



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen HS, Angestellter, geb. 19XX, whft. in KL, vertreten durch Mag. Heidemarie Schasching, Wirtschaftstreuhänderin in 4794 Kopfing, Paulsdorf 8, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 7. Mai 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Braunau Ried Schärding, vertreten durch Hofrat Dr. Johannes Stäudelmayr, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. April 2010, StrNr. 041-2010/00100-001,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. April 2010 hat das Finanzamt Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 041-2010/00100-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, er habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Beteiligter an der Grundstücksgemeinschaft H und WS (StNr. 12) durch die Verantwortlichkeit, dafür, dass in den Umsatzsteuerjahreserklärungen der Grundstücksgemeinschaft Vorsteuern aus dem Erwerb von Gegenständen privater Natur zu Unrecht geltend gemacht worden seien, vorsätzlich, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, für die Jahre 2001 bis

2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuer iHv. insgesamt 20.084,67 € bewirkt und dadurch jeweils Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Begründet wurde dies im Wesentlichen damit, dass sich bei einer bei zur genannten StNr. durchgeführten (abgabenrechtlichen) Betriebsprüfung herausgestellt habe, dass unter dem Titel Errichtungskosten für einen, teils betrieblich, teils privat genutzten landwirtschaftlichen bzw. den eigenen Wohnzwecken der Gesellschaftern der Grundstücksgemeinschaft dienenden Gebäudekomplex für Zwecke des Vorsteuerabzuges auch eindeutig als ausschließlich privat veranlasst zu qualifizierende Kosten herangezogen worden seien (wie Kosten für Einrichtungsgegenstände; für Sanitäranlagen, für Tischlerarbeiten und Innenausstattung im Wohnbereich; für Artikel des täglichen Bedarfs bzw. zur Erfüllung gehobener Wohnansprüche; für Gartenausstattung). Da nun einerseits davon auszugehen sei, dass die Auswahl der dem damaligen Steuerberater zur jeweiligen Erklärungserstellung zur Verfügung gestellten Belege durch den Bf. getroffen worden sei, und andererseits auch wenig abgabenrechtlich versierte Personen um die steuerliche Unbeachtlichkeit derartiger (privater) Investitionen wüssten und eine trotzdem erfolgte Berücksichtigung in Erklärungen naturgemäß die Gefahr von Abgabenverkürzungen in sich berge, könne hinsichtlich eines Verkürzungsbetrages von 2.706,91 € (2001); 16.068,80 € (2002) und 37,19 € (2003); d. s. jeweils 39 % (= betriebliches Nutzungsausmaß laut Erklärungen) der für die angeführten, nicht betrieblich veranlassten Lieferungen bzw. Leistungen geltend gemachten Vorsteuerbeträge laut Tz 9, 10 und 11 des Prüfberichtes, ein entsprechender Tatvorsatz bzw. Tatverdacht angenommen werden. Weiters seien nach den Prüffeststellungen im Jahr 2001 in Deutschland steuerfrei eingekaufte Möbel bzw. Einrichtungsgegenstände nicht der Erwerbsbesteuerung gemäß den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 unterworfen worden, woraus eine (zusätzliche) Umsatzsteuerverkürzung von 1.271,77 € resultierte. Insgesamt ergebe sich daher der Verdacht einer Abgabenhinterziehung von 20.084,67 €.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 7. Mai 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der genannte Bescheid werde wegen des Nichtvorliegens einer vorsätzlichen Pflichtverletzung betreffend die Jahre 2001 bis 2003 bzw. eines vom Bescheid angeführten Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuer iHv. insgesamt 20.084,67 € und Nichtvorliegens eines Finanzstrafdeliktes angefochten.

