



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen A., vertreten durch Dr. Andreas Oberhofer, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Bürgerstraße 21, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Februar 2010, StrNr. X1, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Soweit sich die Beschwerde gegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 FinStrG richtet, wird ihr teilweise und insoweit Folge gegeben, als der strafbestimmende Wertbetrag hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2004 bis 2006 auf € 10.652,98 und hinsichtlich der Einkommensteuer für 2004 bis 2006 auf € 14.552,80 herabgesetzt wird.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 FinStrG richtet, als unbegründet abgewiesen.

III. Soweit sich die Beschwerde gegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG richtet, wird sie als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. Februar 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X1 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2006 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.741,33 und an Einkommensteuer in Höhe von € 14.939,39 bewirkt habe, indem Umsätze nicht erklärt und Betriebsausgaben doppelt geltend gemacht worden seien. Er habe dadurch Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Begründend wurde dazu ausgeführt, das Finanzstrafverfahren sei aufgrund des Betriebsprüfungsberichtes vom 23. November 2009, AB-Nr. Y1, sowie dem anschließend durchgeführten Untersuchungsverfahren einzuleiten gewesen. Demnach seien für die angeführten Zeiträume Umsätze bzw. Einnahmen nicht erklärt sowie ein Wareneinkauf doppelt als Betriebsausgabe geltend gemacht worden. Aufgrund seiner mehrjährigen unternehmerischen Erfahrung und der damit einhergehenden steuerlichen Erfahrung habe der Verdächtige wissen müssen, dass Aufzeichnungen lückenlos zu führen und somit sämtliche Einkünfte vollständig zu erklären seien. Somit sei der Tatverdacht auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Zudem wurde der Beschwerdeführer mit dieser Erledigung des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG davon verständigt, dass die Einleitung des Finanzstrafverfahrens weiters wegen des Verdachts erfolgte, er habe Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 01, 02, 05/2009 in Höhe von € 15.197,63, Lohnsteuer für 11/2007, 01, 07-10/2008, 01, 06/2009 in Höhe von € 1.615,18, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für 01-05, 08-11/2007, 01, 02, 04, 07-10,12/2008, 01-04, 06, 08/2009 in Höhe von € 7.984,69 und Normverbrauchsabgabe für 01-12/2004 in Höhe von € 780,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages nicht bekanntgegeben und dadurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens erfolgte weiters wegen des Verdachts, der Beschwerdeführer habe im Bereich des Finanzamtes Innsbruck, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu verwirklichen, Abgabengesetzen, und zwar dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 und § 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 insofern zuwidergehandelt, als er für das Jahr 2008 keine Jahreserklärungen eingereicht und hiemit Finanzvergehen nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 4. März 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Beschwerde richtet sich gegen die teilweise fehlende bzw. mangelnde Bescheidebegründung, gegen die Annahme des Vorliegens von Finanzvergehen im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG ausschließlich auf Basis der Feststellungen laut Bp-Bericht bzw. der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu AB-Nr. Y1, gegen die Annahme des Vorliegens von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich der Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe, gegen die Berechnung der strafbestimmenden Wertbeträge für die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für 2004 bis 2006, für die Lohnsteuer und die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe.

Zu AB-Nr. Y1 sei bei der Fa. A eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2004 bis 2006 durchgeführt und mittels Niederschrift über die Schlussbesprechung abgeschlossen worden. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe die Feststellungen der Betriebsprüfung zum Anlass genommen, ein Finanzstrafverfahren einzuleiten. Nach § 83 Abs. 2 FinStrG sei der Beschuldigte über die ihm zur Last gelegte Tat und die in Betracht kommende Strafbestimmung zu verständigen. Dies sei mit dem bekämpften Einleitungsbescheid nicht bzw. nur teilweise erfolgt. Es sei lediglich festgehalten worden, dass vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung von Umsätzen und doppelt geltend gemachter Betriebsausgaben hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2006 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.741,33 und an Einkommensteuer in Höhe von € 14.939,39 bewirkt worden seien. "Sache" des Verwaltungsstrafverfahrens sei die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung. Würde sich das vorerst finanzstrafrechtlich relevante Tatgeschehen auf einzelne Fakten aufschlüsseln, welche in diversen Berichten der Betriebsprüfung beschrieben worden sind und welche teilweise nicht weiter verfolgt werden sollen, würde es zumindest einer insoweit ausreichenden Beschreibung des dem Beschuldigten weiterhin zum Vorwurf gemachten Tatgeschehens bedürfen, damit dieses von denjenigen Sachverhalten, hinsichtlich welcher eine Einstellung des Verfahrens erfolgen solle, mit genügender Deutlichkeit unterschieden werden könne.

