeitraum nicht vortragsfähig (Tz. 2 und 4 in der Niederschrift zu AB-Nr. Y).

Aufgrund der in Tz. 15 getroffenen Feststellungen wurden im Schätzungswege Entgelte für 2000 und 2001 in Höhe von jeweils S 280.000,00 und für 2002 in Höhe von S 199.524,35 [€ 14.500,00] hinzugerechnet (Tz. 17 im Bericht zu AB-Nr. Y). Diese Erlöszuschätzung (netto 20%) wurde als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt (Tz. 22 im Bericht bzw. Tz. 3 in der Niederschrift zu AB-Nr. Y).

Die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer und der Körperschaftsteuer für 2000 bis 2002 wurden wieder aufgenommen. Die Abgabenbehörde erließ am 10. November 2004 Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für 2000 bis 2002, in denen den Entgelten und den erklärten Betriebsergebnissen die Beträge von jeweils S 280.000,00 (2000 und 2001) bzw. € 14.500,00 (2002) hinzugerechnet wurden. Diese Bescheide ergingen an X-GmbH, z.H. AA. Weiters ergingen am 4. November 2004 an X-GmbH, z.Hd. BB [Beschwerdeführer] Haftungs- und Zahlungsbescheide, mit denen die von den verdeckten Gewinnausschüttungen einzubehaltende und abzuführende Kapitalertragsteuer von jeweils € 8.139,00 (2000 und 2001) bzw. € 5.800,00 (2002) vorgeschrieben wurde und der Beschwerdeführer als der zum Abzug Verpflichtete zur Haftung für diese Kapitalertragsteuer herangezogen wurde.

Am 9. Dezember 2004 hat die X-GmbH gegen diese Körperschaftsteuerbescheide, Umsatzsteuerbescheide sowie Haftungs- und Zahlungsbescheide für 2000 bis 2002 Berufung erhoben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Februar 2005 wurden diese Berufungen als unberechtigt abgewiesen.

Am 23. März 2005 beantragte die X-GmbH die Entscheidung über die oben genannten Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 22. Oktober 2010, RV/0180-I/05, wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2000

bis 2002 gemäß [§ 273 Abs. 1 BAO](#) als unzulässig zurückgewiesen, weil den gegenständlichen Erledigungen mangels rechtswirksamer Zustellung eine Bescheidqualität nicht zukommt.

Die Berufung betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für 2000 bis 2002 wurde mit Anbringen vom 28. September 2010 zurückgenommen. Mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Oktober 2010, RV/0181-I/05, wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für 2000 bis 2002 gemäß [§ 256 Abs. 3 BAO](#) als gegenstandlos erklärt.

Gemäß [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen

Gemäß § 161 Abs. 4, 1. Satz FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsbescheid niedergelegte Rechtsanschauung gebunden.

Der angefochtene Bescheid stützt sich in seiner Begründung auf den Bp-Bericht vom 8. November 2005 zu AB-Nr. Y.

Den Abgabenbescheiden vom 10. November 2004 ist keine inhaltliche Begründung für die Änderung der Bemessungsgrundlagen, insbesondere auch kein Hinweis diesen Bericht vom 8. November 2004, zu entnehmen.

Zu dem in der Berufungsschrift vom 9. Dezember 2004 erstatteten Vorbringen hat die Prüferin am 13. Jänner 2005 eine Stellungnahme an das zuständige BV-Team des Finanzamtes Innsbruck erstattet. Auf Grundlage dieser Stellungnahme wurden die Berufungen mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Februar 2005 als unbegründet abgewiesen

Am 23. März 2005 hat die X-GmbH einen Vorlageantrag eingebracht.

In einem umfangreichen – 23 Punkte umfassenden – Schreiben ersuchte der Unabhängige Finanzsenat am 15. Juli 2010 das Finanzamt Innsbruck um Beantwortung verschiedener Fragen. Dieses Schreiben hat das Finanzamt Innsbruck am 12. August 2010 beantwortet.

Dabei wurde unter anderem auf die Fragen betreffend Losungsermittlung, die betriebliche Notwendigkeit des Bankkontos Nr. Z, Falschbuchungen, eine Moskaureise, Privatentnahmen des Beschwerdeführers, Vergabe von Darlehen usw. eingegangen.

Mit Schreiben vom 19. Juli 2010 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die X-GmbH unter anderem um Beantwortung von Fragen im Zusammenhang mit einer Moskaureise, mit Rechnungen von „FirmaXY“, Mittelherkünften betreffend in den Jahren 2000 und 2001 getätigten Einlagen, im Zusammenhang mit Zinsen und Aufklärung hinsichtlich einander widersprechender Einwendungen. Die X-GmbH hat dieses Schreiben am 11. August 2010 beantwortet.

In der Folge ergingen die oben angeführten Bescheide des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Oktober 2010 und vom 22. Oktober 2010.

Zusammenfassend lässt sich damit feststellen, dass sich der angefochtene Bescheid lediglich auf die allgemein gehaltenen Feststellungen im Bp-Bericht zu AB-Nr. Y stützt. Die in den abgabenrechtlichen Berufungsverfahren durchgeführten Ermittlungen, insbesondere die aufgrund der Vorhalte vom 15. Juli 2010 und vom 19. Juli 2010 ergangenen Antwortschreiben des Finanzamtes Innsbruck und der X-GmbH, brachten Umstände hervor, die für die abgabenrechtliche Beurteilung der dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Handlungen von Relevanz sind.

In den gegenständlichen Abgabenverfahren wäre die Bestimmung des tatsächlichen Berufungsgegenstandes und damit eine zielgerichtete Auseinandersetzung mit den strittigen und noch erforderlichen Bescheidänderungen in das Verfahren vor der zweiten Instanz verschoben worden. Da jedoch die Abgabenberufungen als unzulässig zurückzuweisen bzw. als gegenstandslos zu erklären waren, müsste nunmehr die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz erstmals über die umfangreichen abgabenrechtlichen Einwendungen des Beschwerdeführers und die dazu getroffenen Feststellungen des Finanzamtes Innsbruck befinden.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz müsste daher – auf Grundlage der neu hervorgekommenen Argumente und Umstände – eine neuerliche Würdigung des Abgabenverfahrens vornehmen, die über eine Überprüfung, ob die Einleitung des im angefochtenen Bescheid dargestellten Strafverfahrens zu Recht erfolgte, weit hinausgeht. Zu diesem Zweck wären hier umfangreiche Ergänzungen des Sachverhalts erforderlich, um die abgabenrechtlichen Grundlagen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens festzustellen.

Da aufgrund dieser Umstände die Wiederholung des Untersuchungsverfahrens unter Berücksichtigung und Überprüfung der in den Berufungsverfahren erstatteten Vorbringen unvermeidlich erscheint, war der angefochtene Bescheid gemäß [§ 161 Abs. 4 FinStrG](#) aufzuheben und

die Sache zur Durchführung weiterer Ermittlungen bzw. zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückzuverweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. Dezember 2010