



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt  
Finanzstrafsenat (Klagenfurt) 1

GZ. FSRV/0007-K/04

## Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. P., in der Finanzstrafsache gegen J.P., vertreten durch Dkfm. N., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 17. April 2003 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes S., vertreten durch Dr. E.S., vom 26. März 2003, SN 060/2003/00009-001, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG geändert und lautet wie folgt:

"Gegen Herrn P.J. wird das finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser vorsätzlich unter Verletzung einer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung von Mieteinnahmen und die ungerechtfertigte Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges in den Steuererklärungen der Jahre 1997 und 1999 und Umsatzsteuervoranmeldungen 2001 entsprechend dem bei der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellten Ausmaß (siehe Bp-Bericht 1997 – 1999, Tz 14, 24, 42 und USO Prüfung 1/00 – 9/01);

1.) eine Verkürzung von Umsatz- und Einkommensteuer in noch festzustellender Höhe bewirkt und hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG; und

2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung die Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) in noch festzustellender Höhe bewirkt und hiedurch die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. März 2003 hat das Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 060/2003/00009-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung einer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklärung von Mieteinnahmen und die ungerechtfertigte Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges in den Steuererklärungen der Jahre 1997 und 1999 und Umsatzsteuervoranmeldungen 2001 entsprechend dem bei der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellten Ausmaß (siehe Bp-Bericht 1997 – 1999, Tz 14, 24, 42 und USO Prüfung 1/00 – 9/01) eine Verkürzung von Umsatzsteuer in Höhe von € 9.417,90 und Einkommensteuer in Höhe von € 7.194,61 bewirkt und hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 17. April 2003, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Nichterklärte Mieteinnahmen 1997: Der Bf. habe eine Liegenschaft (Haus) in W. erworben und eine Immobilienkanzlei mit der Verwaltung betraut. Gegenstand dieses Vertragsverhältnisses sei die Beratung in mietrechtlichen Fragen, die Hausverwaltung und die Ermittlung der Daten für die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und Jahreserklärungen gewesen. Der Bf. habe keinen Grund gehabt an der Richtigkeit der vom Maklerbüro übermittelten Daten, welche dem Rechenwerk zu Grunde gelegt wurden, zu zweifeln und könne daher auch nicht schuldhaft eine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt haben. Eine Verkürzung von Einkommensteuer sei nicht erfolgt, weil die Betriebsprüfung für das Jahr 1997 die Betriebsausgaben um ATS 99.594,-- (Zinsaufwand) erhöht habe.

Nicht erklärte Mieteinnahmen 1999: Hinsichtlich der in der Jahreserklärung des Jahres 1999 nicht erklärten Betriebseinnahmen in Höhe von ATS 198.000,-- verweist der Bf. darauf, dass diese Beträge in den Umsatzsteuervoranmeldungen zwar berücksichtigt, jedoch offenbar infolge eines Kommunikationsproblem es zwischen Abgabepflichtigen, Realitätenkanzlei und Wirtschaftstreuhänder nicht berücksichtigt wurden. Der Bf. habe weder vorsätzlich noch fahrlässig gehandelt, weil ihm insofern ein Irrtum unterliefe, als er weder erkannte noch erkennen konnte, zum Teil unrichtige Abgabenerklärungen einzureichen. Hinsichtlich der geltend gemachten Vorsteuern für die Maklerprovision in Höhe von ATS 16.500,-- und einer nicht erfolgten Berichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG in Höhe von ATS 85.818,07 im Zuge des Weiterverkaufes des Mietobjektes führt der Bf. im Wesentlichen aus, dass er über keine ausreichende Kenntnis dieser Rechtsmaterie verfüge. Mit ergänzendem Schriftsatz vom 19. März 2004 führt der Bf. aus, dass er als Geschäftsführer der M.GmbH, eines Lebensmittelmarktes und Besitzer von Vermietungsobjekten die kaufmännischen Agenden nicht wahrnehmen habe können. Er habe daher diesen

Aufgabenbereich der Leiterin des Rechnungswesens übertragen, welche den Bereich jahrzehntelang äußerst gewissenhaft, professionell und verantwortungsbewusst ausgeführt habe. Trotzdem sei es in den Jahren 1997 und 1999 im Zusammenhang mit der Vermietung des Hauses zu einem Versehen mit Folgewirkung gekommen, weil sie es verabsäumte, jene Mieterlöse, die von ihr im Zuge der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen korrekt versteuert wurden, auch dem mit der Hausverwaltung beauftragten Realitätenbüro bekannt zu geben, damit dieses sämtliche Daten für das gesamte Mietobjekt auftragsgemäß kumuliert in die monatlich und jährlich zu erstellenden Umsatzsteuerberechnungen aufnehmen habe können. Dadurch sei es in der Folge zu einer unvollständigen Übermittlung der Daten an den Wirtschaftstreuhänder gekommen, weil die Mieterlöse aus der Vermietung von Wohnungen an Arbeiter der M. GmbH übersehen wurden. Dieser Fehler sei dem Bf. beim Unterfertigen der Jahreserklärungen nicht aufgefallen. Diese Fehlleistung sei vor dem Hintergrund zu beurteilen, dass der Bf. Unternehmungen mit mehr als ATS 50 Millionen als Geschäftsführer führe und ihm deshalb Teilumsätze im Einzelnen zwei Jahre später nicht mehr geläufig wären. Er sei sich dieser Fehlleistung zu keiner Zeit bewusst gewesen. Zu den zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerbeträgen führt der Bf. aus, dass ihm die Bezugnehmenden Rechtsvorschriften nicht geläufig wären und trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben wären. Beantragt wurde Akteneinsicht, Vorlage belastender Unterlagen und das Verfahren einzustellen.