Der Bf. sei insofern nicht schuldig iSd Einleitungsbescheides, weil der seinerzeit mit der Erklärungserstellung für die Grundstücksgemeinschaft beauftragte Steuerberater bei der Erstellung der entsprechenden Jahreserklärungen aufgrund einer damals nicht eindeutigen

Rechtsauslegung im Zusammenhang mit der Vorsteuerabzugsberechtigung bei gemischt genutzten Gebäuden (Stichwort: Seeling-Modell; vgl. UFS vom 12. Februar 2010, RV/0947-G/07) gegenüber seiner Mandantschaft erklärt habe, dass auch die gesamte Umsatzsteuer des Privatbereiches als Vorsteuer beim Finanzamt geltend gemacht werde und somit beim Bf. ein entschuldbarer Rechtsirrtum vorgelegen sei. Der Bf. habe die gesammelten Baurechnungen (sowohl betrieblich, als auch privat veranlasst) ungeordnet seinem Steuerberater zur jeweiligen Erklärungserstellung übergeben. In einem Schreiben des ehemaligen steuerlichen Vertreters zu den Ergebnissen der abgabenrechtlichen Prüfung vom 19. Juni 2009 sei nochmals auf die aufgrund des Seeling-Urteils verursachte relativ große Rechtsunsicherheit betreffend den Vorsteuerabzug für sowohl privat als auch betrieblich bzw. gemischt genutzte Gebäudeteile sowie darauf hingewiesen worden, dass die aus der Rechtsansicht der Behörde erwachsenden gravierenden Vorsteuerkürzungen von den Abgabepflichtigen im Anlassfall letztlich akzeptiert worden seien. Dass dem Ganzen eine zwar (letztlich) unzutreffende, aber durchaus vertretbare Rechtsansicht des Bf. bzw. seines damaligen steuerlichen Vertreters zu Grunde gelegen sei, könne auch daraus ersehen werden, dass (über entsprechenden Antrag) die im Zusammenhang mit den Umsatzsteuernachforderungen 2001 bis 2003 ergangenen Nebengebührenbescheide (Säumniszuschlag) zwischenzeitig wegen des Nichtvorliegens eines groben Verschuldens (vertretbare Rechtsansicht) abgeändert worden seien. Auch bei der Schlussbesprechung zur Außenprüfung am 2. Oktober 2010 habe der zwischenzeitig verstorbene frühere Steuerberater gegenüber den übrigen anwesenden Personen (neben dem Bf., der nunmehrigen Steuerberaterin bzw. Verteidigerin auch Vertreter des Finanzamtes) nochmals darauf hingewiesen, dass seinerseits im Hinblick auf die damalige Rechtsunsicherheit hinsichtlich sämtlicher Rechnungen ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden sei. Der Bf. sei in die Selektion der zu verbuchenden Belege überhaupt nicht involviert gewesen und habe sich für ihn aufgrund der Aussagen des Steuerberaters die Notwendigkeit einer Trennung von privatem und betrieblichem Bereich überhaupt nicht ergeben. Erst eine Durchsicht sämtlicher Rechnungen im Beisein der Finanzamtsvertreter habe dann zu den genannten Prüfergebnissen geführt. Weder der Bf. noch seine Gattin, denen das komplizierte Modell seitens des früheren Steuerberaters empfohlen worden sei, hätten vorsätzlich eine rechtswidrige Vorsteuerkürzung vorgenommen und seien die entsprechenden Verbuchungen bzw. Erklärungen ausschließlich durch den (früheren) Steuerberater bzw. jedenfalls seitens des Bf. in einem entschuldbaren Rechtsirrtum gemäß § 9 FinStrG erfolgt.

Abschließend wurde daher ua. beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben bzw. das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet,
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei nach der für den Anlassfall geltenden Rechtslage (vgl. dazu insbesondere § 256 Abs. 1 lit. p FinStrG idFd BGBl. I 104/2010) bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen

Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in der Form eines mit Beschwerde iSd § 152 FinStrG bekämpfbaren Bescheides (vgl. auch § 56 Abs. 2 FinStrG) zu ergehen hatte.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, hat die zuständige Finanzstrafbehörde erster Instanz an Hand der sich aus den bisherigen Ermittlungsergebnissen ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Dabei genügt es, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht völlig sicher ist, dass einer der im § 82 Abs. 3 lit. a bis e FinStrG taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung eines Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach allgemeiner Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Gerüchte oder Vermutungen allein reichen dabei für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es im Stadium der Einleitung schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens

konkret, d. h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Ermittlungsverfahrens (vgl. §§ 115 ff FinStrG) oder die in dessen weiteren Verlauf vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst in dem anschließenden, ua. vom strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen, nach den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den notwendigen Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht (schon) die Tat selbst, sondern vielmehr lediglich die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, die betroffene Person könnte durch ihr Verhalten Finanzvergehen begangen haben. Wenngleich (in der einen entsprechenden Verdacht aussprechenden Entscheidung in der Bescheidbegründung) sowohl auf die objektive als auch auf die subjektive Verdachtsseite entsprechend einzugehen ist, hat der Bescheid gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG das dem Beschuldigten zur Last gelegte und – aus vorläufiger Ermittlungssicht – als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten lediglich in groben Umrissen zu umschreiben.

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

Gemäß § 119 Abs. 1 und 2 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. Wahrnehmende deren steuerlicher Interessen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offenzulegen. Die insbesondere in entsprechenden Abgabenerklärungen (vgl. § 134 BAO) sich manifestierende Offenlegung hat dabei vollständig und wahrheitsgemäß zu erfolgen.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a und c FinStrG ist eine Abgabenverkürzung ua. dann bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Anspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht nicht festgesetzt werden konnten bzw. wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgabengutschriften zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt wurden.

Vorsätzlich handelt gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter die Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Bezogen auf das Tatbild des § 33 Abs. 1 FinStrG fordert eine derartige Abgabenhinterziehung, dass sich der pflichtwidrig Handelnde, d. h. jeder der oa. abgabenrechtlichen Pflichten

tatsächlich wahrnimmt, zumindest im Wissen um die Möglichkeit einer Pflichtverletzung und einer Abgabenverkürzung agiert und sich damit auch (billigend) abfindet. Hält der Täter die Realisierung eines einem Tatbild entsprechenden Sachverhaltes bloß (ernsthaft) für möglich, handelt aber (letztlich) im (falschen) Vertrauen darauf, dass es nicht zum verpönten Erfolgseintritt kommen wird, so handelt er, mangels entsprechender Willenskomponente, nicht einmal bedingt vorsätzlich.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Fahrlässig handelt, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen des Anlassfalles verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist, ein derartiges Verhalten ihm auch zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht bzw. auch der, der es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will (vgl. § 8 Abs. 2 FinStrG).

Dabei bestimmt sich die objektive Sorgfaltswidrigkeit bzw. die objektive Voraussehbarkeit des Erfolges nach dem von einem mit den rechtlich geschützten Werten angemessen verbundenen, besonnenen und einsichtigen Menschen in der Lage des Täters an den Tag gelegten Verhalten bzw. dessen möglicher Schlussfolgerung auf einen tatbildmäßigen Erfolg, während die (zusätzlich) genannten subjektiven Fahrlässigkeitskomponenten auf eine entsprechende Befähigung bzw. auf eine Zumutbarkeit eines objektiv sorgfaltsgemäßen Verhaltens beim jeweiligen Täter abstellen.

§ 9 FinStrG zufolge wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei der Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterliefe.

Anhand der bisherigen sich aus dem Abgabenakt StNr. 12, einschließlich ABNr. 34 (Arbeitsbogen) sowie dem Finanzstrafakt ergebenden Ermittlungslage ist auch unter Berücksichtigung des in der Aktenlage gedeckten Beschwerdevorbringens für die gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG über die vorliegende Beschwerde zu treffende Sachentscheidung von nachfolgendem Sachverhalt auszugehen:

Der langjährig als geschäftsführender Gesellschafter der JT GmbH (1995 bis laufend), der JH GmbH (1999 – 2007) und Geschäftsführer der F GmbH (1990 – 2002) tätige Bf. bildet zusammen mit seiner Ehegattin WS die dem zuständigen Finanzamt am 27. Februar 2004 bekanntgegebene Grundstücksgemeinschaft, steuerlich erfasst unter der StNr. 12, die ab Jänner 2004 Anteile ihrer

