



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0019-I/10

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen M, vertreten durch Mag. Eberhard Reisigl, Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, Trientlgasse 65, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 21. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. März 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. März 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese als verantwortliche Unternehmerin im Bereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinsichtlich der Jahre 2006, 2007 und 2008 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 4.800,00 sowie hinsichtlich der Jahre 2006 und 2007 Verkürzungen an Einkommensteuer in Höhe von € 7.477,14 bewirkt habe, indem Umsätze bzw. Gewinne nicht in voller Höhe nicht erklärt worden seien.

Sie habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, das Finanzstrafverfahren sei aufgrund des Berichtes der Außenprüfung vom 12. Jänner 2010, AB-Nr. Y, sowie dem Untersuchungsverfahren einzuleiten gewesen. Demnach seien Erlöse nicht vollständig erklärt worden. Aufgrund ihrer mehrjährigen unternehmerischen Erfahrung habe die Beschuldigte zweifelsfrei ihre abgabenrechtlichen (steuerlichen) Verpflichtungen kennen müssen, Aufzeichnungen sieben Jahre aufzubewahren und sämtliche Erlöse lückenlos offenzulegen und zu erklären. Es würde sich sohin der Verdacht ergeben, dass sich die Beschuldigte durch ihre Vorgangsweise einen ungerechtfertigten Steuervorteil habe verschaffen wollen. Somit sei obiger Tatverdacht auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 21. April 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Es seien keine Abgaben im Bereich der Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 sowie Abgaben im Bereich der Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 vorsätzlich durch die Verletzung von Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten verkürzt worden. Der Beschuldigten könne maximal ein entschuldbarer Irrtum unterstellt werden, welcher jedoch keine strafrechtliche Relevanz nach sich ziehen würde.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 22. April 2010 wurde weiter vorgebracht, die Beschuldigte würde ihre Losungsaufzeichnungen laufend händisch in einem gebundenen, karierten Buch führen. Die einzelnen Umsätze des Tages würden darin, unter Angabe der Art der erbrachten Dienstleistung und des Verrechnungsbetrages an den Kunden, eingetragen werden. Eintragungen würden durch die Beschuldigte und ihre Mitarbeiter selbständig getätigt werden. Für die Erstellung der Buchhaltung seien die monatlich zugeordneten Umsatzwerte notwendig. Für die täglichen Aufzeichnungen der Umsätze sei das laufende Weiterführen des Losungsbuches notwendig.

Aus diesem Grund habe die Beschuldigte alle Einzelumsätze des jeweiligen Buchhaltungsmonates zusätzlich aus diesem Buch herausgeschrieben und auf ein Losungsblatt für das jeweilige Monat übertragen. Dadurch habe die Buchhalterin die Buchhaltung zeitgerecht erstellen können und das gebundene Buch habe für die laufenden täglichen Losungsaufzeichnungen weiterverwendet werden können.

Wenn das Buch vollgeschrieben wurde, sei es entsorgt und ein neues Buch begonnen worden. Dies sei der Beschuldigten deshalb unproblematisch erschienen, weil ja sämtliche Werte in die Buchhaltung übertragen worden seien.

Im Sommer des Jahres 2009 sei die Beschuldigte jedoch schwer krank geworden und habe die Verwaltungssagen an ihre Buchhalterin übertragen müssen. Diese habe es sich aus Zeitgründen einfach gemacht: sie habe der Beschuldigten mitgeteilt, dass in Zukunft das gebundene Buch als "Losungsbuch" einfach bleiben solle und sie lediglich die Tageslosungen aus dem Buch übernehmen werde. Daraus würde sie eine Monatslosungsliste erstellen, in der lediglich Tagesdatum und Tageslosung aufscheinen würden. Diese Beträge würden in das Kassabuch bzw. in die Buchhaltung übernommen. Das gebundene Buch werde seither zusätzlich aufbewahrt und auf der Monatslosungsliste würde ergänzend der Vermerk "Barerlöse ... laut Buch" stehen.

Die Betriebsprüferin habe bei ihrer Prüfung das gebundene Buch ab dem 22. Juli 2009 bis laufend zur Verfügung gehabt. Ab August 2009 sei die Erfassung für die Buchhaltung bereits von der Buchhalterin in oben beschriebener Weise durchgeführt worden. Die Betriebsprüferin habe somit lediglich die Einzelumsätze der Resttage des Juli 2009 (8 Arbeitstage) aus dem Losungsbuch mit den übertragenen Tageslosungen der Beschuldigten vergleichen können.

Dabei habe sie geringe Übertragungsfehler festgestellt. Dieser Umstand und die Tatsache, dass die gebundenen Bücher nie aufbewahrt worden seien, hätten ihr die Begründung für eine Zuschätzung der Umsätze für alle Prüfungsjahre gegeben.

Die Übertragungsdifferenzen für acht Tage als Anlass für eine derart weitreichende Zuschätzung für alle Prüfungsjahre zu nehmen und daraus folgend ein Strafverfahren mit der Verdächtigung des Vorsatzes einzuleiten, würde weit über das Ziel hinausgeschossen erscheinen.

Die Kanzlei des nunmehrigen steuerlichen Vertreters [und Verteidigers] sei in den Prüfungsfall nicht involviert gewesen.

Nach Ansicht des Verteidigers sei das Höchste, das der Beschuldigten unterstellt werden könne, die Zurechnung eines entschuldbaren Irrtums, welcher eventuell durch Übertragungs- oder Rechenfehler entstanden sein könnte.