Begründet sei die Einleitung des Finanzstrafverfahrens mit dem Hinweis auf die zu AB-Nr. Y1 abgehaltene Außenprüfung sowie dem folgenden Untersuchungsverfahren worden.

Betriebsprüfungsberichte würden Wahrnehmungen der Prüfungsorgane über Sachverhalte und Vorgehensweisen des Steuerpflichtigen enthalten, aus denen sich im Einzelfall durchaus ableiten lassen könne, dass Grund zur Annahme besteht, der Steuerpflichtige habe seine abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten mit dem Ergebnis einer

Verkürzung der von ihm geschuldeten Abgaben in einer Weise verletzt, die nach den Umständen des Falles die Möglichkeit nahe legt, er habe diese Verletzung seiner Pflichten mit der daraus resultierenden Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden. Nicht tragfähig für die Annahme der Begehung einer Abgabenhinterziehung durch den Steuerpflichtigen würden, für sich allein betrachtet, regelmäßig solche Ausführungen in Betriebsprüfungsberichten sein, mit denen das steuerliche Mehrergebnis der Prüfung im Verhältnis zu den erklärten Abgaben auf abweichende vertretbare oder entschuldbar anmutend verfehlte Rechtsansichten des Steuerpflichtigen oder z.B. auch darauf zurückzuführen ist, dass der Steuerpflichtige über seine Beweis- oder Bescheinigungspflicht für bestimmte Tatsachen oder das Ausmaß der Beweis- oder Bescheinigungskraft vorhandener Unterlagen für steuerlich relevante Tatsachen in vertretbarer Weise geirrt oder sich Versäumnisse oder Fehlleistungen vorzuwerfen hat, die den Umständen nach zur Annahme eines Hinterziehungsvorsatzes noch nicht zwingen. Würden solche Ergebnisse einer Prüfung den Ausführungen eines Prüfungsberichtes zu Grunde liegen, würde es zur Begründung der Annahme eines die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Steuerpflichtigen rechtfertigten Tatverdachtes entsprechender, über die Ausführungen des Betriebsprüfungsberichtes hinausgehender Darlegungen im Einleitungsbescheid bedürfen, die einen Nachvollzug der behördlichen Überlegungen ermöglichen würden. Die Begründung der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens würde sich im Grunde einzig auf die Feststellung beschränken, dass für den Zeitraum 2004 bis 2006 Umsätze bzw. Einnahmen nicht erklärt wurden sowie ein Wareneinkauf doppelt als Betriebsausgabe geltend gemacht wurde. Insofern sei sowohl auf die Wiedergabe der Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes verzichtet worden als auch auf eine angeschlossene Erläuterung, welche Tatsachen die Schlussfolgerung auf die Begehung eines Finanzvergehens zulassen würden.

Unter Tz. 1, 3 und 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung sei festgehalten worden, dass

