



## 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 Dr. Andreas Oberhofer, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Schidlachstraße 7, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 3. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Februar 2010, StrNr. X, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise und insoweit Folge gegeben, als der angefochtene Bescheid in Pkt. a) seines Spruches hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2005 aufgehoben und der dort angeführte strafbestimmende Wertbetrag von € 3.252,83 auf € 2.898,35 herabgesetzt wird.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Februar 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zu StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck

a) fortgesetzt vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des

Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen an Umsatzsteuer für die Zeiträume 01-12/2004 und 01-12/2005 in Höhe von € 3.252,83 bewirkt und dies nicht nur, für möglich, sondern für gewiss gehalten, und

b) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer im Jahr 2006 [gemeint: für das Jahr 2006] in Höhe von € 1.500,00 bewirkt habe, indem Umsätze nicht in voller Höhe erklärt worden seien.

Er habe hiemit zu a) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 Iit. a FinStrG und zu b) ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Begründend wurde ausgeführt, das Finanzstrafverfahren sei aufgrund des Berichtes der Betriebsprüfung vom 23. November 2009, AB-Nr. Y, sowie des folgenden Untersuchungsverfahrens einzuleiten gewesen. Demnach seien im Jahr 2006 Kalkulationsdifferenzen festgestellt worden; weiters seien in den Zeiträumen 01-12/2004 und 01-12/2005 keine bzw. unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine entsprechenden Vorauszahlungen geleistet worden. Somit sei der Verdacht der oben angeführten Finanzvergehen in objektiver Hinsicht gegeben.

Aufgrund seiner mehrjährigen unternehmerischen Erfahrung habe der Beschwerdeführer wissen müssen, dass Aufzeichnungen korrekt und vollständig zu führen und sämtliche Umsätze lückenlos zu erklären seien. Da des Weiteren die Verpflichtung zur Abgabe von entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Folgen einer Verletzung dieser Verpflichtung allgemein bekannt seien und der Verdacht bestehen würde, dass der Beschwerdeführer gewusst habe, dass durch Nichtabgabe entsprechender Umsatzsteuervoranmeldungen eine Abgabenverkürzung eintreten würde, sei obiger Tatverdacht auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 3. März 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens sei mit dem Hinweis auf die zu AB-Nr. Y abgehaltene Außenprüfung sowie dem folgenden Untersuchungsverfahren begründet worden, wonach im Kalenderjahr 2006 Kalkulationsdifferenzen festgestellt und in den Zeiträumen 01-12/2004 und 01-12/2005 keine bzw. unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine entsprechenden Vorauszahlungen geleistet worden seien.

a) Hinweis auf Bericht der Betriebsprüfung vom 23. November 2009

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 bestehen würde, 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 lege, 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 vorsätzlichen Abgabenhinterziehung durch den Steuerpflichtigen seien, für sich allein betrachtet, regelmäßig solche Ausführungen in Betriebsprüfungsberichten, 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 sei, 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 habe, die den Umständen nach zur Annahme eines Hinterziehungsvorsatzes noch nicht zwingen würden.

Würden solche Ergebnisse einer Prüfung den Ausführungen eines Prüfungsberichtes zu Grunde legen, würde es zur Begründung der Annahme eines die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Steuerpflichtigen rechtfertigenden 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 auf die Wiedergabe der Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes mit der daran geschlossenen Beurteilung beschränken, dass die darin enthaltenen Tatsachen die Schlussfolgerung auf die Begehung eines Finanzvergehens zulassen würden, ohne zu erläutern, weshalb dies so sei.

#### b) Kalkulationsdifferenzen

Unter Tz. 1) und 2) "Aufzeichnungsmängel" der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß [§ 149 Abs. 1 BAO](#) vom 19. November 2009 sei festgehalten worden, dass die Lösungen 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. Auf Grund der oben angeführten Aufzeichnungsmängel seien die Erlöse kalkulatorisch ermittelt worden.

Die Schätzungsberichtigung der Abgabenbehörde erster Instanz sei unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH 28.1.1987, [92/14/0089](#), zwar im Hinblick auf die vorliegenden formellen

und materiellen Mängel gegeben, diese würde im Allgemeinen jedoch nur zu einer Zurechnung eines Sicherheitszuschlages führen. Ein Sicherheitszuschlag sei jedoch keine taugliche Grundlage für den Nachweis einer Abgabenverkürzung.