Ausgenommen diese Zuschätzung der Umsätze, aufgrund der obigen Umstände, hätten sich bei der Prüfung nur zwei geringe Feststellungen ergeben.

Aus den oben angeführten Gründen, der bisherigen Unbescholtenheit der Beschuldigten, der Tatsache, dass sie das Vorhandensein der gebundenen Bücher nie geleugnet habe und dem Umstand, dass alle Mitarbeiter freien Zugang zum Eintrag in diese gebundenen Bücher gehabt hätten und auch heute noch hätten, würde sich ergeben, dass die Beschuldigte es nie und nimmer daran gelegen gewesen sei, Abgaben vorsätzlich durch die Verletzung von Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten zu verkürzen.

### ***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 19. März 2010, StrNr. X, zu Ende geführt werden muss.

Vorsätzlich handelt, 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 [§ 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.

Gemäß [§ 132 Abs. 1 BAO](#) sind (grundsätzlich) Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren.

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.

Gemäß [§ 184 Abs. 2 BAO](#) ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß [§ 184 Abs. 3 BAO](#) ist ferner dann 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.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstraßbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung 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).

Die finanzstrafrechtlich unbescholtene Beschwerdeführerin ist seit 1981 unternehmerisch tätig. Sie betreibt in Innsbruck einen X-Salon.

Bei der Beschwerdeführerin wurde zu AB-Nr. Y eine Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2006 bis 2008 und eine Umsatzsteuernachschau für 01/2009 bis 07/2009 durchgeführt.

Dabei wurde festgestellt, dass nach Angaben der Beschwerdeführerin die Grundaufzeichnungen zwar geführt, aber nicht aufbewahrt worden seien. Die Tatsache, dass die Uraufzeichnungen über die erzielten Einnahmen nicht aufbewahrt wurden, begründe die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde, wobei der Umstand der Vernichtung der Grundaufzeichnungen an sich schon geeignet sei, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen. Es komme daher zu einer jährlichen Hinzuschätzung von € 8.000,00 (vgl. Tz. 1 des Berichtes über die Außenprüfung zu AB-Nr. 124079/09 vom 12. Jänner 2010).

Weiters wurden Tz. 2 und 3 des Berichtes vom 12. Jänner 2010 finanzstrafrechtlich nicht relevante Feststellungen zu Arbeitskleidung und Investitionen getroffen.

Gegenstand des Strafverfahrens sind allein die Hinzuschätzungen nach Tz. 1 des Berichtes vom 12. Jänner 2010.

Die Beschwerdeführerin hat eingestanden, dass die Grundaufzeichnungen für die hier gegenständlichen Zeiträume von ihr weggeworfen wurden.

Nach Ansicht der Beschwerdebehörde kann jedoch die erfolgte Zuschätzung die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht tragen:

Aus einem handschriftlichen Vermerk im Arbeitsbogen zu AB-Nr. Y ergibt sich, dass für das zweite Halbjahr 2009 ein Kalender vorgelegt wurde, woraus ersichtlich sei, dass die Anzahl der Termine (Kundinnen) nicht mit der Anzahl der einzelnen Tageslosungen übereinstimmen würde. Auch die restlichen [älteren] Kalender seien nicht aufbewahrt worden. Die Differenz zwischen erklärten Tageslosungen und den täglichen Aufzeichnungen vom 22. Juli bis 31. Juli [2009] habe durchschnittlich € 65,00 brutto täglich betragen.

Die Hinzuschätzung für die Jahre 2006 bis 2008 wurde ausgehend von € 40,00 täglich unter Berücksichtigung von Urlauben und Krankenstand mit netto € 8.000,00 jährlich ermittelt.

Die Beschwerdeführerin hat für 2006 Umsätze von € 129.243,06, für 2007 von € 129.547,36 und für 2008 von € 124.419,03 erklärt. Die Zuschätzungen belaufen sich damit auf ca. 6,2% bis 6,4% der erklärten Umsätze.

Aus den der Rechtsmittelbehörde vorliegenden Unterlagen lassen sich die Zuschätzungen für 22. Juli bis 31. Juli 2009 betraglich nicht eindeutig nachvollziehen. Für die inkriminierten Zeiträume 2006 bis 2008 wurden – abgesehen von den weggeworfenen Grundaufzeichnungen – keinerlei Feststellungen getroffen, die auf eine Verkürzung von Erlösen bzw. Umsätzen hindeuten würden. Zudem liegt der Zeitraum, für den nach den Prüfungsfeststellungen Umsatzverkürzungen erfolgten, im Nachschauzeitraum zu AB-Nr. Y. Die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2009 wurde am 14. September 2009 eingebracht (Zahllast € 974,76); es wurde diesbezüglich jedoch keine Änderung der Bemessungsgrundlagen vorgenommen. Auch bei der Jahresveranlagung für 2009 zeigten diese Feststellungen – soweit ersichtlich – keine Auswirkungen.

Unter diesen Gesichtspunkten kann die Zuschätzung auf Grundlage der Erfassung weniger Tage im Jahr 2009 den Verdacht, die Beschwerdeführerin habe für die Jahre 2006 bis 2008 durchgehend in diesem Ausmaß die Bemessungsgrundlagen unrichtig erfasst bzw. übertragen und auf diese Weise über drei Jahre hinweg vorsätzlich Abgabenverkürzungen bewirkt, nicht tragen.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. November 2012