- a) hinsichtlich der Dönerstände unter Zuhilfenahme des "vermutlich(?) vollständigen" Gemüse- und Wursteinkaufes nach Abzug pauschaler Eigenverbräuche und eines entsprechenden Warenverderbes der Umsatz hochgerechnet und dabei Kalkulationsdifferenzen festgestellt worden seien,
- b) die Losungen an Hand täglicher Standverrechnung ermittelt worden seien und diese Art der Losungsermittlung nicht den im § 131 Abs. 1 Z. 2 BAO und § 18 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 iVm § 124 BAO normierten Anforderungen entsprechen würde, da Anknüpfungspunkt dafür innerbetriebliche Warenlieferungen und nicht die erzielten Einnahmen seien,
- c) die Einnahmen aus dem Betrieb der Nachtbar in der A-Straße anhand einer täglich geführten Strichliste aufgezeichnet worden seien und diese Strichlisten für das Jahr 2004 nicht

mehr und für das Jahr 2005 mit einzelnen Mängeln behaftet (Striche überschrieben, Datum korrigiert/abgerissen, Tageslosungssummen überschrieben, Spartenlosungen ausgebessert) vorliegen würden, keine Getränkekarten zur Verfügung gestellt worden seien und die vorgenommene Getränkekalkulation zu Differenzen geführt habe, und

d) für das Kalenderjahr 2004 und 2006 nicht alle Automatenerlöse (Spielautomaten) bei den Einnahmen erfasst worden seien.

Hinsichtlich der Ausführungen in der Niederschrift über die Schlussbesprechung bzw. im Betriebsprüfungsbericht darf unter Hinweis auf die bereits im Rahmen der Außenprüfung abgegebenen schriftlichen Stellungnahmen nochmals die rechtliche Beurteilung sowie die damit verbundene finanzstrafrechtliche Relevanz zusammengefasst dargestellt werden:

Bei der im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht im Sinne des § 115 FinStrG und der freien Beweiswürdigung im Sinne des § 98 FinStrG von der zur Entscheidung berufenen Finanzstraßbehörde aus Eigenem zu treffenden Sachverhaltsfeststellung und Beurteilung, ob der festgestellte Geschehnisablauf bzw. die Handlungsweise des Beschuldigten dem Tatbild des § 33 Abs. 1 FinStrG entspricht, würde zwar den zu dem auch finanzstrafrechtlich in Frage stehenden Sachverhalt bereits vorhandenen abgabenbehördlichen Feststellungen und Beurteilungen oder auch allfälligen rechtskräftigen Abgabenbescheiden einerseits seit BGBl. 1996/42 zwar keinerlei Bindungswirkung (mehr) zukommen, doch sei andererseits (im Rahmen der amtswegigen Erhebungspflicht) auch eine Verwertung der letztlich (ebenfalls) ein der freien Würdigung unterliegendes Beweismittel im Sinne des § 98 Abs. 1 FinStrG darstellenden Ergebnisse des Abgabenverfahrens für das Strafverfahren nicht ausgeschlossen bzw., insbesondere was die objektive Tatseite angeht, ebenso geboten.

Im Unterschied zum Abgabenverfahren würde freilich im Finanzstrafverfahren der Tatsachen- und Schuldbeweis der erkennenden Behörde obliegen und bestehende Zweifel würden zu Gunsten des Beschuldigten durchschlagen, sodass beispielsweise Schätzungen zur Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages einen höheren Wahrscheinlichkeitsgrad als im Abgabenverfahren aufweisen müssten.

Vorweg sei in Würdigung des von der Abgabenbehörde festgestellten Sachverhaltes (AB-Nr. Y1) festzuhalten, dass die im Rahmen der kalkulatorischen Zuschätzungen 2004 bis 2006 von der Abgabenbehörde vorgenommenen Umsatz- bzw. Erlöshinzurechnungen pauschal mit einem Gesamtbetrag vorgenommen worden seien, d.h. auf eine Verteilung der ermittelten Zurechnungen auf Kalkulationsdifferenzen auf Basis ermittelter Rohaufschläge auf Sicherheitszuschläge wegen formeller bzw. materieller Mängel sei ebenso verzichtet worden wie auf eine detaillierte Darstellung der durch die Betriebsprüfung berechneten (kalkulierten) Erlösen zu den erklärten Erlösen.

Der Mangel des von der Abgabenbehörde ermittelten Sachverhaltes würde somit im Wesentlichen darin bestehen, dass, vor allem im Hinblick auf die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG, die angewandte Methodik, entsprechend der gewählten Diktion im Prüfbericht, auch als Sicherheitszuschlag und nicht, wie von der Strafbehörde erster Rechtsstufe angenommen, als kalkulatorische Schätzung eingestuft werde.