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

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 leg.cit. zukommenden Verständigungen und Mitteilungen daraufhin zu prüfen, ob genügend Verdachtsmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Die Prüfung ist nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen. Ergibt die Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz, nach der Anordnung des Abs. 3, erster Satz, der zuletzt zitierten Gesetzesstelle, das Strafverfahren einzuleiten (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 14. Feber 1991, ZI. 90/16/0210). Die Einleitungsverfügung stellt einen Bescheid dar; es gelten für Inhalt und Form die Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO). Im Spruch der Einleitungsverfügung muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, welches als Finanzstrafvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen umschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", d.h. in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. Die einer Finanzstrafbehörde I. Instanz über begangene Finanzvergehen zukommenden Anzeigen und Mitteilungen sind gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG dahingehend zu prüfen, ob die darin enthaltenen Verdachtsmomente für die Einleitung eines

Finanzstrafverfahrens ausreichen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 21. Jänner 1980, Zlen 1879/77, 417/78 u.a.).

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen vom 17. Feber 1983, Zl. 81/16/0187, vom 16. Feber 1994, Zl. 93/13/0256, vom 24. März 1994, Zl. 93/16/0118, vom 17. März 1994, Zl. 90/14/0046, vom 14. Feber 1992, Zl. 90/16/0210, u.a., mit der Rechtsnatur der Einleitungsverfügung eingehend auseinandergesetzt und in den Entscheidungsgründen dargelegt, dass durch die im § 83 Abs. 2 FinStrG vorgesehene Bekanntgabe der in Betracht kommenden Strafbestimmung im Speziellen dem Beschuldigten die Verantwortung vor der Finanzstrafbehörde erleichtert und ihm ermöglicht werden soll, auch Einwände gegen das Vorliegen der einzelnen Elemente des in Betracht kommenden Tatbestandes vorzubereiten. Unter der Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist daher die Einleitung des Untersuchungsverfahrens zu verstehen, an dessen Ende entweder ein Schuldspruch (Erkenntnis, Strafverfügung, Verwarnung) oder eine Einstellung zu stehen hat. Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ist keine abschließende Beurteilung des zur Last gelegten Verhaltens, sondern "Vorverfahren des Untersuchungsverfahrens". Bei der Prüfung, ob genügend Verdachtsgründe im Sinn des § 82 Abs. 1 FinStrG vorliegen, geht es nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorweg zu nehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen. Ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, bleibt jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens gemäß §§ 114 ff FinStrG vorbehalten (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 18. Jänner 1994, Zlen 93/14/0020, 0060, 0061, und die dort zitierten Vorerkenntnisse).

Geht es doch bei der Prüfung, 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. Entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht. Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass der Tatverdacht in objektiver und subjektiver Hinsicht gegeben ist.

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

Zunächst ist aus dem Inhalt des Betriebsprüfungsberichtes des Finanzamtes vom 6. Feber 2002 (Tz. 14 und Tz. 42) und dem Strafakt zu entnehmen, dass der Bf. in den Jahren 1997 und 1999 Mieteinnahmen in Höhe von ATS 19.636,-- und 198.000,-- aus der Vermietung von Teilen eines Hauses an Arbeiter der Gesellschaft, deren Geschäftsführer er war, tatsächlich in den Jahreserklärungen nicht erfasst hat. Die nicht erklärten Mieteinnahmen wirkten sich gewinnerhöhend aus. Aufgrund der Verkürzung der Abgaben waren die Abgabenfestsetzungsverfahren wieder aufzunehmen und die Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1997 und 1999 neu festzusetzen. Die bezugnehmenden Abgabenbescheide sind rechtskräftig. Damit liegen in objektiver Hinsicht Tatsachen vor, die den Verdacht der Bf. komme als Täter eines Finanzvergehens in Betracht durchaus begründen. In subjektiver Hinsicht ist zu prüfen, ob Tatsachen vorliegen, die den Verdacht begründen, er könne die Hinterziehung in Kauf genommen haben.

