

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, OR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Herrn A.F., vertreten durch Dkfm. Helmut Ritter, Wirtschaftstreuhänder, 1140 Wien, Hauptstraße 108, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 30. Oktober 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften vom 29. September 1997 über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, StrLNr. 565/97,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. September 1997 hat das (damalige) Finanzamt für Körperschaften Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur Straflistennummer 565/97 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er als Geschäftsführer der Firma AR. (fälschlicher Weise RV. bezeichnet), Wien, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 1996 in Höhe von ATS 458.663,00 (entspricht €33.332,34) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe. Begründend wurde auf die Feststellungen der Betriebsprüfung verwiesen, wonach zu Unrecht Vorsteuern geltend gemacht worden sein sollen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 30. Oktober 1997, in welcher als Begründung bzw. Sachverhaltsdarstellung auf die Ausführungen in der Berufung vom 16. Juli 1997 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer 4-12/1996 verwiesen werde. Es werde der Antrag gestellt, den oa. Bescheid für rechtswidrig zu erklären.

In der als Begründung zitierten Berufung gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum April bis Dezember 1996 wird ausgeführt, dass das Haus in S. vor seinem Um- und Ausbau wegen seines desolaten Zustandes praktisch unbenützbar gewesen sei. Herr O.F. unterhalte seit 1988 in Österreich keinen Wohnsitz mehr und halte sich jeweils nur für kurze Zeit in Österreich auf. Für O.F. wäre daher nur für kurze Österreich-Aufenthalte eine Nutzbarmachung dieses Hauses nicht wirtschaftlich gewesen. Da er darüber hinaus zu Österreich alle Brücken abgebrochen hatte, habe er sich entschlossen, diese seine Liegenschaften zu verkaufen.

Wie aus den beiliegenden 3 Planskizzen hervorgehe, handle es sich bei dem Haus in S. um eine Raumanordnung, die für Seepensionen geradezu typisch sei. Eine Gemeinschaftsküche werde von den Gästen maximal zur Frühstücksbereitung verwendet, da Speisen in der Regel in Gaststätten eingenommen würden. Wenn von der Betriebsprüfung ausgeführt werde, eine parallele Nutzung durch Herrn O.F. und andere Mieter sei auszuschließen, beruhe dies auf der unrichtigen Unterstellung, Herr O.F. würde die Fremdenzimmer wie jeder andere Guest benutzen. Eine Vermietung als Appartement sei nie behauptet worden.

Auf Grund seiner Ausgestaltung sei das Gebäude für die persönliche Nutzung des O.F. außer als Feriengast völlig ungeeignet.

Die unterschiedlichen Tagespreise würden sich einerseits aus der unterschiedlichen Lage und Ausstattung der Räume, andererseits aus der variablen Größe der Einheit A von 2 bis 4 Zimmer lt. Skizze ergeben. Der im BP-Bericht errechnete Tagespreis J. betrage für 91 Tage richtig ATS 749,25.

Im Sommer 1997 seien die Einheiten A und C von insgesamt 5 Gästen fast ausgebucht gewesen. Die Einheit B sei erst 1998 vermietet worden, da es noch Probleme mit Fußboden und der Sanitäreinrichtung gegeben habe.

Die Unterstellung eines direkten und indirekten Gesellschaftsverhältnisses sei unrichtig und nicht relevant. Hätte Herr O.F. den Wunsch gehabt, wirtschaftlich Eigentümer zu bleiben, hätte er schon aus steuerrechtlichen Gründen die Liegenschaft nie an eine, wie unrichtig unterstellt werde, von ihm beherrschte GmbH verkaufen dürfen, da in diesem Fall Wertsteigerungen der Liegenschaft im Veräußerungsfall für alle Zeiten steuerhängig bleiben, und bei ihm die Spekulationsfrist längst überschritten gewesen sei.

Das wesentlichste Merkmal dafür, dass sich die Firma AR. wie eine uneingeschränkte Eigentümerin betrachte, seien die von ihr im Gebäude durchgeföhrten Investitionen. Dies wäre für sich allein schon ein Indiz für wirtschaftliches Eigentum, wenn sie diese Investitionen in der im grundbücherlichen Eigentum des Herrn O.F. befindlichen Liegenschaft durchgeföhr hätte. Aus der Gesamtbetrachtung ergebe wirtschaftlich betrachtet ein wirtschaftliches Eigentum des Herrn O.F. keinen Sinn.