### c) Umsatzsteuer 01-12/2004 und 01-12/2005

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 01-12/2004 und 01-12/2005 würde sich im Rahmen der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19. November 2009 lediglich unter Tz. 4 folgender Hinweis finden: "Die Veranlagungen Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2005 wurden geschätzt. Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht Berufung eingelegt und entsprechende Jahreserklärungen dem Finanzamt vorgelegt. Im Zuge der Betriebsprüfung wurden die Besteuerungsgrundlagen lauf Abgabenerklärungen herangezogen, die oben angeführte Zuschätzung dem Umsatz und Gewinn netto hinzugerechnet, ansonsten wird der Berufung stattgegeben."

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG seien in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von zumindest Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen. Wenn dem Beschuldigten vorsätzliches Verhalten betreffend die Nichtabgabe (die nicht rechtzeitige bzw. unrichtige Abgabe) der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht nachweisbar sei, könne trotz Vorliegens einer Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen nur vom Delikt der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) ausgegangen werden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2004 und 2005 würde sich unter Berücksichtigung der auf dem Abgabenkonto vorgenommenen Buchungen folgendes Gesamtbild ergeben:

Jahr	Zeitraum	Art	Betrag	Gesamt	Nachzahlung	Gutschrift
2004	Jänner	UVA	462,33			
	Februar	UVA	253,20			
	März	UVA	928,02			
	April	UVA	-126,90			
	Mai	UVA	-1.636,78	-120,13		
	01-12/2004	SB (§ 184 BAO)		10.500,00	10.620,13	
	01-12/2004	SB (BVE)		2.778,22		7.721,78
Jahr	Zeitraum	Art	Betrag	Gesamt	Nachzahlung	Gutschrift
2005	Jänner		-261,89			
	Februar		-209,03			
	März		-258,46			
	April		692,36			
	September		-206,02			
	Oktober		-1.491,85			
	November		-920,35			

Dezember		173,27	-2.896,85
01-12/2005	SB (§ 184 BAO)	10.500,00	13.396,85
01-12/2005	SB (BVE)	-2.422,24	12.922,24

In Summe würde der strafbestimmende Wertbetrag daher € 355,98 betragen (USt 2004 Zahllast € 2.778,22 – Umsatzsteuer 2005 Gutschrift € 2.422,24).

Von der Verhängung einer Strafe sei gemäß [§ 25 Abs. 1 FinStrG](#) bei keinen bzw. nur unbedeutenden Tatfolgen und bei einem nur geringfügigen Verschulden des Täters abzusehen. Von einem derartigen geringfügigen Verschulden im Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG könne nur die Rede sein, wenn das tatbildmäßige Verhalten des Täters hinter dem in der betreffenden Strafdrohung typisierten Unrechts- und Schuldgehalt zurückbleiben würde. Bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei in Analogie zur Judikatur zu den Verkürzungsdelikten vornehmlich an Hand der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages zu prüfen, ob unbedeutende Folgen im Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG vorliegen würden oder nicht.

Bei nicht entrichteten Umsatzsteuern 01/2004 bis 12/2005 von im gegenständlichen Fall € 355,98 sei unzweifelhaft davon auszugehen, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen im Sinne des § 25 FinStrG nach sich gezogen habe. Berücksichtigte man somit die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit, die unbedeutenden Folgen des Verkürzungsdeliktes, das Nichtvorliegen eines Vorsatzes für eine Abgabenverkürzung sowie den Umstand, dass sich die Tatfolgen letzten Endes in einer verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuer(voraus)zahlung erschöpft hätten, so seien die Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 erster Satz FinStrG unzweifelhaft gegeben und das Verfahren einzustellen.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) idF [BGBl. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 ist gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen Einleitungsbescheide in Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit ([§ 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 18. Februar 2010, StrNr. X, wegen § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG 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 [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. insbesondere Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Diese Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hatten (BGBl. II 2002/462).

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

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß [§ 13 Abs. 1 FinStrG](#) gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Die Verkürzung einer Abgabe ist schon dann bewirkt, wenn die Abgabe dem anspruchsbe-rechtigten Abgabengläubiger, von den Fällen der Zahlungserleichterung abgesehen, nicht oder nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem sie dieser nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Begriff der Verkürzung umfasst daher grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mwN).