Grundsätzlich werden die Schätzungsberechtigung und die rein rechnerischen Ergebnisse der Zuschätzungen bzw. die sich aus der Neuberechnung ergebenden Abgabemehrbeträge nicht in Frage gestellt.

Dabei würde sich allerdings, den vorangeführten Feststellungen folgend, erweisen, dass die von der Abgabenbehörde ermittelten und von der Erstinstanz auch für das Strafverfahren als Abgabenverkürzungen übernommenen Nachforderungsbeträge, dem zu Gunsten des Beschwerdeführers ausschlagenden Grundsatz des § 98 Abs. 3 FinStrG folgend, schon auf der objektiven Tatebene eine Reduktion der Verkürzungen auf ein noch zu ermittelndes Ausmaß erforderlich machen würden.

Was die vor allem für die Feststellungen zur subjektiven Tatseite relevante im Sinne der vorstehenden Ausführungen von der Finanzstrafbehörde zu treffende Beurteilung bzw. Qualifizierung der von der Abgabenbehörde ihren Feststellungen zu Grunde liegende, oben dargestellte Schätzungsmethode angeht, so sei festzustellen, dass abgabenbehördlich verschiedene, allgemein anerkannte Methoden, unter anderem auch jene der kalkulatorischen Schätzung und der Anwendung eines Sicherheitszuschlages, bedienende Schätzungen Berücksichtigung gefunden hätten.

Die Schätzungsmethode des Sicherheitszuschlages würde im Wesentlichen davon ausgehen, dass es bei festgestellten mangelhaften Aufzeichnungen eines Abgabepflichtigen wahrscheinlich sei, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte bzw. erfasste Vorgänge, sondern darüber hinaus auch weitere Vorgänge (gleicher Art) nicht aufgezeichnet bzw. erfasst wurden, und würde diesen Umstand bzw. die bestehende Unsicherheit durch entsprechende Zuschläge zu den erklärten unvollständigen Ausgangswerten auszugleichen versuchen. Im Unterschied zu der Methode der Aufschlagsrechnung oder kalkulatorischen Schätzung, bei der beispielsweise für die Ermittlung bzw. Überprüfung eines Teilumsatzes ein sowohl die branchentypischen als auch die betriebsspezifischen Verhältnisse berücksichtigender einheitlicher Rohaufschlagsatz auf den erklärten bzw. allenfalls zu korrigierenden Wareneinsatz angewendet werde und der so ermittelte Wert (RAK oder Rohaufschlagssatz) dem erklärten Wert gegenübergestellt werde, seien aus der Anwendung eines Sicherheitszuschlages resultierende Hinzurechnungen insofern nur bedingt für Zwecke des grundsätzlich auf die Unschuldsvermutung aufbauenden Strafverfahrens geeignet, als sie, von den Unsicherheits-

merkmalen einer groben, keine rechnungsmäßige Grundlage in festgestellten Kalkulationsdifferenzen oder sonstigen Sachverhaltsdarstellungen findenden, sondern rein auf Wahrscheinlichkeitsüberlegungen aufbauenden Schätzung gekennzeichnet seien und solchermassen die Strafbehörde oftmals nicht in die Lage versetzen würden, in dem im Abgabenverfahren festgestellten Ausmaß eine entsprechende Abgabenverkürzung auch für das Finanzstrafverfahren als hinreichend erwiesen anzusehen.

Maßgeblich für die Qualifikation einer Schätzungsmethode (im Abgabenverfahren) sei aber nicht deren förmliche oder wortmäßige Bezeichnung, sondern vielmehr der wahre Gehalt der von der Abgabenbehörde zur Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen herangezogenen Methodik.