Wenn auch eine Treuhandschaft nicht gegeben sei, sei darauf hinzuweisen, dass die Bestimmungen des § 24 BAO umsatzsteuerrechtlich nicht einschlägig seien. Die Bestimmungen des § 24 BAO würden sich nur mit der Zurechnung von Wirtschaftsgütern, nicht aber mit der Zurechnung von Umsätzen befassen. Leistungen des Treuhänders seien somit ihm und nicht dem Treugeber zuzurechnen.

Die Berufung gegen die Umsatzsteuer 1996 wurde mit ho. Berufungserledigung vom 25.Mai 2004, RV/0381-W/03, abgewiesen und unter anderem ausgeführt, dass "es sich nach ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Wohnungen und bei Einfamilienhäusern um Wirtschaftsgüter, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen, handelt (VwGH 5.5.1992, 92/14/0027; VwGH 21.6.1994, 94/14/0035). Nichts anderes gilt für ein Ferienhaus (VwGH 18.5.1995, 93/15/0099). Ob ein Ferienhaus tatsächlich im Rahmen der Lebensführung genutzt wird, ist für die Anwendung des auf die Eignung zu diesem Gebrauch abstellenden § 1 Abs. 2 der Liebhaberei-Verordnung nicht maßgebend (VwGH 18.5.1995, 93/15/0099).

Im Hinblick auf die zur Vermietung von Ferienwohnungen und Appartements ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt hinsichtlich der Vermietung dieses Sommerhauses in S. Liebhaberei vor. Die Annahme einer Liebhaberei erhärtet sich weiters durch den Umstand, dass zufolge der mit 3. Dezember 1997 abgegebenen Gegenäußerung die Firma AR. aus Gründen der Exklusivität gar nicht interessiert sei, dass jeder Interessierte eine Wohneinheit mieten könne. Vielmehr würden die auf dem Seegrundstück befindlichen Ferienwohnungen nur an einen eingeschränkten Personenkreis, nämlich an persönlich bekannte Personen vermietet.

Die für das Jahr 1996 beantragten Vorsteuern in Höhe von ATS 458.663,62 sind demnach nicht abzugsfähig. Die gesondert in Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von ATS 10.363,64 wird daher gemäß § 11 Abs. 14 UStG geschuldet."

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

*Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.*

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vor-sätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des*

*Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. beispielsweise VwGH 3.7.2003, 2003/15/0047). Dabei ist nur zu prüfen, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Auch wenn im angefochtenen Bescheid "nur" auf die Feststellungen des Betriebsprüfung verwiesen wird, so ist darauf hinzuweisen, dass Betriebsprüfungsberichte Wahrnehmungen der Prüfungsorgane über Sachverhalte und Vorgangsweisen des Abgabepflichtigen enthalten, aus denen sich im Einzelfall durchaus ableiten lassen kann, dass Grund zur Annahme besteht, der Abgabepflichtige habe seine abgabenrechtlichen Anzeigepflichten, Offenlegungspflichten 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 legen müsse, dass er diese Verletzung seiner Pflichten mit der daraus resultierenden Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden habe müssen. Ob die Ausführungen eines Betriebsprüfungsberichtes eine solche die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Abgabepflichtigen tragende Annahme zulassen oder andernfalls die Annahme eines die Einleitung eines Strafverfahrens rechtfertigenden Tatverdachtes weitergehender Begründungen im Einleitungsbescheid bedarf, ist eine nach Maßgabe des Inhaltes der Ausführungen im Prüfungsbericht im Einzelfall zu beurteilende Frage.

Schon unter Textziffer 13 Abs. 4 im Betriebsprüfungsbericht wurde ausgeführt, dass die Ausgestaltung auf die persönlichen Zwecke des Herrn F. zugeschnitten seien. Laut Textziffer 14 Abs. 1 schien gerade der für eine Vermietung ungeeignete Dachbodenausbau – also Interessen aus der privaten Lebensführung des Herrn F. – als das tragende Motiv für die Umgestaltung des Anwesen zu sein. Laut Textziffer 14 Abs. 6 kommt die Betriebsprüfung zum Schluss, dass die in Rechnung gestellten Beträge nur zum Schein erfolgt sein können, um nach außen hin ein Mietverhältnis, das gar nicht gewollt war, zu demonstrieren.