Nach ständiger Rechtsprechung der Höchstgerichte wird das die Umsatzsteuerverkürzung im Voranmeldungsstadium umfassende Finanzvergehen des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, wenn in der Folge mit Beziehung auf denselben Betrag und denselben Steuerzeitraum die Umsatzsteuerverkürzung auch im Stadium ihrer bescheidmäßigen Festsetzung im Sinne des Tatbestandes des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgt oder zumindest versucht wird, als (straflose) "Vortat" von dem letzteren Finanzvergehen als "Haupttat" konsumiert. Es handelt sich demzufolge um den Fall einer scheinbaren Realkonkurrenz, bei dem in Wahrheit nur ein Delikt vorliegt. Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit zufolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, sodass die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (vgl. z.B. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 45b zu § 33 FinStrG mwN).

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 Beschwerdeführer hat seit 2003 als Einzelunternehmer einen Imbissstand in Innsbruck betrieben. Mit 31. Dezember 2006 wurde dieser Imbissstand verkauft.

Der Beschwerdeführer war für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich. Zu AB-Nr. Y wurde eine Außenprüfung hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 bis 2006 und Einkommensteuer 2004 bis 2006 durchgeführt (vgl. Bericht vom 23. November 2009 über das Ergebnis der Außenprüfung).

### **1.) Zu den Zeiträumen 01-12/2004:**

Der Beschwerdeführer hat für die Zeiträume 01-05/2004 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Für 06-12/2004 wurden keine Umsatzsteuererklärungen eingereicht und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet.

Am 8. September 2005 ersuchte der Beschwerdeführer das Finanzamt Innsbruck um Verlängerung der Frist zu Abgabe der Steuererklärungen für 2004 bis 30. November 2005. Da in der Folge keine Steuererklärungen eingereicht wurden, hat das Finanzamt Innsbruck die Besteuerungsgrundlagen gemäß [§ 184 BAO](#) im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 2004 mit Bescheid vom 4. Juli 2006 mit € 10.500,00 vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid richtete sich die Berufung vom 20. September 2006, welche unter Anschluss einer Umsatzsteuererklärung für 2004 eingebracht wurde. Dieser Berufung wurde stattgegeben und die Umsatzsteuer für 2004 mit Berufsvorentscheidung vom 28. September 2006 erklärungsgemäß mit € 2.778,22 festgesetzt. Unter Berücksichtigung der bisher erklärten Gutschrift von € 120,13 ergibt sich damit eine Restschuld von € 2.898,35. In diesem Umfang wurden die Umsatzsteuervorauszahlungen für 01-12/2004 nicht rechtzeitig bzw. unrichtig bekannt gegeben.

Der strafbestimmende Wertbetrag für 01-12/2004 wurde von der Vorinstanz mit € 2.778,22 angesetzt; tatsächlich beläuft er sich – wie oben dargestellt – auf € 2.898,35 und war daher entsprechend zu berichtigen. Dieser strafbestimmende Wertbetrag ist auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume aufzuteilen, allenfalls – mangels weiterer Anhaltspunkte im Rahmen der freien Beweiswürdigung – auf die gegenständlichen Voranmeldungszeiträume gleichmäßig zu verteilen. In diesem Zusammenhang ist zu dem unter Pkt. c) erstatteten Beschwerdevorbringen zu bemerken, dass bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages eine Saldierung von Umsatzsteuerzahllasten mit in anderen Zeiträumen entstandenen Umsatzsteuergutschriften nicht zulässig ist.

Der Verdacht einer Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer ist für diese Zeiträume nicht gegeben, weil der Beschwerdeführer die Zahllast mit der Jahresumsatzsteuererklärung bekannt

gegeben hat. Die Vorinstanz ist hier daher zutreffenderweise von einem Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen.

Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass das Verböserungsverbot ([§ 161 Abs. 3 FinStrG](#)) im vorliegenden Fall schon deshalb nicht besteht, weil sich das gegenständliche Rechtsmittel nicht gegen ein Erkenntnis, sondern gegen einen "sonstigen Bescheid" ([§ 152 Abs. 1 FinStrG](#)) richtet.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt, dass rechtzeitig richtige Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entsprechend zu entrichten sind. Hierbei handelt es sich um Bestimmungen, die kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Dem Beschwerdeführer war dies schon aufgrund seiner steuerlichen Erfahrungen zweifelsfrei bekannt; dies ist auch daraus ersichtlich, dass er für verschiedene Zeiträume seinen diesbezüglichen Verpflichtungen zumindest teilweise nachgekommen ist. Zudem ist davon auszugehen, dass er auch über die tatsächliche Höhe der zu erklärenden Beträge – welche er selbst erwirtschaftet hat – ein zutreffendes Bild hatte und er daher von der Unrichtigkeit seiner Umsatzsteuervoranmeldungen wusste. Damit besteht der Verdacht, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich dieser Zeiträume auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

In diesem Umfang war daher die Beschwerde – unter Berichtigung des strafbestimmenden Wertbetrages – als unbegründet abzuweisen.

## **2.) Zu den Zeiträumen 01-12/2005 und 2006:**

Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung für 2005 hat das Finanzamt Innsbruck die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 2005 in Höhe von € 10.500,00 mit Bescheid vom 14. September 2006 vorgeschrieben. Unter Berücksichtigung der bisher erklärten Gutschrift für 01-12/2005 ergab sich eine Abgabennachforderung in Höhe von € 13.396,85.

Gegen diesen Bescheid wurde am 12. Oktober 2006 eine Berufung eingebracht. Mit der dieser Berufung beiliegenden Umsatzsteuererklärung für 2005 wurden die steuerbaren Umsätze mit € 76.918,29 angegeben. Insgesamt wurde eine Umsatzsteuergutschrift für 2005 in Höhe von € 2.922,94 geltend gemacht. Diese Berufung wurde im Zuge der Außenprüfung zu AB-Nr. Y erledigt.

Im Zuge dieser Außenprüfung wurde festgestellt, dass die Lösungen an Hand täglicher Standverrechnung ermittelt wurden und diese Art der Lösungsermittlung nicht den im [§ 131 Abs. 1 Z. 2 BAO](#) und [§ 18 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994](#) iVm [§ 124 BAO](#) normierten Anforderungen ent-

spricht, weil Anknüpfungspunkt dafür innerbetriebliche Warenlieferungen und nicht die erzielten Einnahmen sind.

Aufgrund dieser Aufzeichnungsmängel wurden die Erlöse kalkulatorisch ermittelt. Unter Zuhilfenahme der vermutlich lückenlos erfassten Gemüse- und Wursteinkäufe nach Abzug pauschaler Eigenverbräuche und eines entsprechenden Warenverderbs wurden Kalkulationsdifferenzen festgestellt, die dem Umsatz und Gewinn netto hinzugerechnet wurden (vgl. Tz. 1 des Berichtes vom 23. November 2009 sowie die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19. November 2009 zu AB-Nr. Y).

Für den Zeitraum 2005 erfolgte aus diesem Grund eine Hinzurechnung von Küchenumsätzen von € 5.000,00 netto (begünstigter Steuersatz); die steuerbaren Umsätze wurden daher – abweichend vom Berufungsvorbringen – auf € 81.918,29 erhöht.

Der strafbestimmende Wertbetrag für diesen Zeitraum wurde von der Vorinstanz mit € 474,61 bestimmt. Tatsächlich resultierte dieser aus der dargestellten Umsatzhinzurechnung und wäre demnach mit € 500,00 anzusetzen gewesen.

Für 2006 wurde die Umsatzsteuererklärung (durch die "A-GmbH", unterfertigt vom Beschwerdeführer) am 17. September 2007 eingebracht. Die steuerbaren Umsätze wurden mit € 71.277,71 angegeben. Mit Bescheid vom 25. September 2007 wurde die Umsatzsteuer für 2006 erklärungsgemäß mit € -2.175,62 festgesetzt.

Aufgrund der oben dargestellten Feststellungen der Außenprüfung zu AB-Nr. Y wurden auch für das Jahr 2006 die steuerbaren Umsätze gegenüber den erklärten Beträgen erhöht, und zwar um € 15.000,00 netto (begünstigter Steuersatz). Daraus resultierte eine Nachforderung an Umsatzsteuer für 2006 von € 1.500,00. Mit Bescheid vom 24. November 2009 wurde die Umsatzsteuer für 2006 unter Berücksichtigung der Prüfungsfeststellungen (die Kürzung der Vorsteuer im Zusammenhang mit der doppelten Verbuchung des Mietaufwandes laut Tz. 2 des Berichtes vom 23. November 2009 ist nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens) mit € -8,95 festgesetzt.