Würde man nun unter diesen Aspekten die den abgabenbehördlichen Feststellungen zu AB-Nr. Y1 bzw. StNr. Z zu Grunde liegende Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen betrachten, so würde sich die vom Prüfgorgan angewandte und im Betriebsprüfungsbericht nur bruchstückhaft dargestellte Methode zur näherungsweisen Erhebung der Werte für die auch wegen der angeführten inhaltlichen Mängel vorzunehmende Korrektur der erklärten Umsätze/Einnahmen letztendlich, ob ihrer mangelhaften Nachvollziehbarkeit und Schlüssigkeit, als eine nicht für das gegenständliche Finanzstrafverfahren taugliche Basis erweisen.

Bezüglich der festgestellten doppelten Erfassung des Wareneinkaufes "B" in Höhe von € 883,50 (Betriebsausgabe laut bezahlter Rechnung und nach Lieferschein) werde hinsichtlich der (Fahrlässigkeits-)Kriterien des § 8 Abs. 2 FinStrG von einer Entschuldbarkeit dieses Irrtums auszugehen sein.

Zur Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG wurde im Wesentlichen vorgebracht, es würde eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG vorliegen.

Es werde daher beantragt, den Einleitungsbescheid vom 16. Februar 2010 wegen fehlender Konkretisierung der Sache aufzuheben, eine Neubemessung der strafbestimmenden Wertbeträge hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 2004 bis 2006 durchzuführen und die Nachmeldungen an Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen für die gegenständlichen Zeiträume als Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG zu werten.

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 [BGBl. 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 16. Februar 2010, StrNr. X1, zu Ende geführt werden muss.

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

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.

Der seit dem Jahr 2000 unternehmerisch tätige Beschwerdeführer betrieb in den hier gegenständlichen Zeiträumen die Bar "C" in Ort1 sowie Kebablolake in Ort1, Ort2, Ort3 und Ort4.

Beim Beschwerdeführer wurde zu AB-Nr. Y1 eine Außenprüfung hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für 2004 bis 2006 sowie der Normverbrauchsabgabe durchgeführt. Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen folgende Prüfungsfeststellungen zugrunde:

Hinsichtlich der Kebabstände wurden erhebliche Aufzeichnungsmängel festgestellt. Die Lösungen wurden an Hand täglicher Standverrechnung ermittelt, was nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprach, weil Anknüpfungspunkt dafür innerbetriebliche Warenlieferungen und nicht die erzielten Einnahmen waren. Unter Zuhilfenahme des vermutlich vollständigen Gemüse- und Wursteinkaufs nach Abzug pauschaler Eigenverbräuche und eines entsprechenden Warenverderbs wurde der Umsatz hochgerechnet und mit dem erklärten Umsatz verglichen. Die dabei festgestellten Kalkulationsdifferenzen von € 14.000,00 für 2004 und € 8.000,00 für 2005 wurden dem Umsatz bzw. dem Gewinn netto hinzugerechnet (Pkt. 1 der Niederschrift vom 19. November 2009 über die Schlussbesprechung zu AB-Nr. Y1).

Auch bei der Nachtbar in der A-Straße wurden Aufzeichnungsmängel festgestellt. Die Einnahmen wurden an Hand einer täglich geführten Strichliste aufgezeichnet. Für 2004 lagen keine Strichlisten mehr vor. Die für das Jahr 2005 vorgelegten Strichlisten wiesen Mängel auf:

Striche wurden mit Radex überschrieben, das Datum wurde korrigiert bzw. abgerissen, die Spartenlosungen wurden ausgebessert, Tageslosungssummen überschrieben, Striche unleserlich gemacht. Eine Überprüfung der Getränkepreise konnte nicht vorgenommen werden, weil für den Prüfungszeitraum keine Getränkekarten zur Verfügung standen. Die vorgenommene Getränkekalkulation führte zu Differenzen, weshalb die dem Umsatz bzw. dem Gewinn für 2004 und 2005 jeweils € 12.000,00 und für 2006 € 15.000,00 hinzugerechnet wurden (Pkt. 3 der Niederschrift).