Der Bf. erzielt neben Einkünften aus der Vermietung auch Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer. Die nicht berücksichtigten Mieteinnahmen erzielte der Bf. aufgrund der Vermietung an Arbeiter jenes Unternehmens, dessen Geschäftsführer er war. Gerade aufgrund seiner Stellung als Geschäftsführer kann nun im gegenständlichen Verfahren angenommen werden, dass er über diese Vermietung und über die dadurch erzielten Erlöse gut informiert war. Daraus lässt sich jedoch schlüssig der Verdacht begründen, der Bf. habe durch die Nichterfassung dieser Erlöse die Verkürzung von Abgaben in Kauf genommen. Hinsichtlich der zu Unrecht unterlassenen Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG im Zuge des Wiederverkaufes des Miethauses im Jahr 2001 ist wie folgt auszuführen:

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich 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.*

Unter Textziffer 24 im Betriebsprüfungsbericht wurde festgestellt, dass Vorsteuern anlässlich des Weiterverkaufes des Hauses in Wien im Jahre 2001 nicht berichtigt wurden. Dieses Haus wurde mit Kaufvertrag vom 6. Mai 1996 von einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Bau- und Planungsbranche), deren Geschäftsführer er war, um ATS 2.000.000,-- erworben. Aus dem Arbeitsbogen zum Betriebsprüfungsbericht ergibt sich, dass der Bf. mit Schreiben vom 28. Juli 1997 persönlich von den Verkäufern (einem Ehepaar) darüber aufgeklärt wurde, dass er als Käufer berechtigt ist, durch die Veräußerer gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 korrigierte Vorsteuerbeträge, geltend zu machen. Die entsprechenden Beträge wurden dem Bf. bekannt geben. Aus den vorliegenden Unterlagen (Steuerakt, Arbeitsbogen des Prüfers, Betriebsprüfungsbericht) ergibt sich weiters, dass der Bf. als Geschäftsführer verschiedener Gesellschaften mit beschränkter Haftung (Baubranche) und Vermieter von Immobilien durchaus mit umsatzsteuerrechtlichen Fragestellungen konfrontiert war. Aufgrund seiner

Erfahrung als Geschäftsführer verschiedener Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Vermieter von Immobilien und des Umstandes, dass die verfahrensgegenständliche Vorsteuerberichtigung in der Umsatzsteuervoranmeldung September 2001 nicht berücksichtigt wurde, liegen Tatsachen vor, die den Verdacht in subjektiver Hinsicht ausreichend begründen, der Bf. könne das ihm zur Last gelegten Handlungen qualifiziert vorsätzlich begangen haben. Damit ist der Verdacht durchaus begründet, er komme auch als Täter des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Betracht.

Für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens genügt schließlich der Verdacht, er könne das Finanzvergehen begangen haben. Keineswegs geht es um die Frage, ob das Vergehen schon erwiesen ist.

Der Bf. stellt in seiner Beschwerde anschaulich unter Vorlage ausführlicher Beweismittel dar, wie es zur Nichtbeachtung der Mieteinnahmen (1997/1999) und Außerachtlassung der gesetzlich gebotenen Vorsteuerberichtigung (September 2001) gekommen ist. Dieses Vorbringen stellt sich inhaltlich als Beschuldigtenrechtfertigung dar. Gerade das nunmehr eingeleitete Untersuchungsverfahren verfolgt den Zweck dieses Vorbringens mitsamt den Beweismitteln zu prüfen. Hiezu wird es notwendig sein, auch den Bf. zu den vorliegenden Verdacht ausführlich zu befragen. Die Frage, ob ein Finanzvergehen vorliegt, ist Angelegenheit des finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahrens, an dessen Ende entweder die Einstellung oder ein Schuldspruch (Erkenntnis, Strafverfügung, Verwarnung) zu stehen haben wird.

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.

Wenn ein Unternehmer Mieteinnahmen in den Jahreserklärungen nicht vollständig erfasst und im Zuge des Verkaufes des Mietobjektes (Liegenschaft, Haus) die geltend gemachten Vorsteuern nicht entsprechend dem Umsatzsteuergesetz berichtigt, liegen Tatsachen vor, die den Verdacht begründen, er komme als Täter der Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Betracht.

Auch wenn im angefochtenen Bescheid "nur" auf die Feststellungen der 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.

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. In gegenständlichem Sachverhalt stellte der Prüfer im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung fest, dass Vorsteuern nicht berichtet wurden. Es wird nun im Untersuchungsverfahren zu prüfen sein, welches dieser Finanzvergehen der Bf. zu verantworten haben könnte.

Da die Verdachtsgründe durch das Vorbringen des Bf. nicht beseitigt werden konnten, sondern sich die Beschwerdeausführungen als Beschuldigtenrechtfertigung darstellen, die im finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahren zu überprüfen und zu würdigen sein wird, war der Beschwerde ein Erfolg versagt. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 20. Jänner 2005