Zusammengefasst hat sich am Charakter des Hauses in S. als Privatdomizil, jetzt erweitert um Wohnmöglichkeiten für Gäste, nichts geändert.

In der oben zitierten Berufungserledigung vom 25. Mai 2004, RV/0381-W/03, wurde ausgeführt, dass die Firma AR., deren Geschäftsführer der Bf. war, aus Gründen der Exklusivität gar nicht interessiert gewesen war, dass jeder Interessierte eine Wohneinheit mieten könne. Vielmehr wurden die auf dem Seegrundstück befindlichen Ferienwohnungen nur an einen eingeschränkten Personenkreis, nämlich an persönlich bekannte Personen vermietet. Als Folge dessen wurde festgestellt, dass die beantragten Vorsteuern wegen Liebhaberei nicht anerkannt wurden.

Der Verdacht der objektiven Tatseite wurde damit bestätigt und festgehalten, dass die für das Jahr 1996 beantragten Vorsteuern in Höhe von ATS 458.663,62 nicht abzugsfähig sind und die gesondert in Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von ATS 10.363,64 gemäß § 11 Abs. 14 UStG geschuldet werde. Dabei ist festzuhalten, dass der Festlegung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages in einem Einleitungsbescheid keine normative Wirkung zukommt, zumal die Höhe der dem Beschuldigten vorzuwerfenden Abgabenverkürzung dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114f FinStrG vorbehalten ist.

Dass die früher zuständig gewesene Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland nicht früher über die Beschwerde entschieden hat ist offensichtlich darauf zurückzuführen, dass man – in Anlehnung an die nicht mehr geltende Bestimmung des § 55 FinStrG – die Rechtskraft der Abgabenbescheides abwarten wollte.

Nach gesicherter Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit zufolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG kein Hindernis entgegensteht (siehe beispielsweise VwGH 27.2.2001, 99/13/0103). Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird, wenn in der Folge mit Beziehung auf den gleichen Betrag und denselben Steuerzeitraum auch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG zumindest versucht wird, von letzterem konsumiert.

Der Bf. hat zwar nach Ablauf der gesetzlichen Frist, jedoch innerhalb der Quotenfrist seines damaligen steuerlichen Vertreters eine unrichtige Umsatzsteuerjahreserklärung 1996 abgegeben. Die Tat war jedoch durch die bereits vorher abgeschlossene Betriebsprüfung entdeckt, sodass der Bf. nicht wirklich davon ausgehen konnte, dass die nach Abschluss der Betriebsprüfung eingereichte unrichtige Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1996 antragsgemäß veranlagt worden wäre. Dadurch ist eine Strafbarkeit einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG ausgeschlossen.

Im vorliegenden Fall wurde von der Firma AR., deren Geschäftsführer der Bf. damals war, eine Konstruktion gewählt, um die Vorsteuern für Investitionen für eine Liegenschaft geltend machen zu können, die im Normalfall für ein Privatdomizil, erweitert um Wohnmöglichkeiten für Gäste, nicht zustehen. Gerade aus dem Geschäftszweig der GesmbH – Realitätenverwaltung – ist der Verdacht ableitbar, dass sich der Bf. mit einschlägigen abgabenrechtlichen Bestimmungen auseinandergesetzt hat und entsprechende Vorsteuern lukrieren wollte, obwohl er damit rechnen musste, dass die dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnenden Vorsteuern wegen Vorliegens einer "Liebhaberei" (die nunmehr bestätigt wurde) zu Unrecht geltend gemacht wurden. Zusammengefasst ist dadurch zumindest der Verdacht der subjektiven Tatseite gegeben, der sich nicht zuletzt auch aus Äußerungen aus dem Betriebsprüfungsbericht ableiten lässt, dass dieses "Scheingeschäft" nur dem Zweck gedient haben soll, die Vorsteuern – zu Unrecht – geltend zu machen.

Die endgültige Beantwortung der Frage, ob das Finanzvergehen tatsächlich begangen wurde, bleibt dem Ergebnis des weiteren finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Wien, am 9. Juli 2004