Wenn in der Beschwerdeschrift vorgebracht wurde, bei der Zurechnung handle es sich um einen Sicherheitszuschlag, der keine taugliche Grundlage für den Nachweis einer Abgabenverkürzung sei, so ist darauf zu verweisen, dass zum einen die Zurechnungen – wie oben dargestellt – auf Grundlage von Wareneinkäufen kalkulatorisch ermittelt wurden und sie weiters auf einer Vermögenszuwachsrechnung basieren, deren Entwurf dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers zur Kenntnis gebracht wurde, welcher am 29. September 2009 und am 21. Oktober 2009 umfangreiche Stellungnahmen dazu abgegeben hat, die im

weiteren Prüfungsverfahren berücksichtigt wurden (vgl. dazu Bl. 33ff, 56ff des Arbeitsbogens zu AB-Nr. Y).

Die Zurechnung basiert daher nicht lediglich auf einen Sicherheitszuschlag, welcher aufgrund mangelhafter Aufzeichnungen festzusetzen wäre, sondern vielmehr auf die dargestellten Ermittlungen des Prüfers. Diese Prüfungsfeststellungen sind jedenfalls geeignet, den Verdacht auf eine (finanzstrafrechtlich relevante) Abgabenverkürzung zu tragen.

Zum Zeitraum 01-12/2005 ist allerdings anzumerken, dass der Beschwerdeführer im Zuge der Berufung vom 5. Oktober 2006, welche auf Erlangung eines Jahresumsatzsteuerbescheides für 2005 mit dem in der Berufung geltend gemachten Inhalt gerichtet war, die Umsätze in unrichtiger Höhe bekanntgab, sodass jedenfalls konkrete Anhaltspunkte vorliegen, dass diese unrichtigen Angaben mit dem Vorsatz erfolgten, die Abgabenbehörde möge die Jahresumsatzsteuer unter Zugrundelegung dieser Angaben festsetzen. Es bestehen daher Anhaltspunkte dahingehend, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer für 2005 den objektiven und subjektiven (dazu unten) Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG zu verwirklichen versucht hat.

Gemäß [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß [§ 156 FinStrG](#) 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.

"Sache" im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG ist die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung. Da dem Beschwerdeführer im angefochtenen Bescheid hinsichtlich des Zeitraumes 2005 das Finanzvergehen im Voranmeldungsstadium zur Last gelegt wurde, dieses – allfällige – Finanzvergehen jedoch durch die oben dargestellte Tathandlung hinsichtlich der Jahresumsatzsteuererklärung für 2005 konsumiert wurde, wäre zu prüfen, ob dem Beschwerdeführer diese Tathandlung als Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorzuwerfen ist. Die Rechtsmittelbehörde würde jedoch mit der Feststellung, dass der Beschwerdeführer ein solches Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, die ihm vorgeworfene Tat auswechseln, womit sie eine ihr nicht zustehende Befugnis in Anspruch nehmen würde.

Der Einleitungsbescheid war daher hinsichtlich des Tatvorwurfs betreffend den Zeitraum 01-12/2005 aufzuheben; eine Entscheidung in der Sache selbst ist von der Rechtsmittelbehörde hinsichtlich dieses Faktums nicht zu treffen.

Hinsichtlich des Zeitraumes 2006 – für diesen Zeitraum erfolgten die unrichtigen Angaben des Beschwerdeführers mit der Umsatzsteuererklärung vom 13. September 2007, eingebracht am 17. September 2007 – ist die Vorinstanz zutreffenderweise vom Verdacht auf ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG ausgegangen. Es besteht der Verdacht, dass der Beschwerdeführer dadurch, dass er Umsätze in Höhe von € 15.000,00 nicht erklärt hat, eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 2006 in Höhe von € 1.500,00 bewirkt hat.

Für die Verwirklichung der subjektiven Tatseite des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG genügt bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG. 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 dem Beschwerdeführer war dies zweifelsfrei bekannt. Aufgrund des längeren Zeitraumes, für den die hier relevanten Feststellungen getroffen wurden, und der Verkürzung der Erlöse in nicht unerheblicher Höhe bestehen hinreichende Anhaltspunkte, dass der Beschwerdeführer (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt und damit auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht hat.

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 bzw. Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den [§§ 115 ff FinStrG](#) vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. Juli 2012