Schließlich wurde festgestellt, dass die im Barbetrieb aufgestellten Spielautomaten regelmäßig abgerechnet wurden. Der Beschwerdeführer erhielt 50% des Spielumsatzes in bar ausbezahlt. Für 2004 und 2006 wurden nicht alle Automatenenerlöse bei den Einnahmen erfasst. Die nicht erklärten Spielautomatenenerlöse von € 1.992,58 (2004) und € 1.272,29 (2006) wurden dem Umsatz und Gewinn hinzugerechnet (Pkt. 4 der Niederschrift).

Anzumerken ist, dass der zu Pkt. 3 für 2004, 2005 und 2006 mit jeweils € 12.000,00 festgesetzte Sicherheitszuschlag sowie die zu Pkt. 4 durchgeführte Erlösberichtigung für 2004 von € 1.988,08 nicht Gegenstand des Verfahrens sind.

In Zuge der Betriebsprüfung wurden diese Feststellungen durch eine umfangreiche Kalkulation unter Mitwirkung des Beschwerdeführers (vgl. z.B. die Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen vom 14. Juli 2009) ermittelt.

Die nach Wiederaufnahme der Verfahren gemäß [§ 303 Abs. 4 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) ergangenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2004 bis 2006 vom 24. November 2009, mit denen die sich aus den Prüfungsfeststellungen ergebenden Nachforderungen an Umsatz- und Einkommensteuer festgesetzt wurden, sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Zum Beschwerdevorbringen ist zunächst festzuhalten, dass die Finanzstrafbehörde erster Instanz gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen hat, 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 Untersu-

chungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (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](#)).

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar die Annahme einer Abgabhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstraßbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabhinterziehung kann nur angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden oder Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich allein noch nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (VwGH 7.7.2004, [2003/13/0171](#) mwN). Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind die dargestellten Feststellungen der Betriebsprüfung hingegen (lediglich) dahingehend zu beurteilen, ob sie den Tatverdacht hinsichtlich der objektiven Tatseite zu tragen vermögen.

In der Beschwerdeschrift (Seite 8) wird ausgeführt: "Grundsätzlich wird die Schätzungsbeurteilung und die rein rechnerischen Ergebnisse der Zuschätzungen bzw. die sich aus der Neuberechnung ergebenden Abgabemehrbeträge nicht in Frage gestellt." Wenn aber diese Mehrbeträge seitens des Beschwerdeführers auch der Höhe nach nicht in Frage gestellt werden, besteht für die Beschwerdebehörde kein Anlass, von den schlüssigen und nachvollziehbaren Prüfungsfeststellungen abzuweichen, zumal vom Beschwerdeführer keine konkreten Einwendungen gegen die Feststellungen erhoben wurden. Zudem ist darauf zu verweisen, dass – anders als in der Beschwerdeschrift dargestellt – auf Sicherheitszuschläge nicht "verzichtet" wurde. Diese sind aber wie bereits oben dargestellt nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens.

Es besteht daher hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer die dargestellten Abgabenverkürzungen bewirkt und damit den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Für die Verwirklichung der subjektiven Tatseite des Finanzvergehens gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG genügt bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG. Die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages muss nicht vom Vorsatz umfasst sein.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass Umsätze und Erlöse in tatsächlicher Höhe zu erklären sind; hierbei handelt es sich um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Auch der Beschwerdeführer hat dies schon aufgrund seiner langjährigen unternehmerischen Erfahrungen zweifellos gewusst. Auch aufgrund der Höhe und des mehrjährigen Zeitraumes, in dem die gegenständlichen Malversationen stattfanden, besteht der Verdacht, dass der Beschwerdeführer die Bemessungsgrundlagen für die Umsatz- und Einkommensteuer für 2004 bis 2006 in diesem Umfang (zumindest bedingt) vorsätzlich zu niedrig bekannt gegeben hat.

Zudem hat der Beschwerdeführer bereits in der Vergangenheit unvollständige Abgabenerklärungen eingereicht, was nicht nur entsprechende Zuschätzungen und Nachforderungen, sondern auch finanzstrafrechtliche Konsequenzen zur Folge hatte (vgl. dazu die Ausführungen im Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. März 2003, StrNr. X2, sowie in der im Zuge des Finanzstrafverfahrens zu StrNr. X3 ergangenen Beschwerdeentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ergangenen Beschwerdeentscheidung zum 19. November 2004, FSRV/0013-I/04). Dazu ist zu bemerken, dass zwar gemäß [§ 186 Abs. 2 FinStrG](#) getilgte Bestrafungen bei der Strafbemessung nicht berücksichtigt und in Auskünfte an Gerichte oder andere Behörden nicht aufgenommen werden dürfen und der Bestrafte ist nicht verpflichtet, getilgte Bestrafungen auf Befragen vor Gericht oder einer anderen Behörde anzugeben. Allerdings kann auch eine getilgte Vorstrafe zur Beurteilung der subjektiven Tatseite herangezogen werden (vgl. VwGH 6.10.1982, [81/03/0248](#); VwGH 11.4.1983, [83/10/0058](#)).

Es bestehen damit hinreichende Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der nicht erklärten Umsätze und Erlöse auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

Dem gegenständlichen Einleitungsbescheid wurde auch die unter Pkt. 2 der Niederschrift vom 19. November 2009 über die Schlussbesprechung zu AB-Nr. Y1 getroffene Feststellung zugrunde gelegt. Demnach wurde ein am 17. Februar 2005 getätigter Wareneinkauf bei der Firma B einmal mit der bezahlten Rechnung und einmal mit dem Lieferschein geltend gemacht. Die Korrektur dieses Vorgangs führte zu einer Gewinnerhöhung um € 883,50 sowie zu einer Vorsteuerkorrektur von € 88,35.

Es bestehen aber keine hinreichenden Verdachtsmomente, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich dieser einmaligen Doppelverbuchung auch nur bedingt vorsätzlich gehandelt hätte.

Ob der Verdacht besteht, dass der Beschwerdeführer in diesem Umfang fahrlässig gehandelt und er so den Tatbestand des [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) verwirklicht hat, ist im Rahmen dieser Beschwerdeentscheidung ebenso wenig zu beurteilen wie das diesbezügliche Beschwerdevorbringen, wonach hier von einem entschuldbaren Irrtum auszugehen sei.

Aus dem Finanzstrafakt des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz zu StrNr. X1 ist ersichtlich, dass sich der von der Erstinstanz ermittelte strafbestimmende Wertbetrag wie folgt aufteilt:

	2004	2005	2006	Summe
Umsatzsteuer	4.198,52	3.288,35	3.254,46	10.741,33
Einkommensteuer	3.389,24	8.588,39	2.961,76	14.939,39

Der strafbestimmende Wertbetrag war aufgrund des Ausscheidens des Faktums nach Pkt. 2 der Niederschrift hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2005 (Vorsteuer) um € 88,35 und hinsichtlich der Einkommensteuer für 2005 um € 386,59 und sodass sich folgende Beträge ergeben:

	2004	2005	2006	Summe
Umsatzsteuer	4.198,52	3.200,00	3.254,46	10.652,98
Einkommensteuer	3.389,24	8.201,80	2.961,76	14.552,80

Der strafbestimmende Wertbetrag war daher wie im Spruch ersichtlich zu vermindern. Im Übrigen war die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 FinStrG richtet, als unbegründet abzuweisen.

Die Beschwerde richtet sich ausdrücklich auch gegen die dem Beschwerdeführer mittels "Verständigung" bekannt gegebenen Tatvorwürfe hinsichtlich [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) (nicht aber gegen jene nach [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#)).

Aus der bereits oben zitierten Bestimmung des § 83 Abs. 2 FinStrG ergibt sich, dass der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keine rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende Wirkung zukommt und eine entsprechende Verständigung der Finanzstrafbehörde von der Einleitung eines derartigen Finanzstrafverfahrens mangels normativer Wirkung daher auch nicht mit Rechtsschutzeinrichtungen, wie sie in Rechtsmitteln vorgesehen sind, bekämpft werden kann.

Da der Beschwerde hinsichtlich der Tatvorwürfe nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kein Bescheid gegenübersteht, gegen den sie sich richtet, war sie in diesem Umfang als unzulässig zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 10. Dezember 2013