Liegenschaften (Beteiligung jeweils zur Hälfte) in K an den Bf. zur Führung einer Land- und Forstwirtschaft verpachtet hat. In den Jahren 1999 bis 2003 wurden seitens der Gemeinschaft umfangreiche Investitionen an der von den genannten Anteilseignern auch zu eigenen Wohnzwecken genutzten Liegenschaften im Zusammenhang mit der ab 2004 erfolgten betrieblichen Nutzung (Errichtung von Wohn- und Wirtschafts- bzw. Haupt und Nebengebäuden, Garagen, Stallungen etc.) getätigt.

Am 27. August 2004 wurden seitens der damals von der DP Wirtschaftstreuhand GesmbH (Geschäftsführer: Dkfm. JP) steuerlich vertretenen Grundstücksgemeinschaft im Hinblick auf die Verpachtungstätigkeit ab Jänner 2004, jeweils vom Bf. unterfertigte Jahresumsatzsteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2003 beim zuständigen Finanzamt eingereicht, wobei in bzw. zu den jeweiligen Erklärungen darauf hingewiesen wurde, dass die Gebäude zu 39 % unternehmerisch und zu 61 % privat genutzt würden und im Hinblick auf das EuGH-Urteil Seeling hinsichtlich sämtlicher "Errichtungskosten" [Kosten/Vorsteuern insgesamt: 4.051,55 €/810,31 € (1999) 305.160,85 €/61.032,18 € (2000); 525.695,90 €/105.139,21 € (2001); 542.828,98 €/108.565,81 € (2002) und 81. 656,00 €/16.331,20 € (2003)] der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht würde.

Seitens der Abgabenbehörde ergingen dazu die (jeweils vorläufigen gemäß § 200 Abs. 1 BAO) Umsatzsteuerbescheide vom 15. November 2005, in denen ua. die Jahresumsatzsteuern 2001, 2002 und 2003 (jeweils Gutschriften) unter Festsetzung der in den Erklärungen geltend gemachten Vorsteuern in Höhe des betrieblichen Anteils (39 % des Gesamtbetrages laut Erklärung), ansonsten aber erklärungskonform, festgesetzt wurden. Angaben über innergemeinschaftliche Erwerbe iSd Art. 1 ff UStG 1994 (Kz 070 – 077 der Erklärung) im Veranlagungszeitraum enthielt dabei die eingereichte Jahreserklärung für den Veranlagungszeitraum 2001 nicht.

Aus Anlass der von der Abgabenbehörde in den Jahren 2008 bis 2009 zur StNr. 12 insbesondere auch hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1999 bis 2006 durchgeführten Prüfung, ABNr. 34, wurde ua. festgestellt, dass im Jahr 2001 verschiedene Eingangsrechnungen in das betriebliche Rechenwerk aufgenommen worden seien, die "Einrichtungsgegenstände" (Briefwurfanlage; Gitter für Weinregale; Steintröge; Gleichenfeier; Poolbau) beträfen, die in keinem Zusammenhang mit der betrieblichen Gebäudenutzung stünden, sodass für die Ermittlung der zustehenden (abzugsfähigen) Vorsteuer ein Betrag von insgesamt 6.940,82 € (bzw. gegenüber der bescheidmäßigen Festsetzung vom 15. November 2005 der auf den betrieblichen Nutzungsanteil von 39 % entfallende Betrag von 2.706,91 €) auszuschneiden sei (vgl. Tz 9 des Berichtes vom 9. Oktober 2009); dass im Jahr 2002 verschiedene Eingangsrechnungen laut Beilage 1 (darin angeführt sind Kosten für diverse Einrichtungsgegenstände wie Möbel, Sanitärartikel und Artikel

des täglichen Bedarfs bzw. eines erhöhten Wohnbedarfs, wie Handtücher, Vorhänge und Biedermeiersofa, sowie Kosten für Poolbau, Gartenausstattung und diverse private landwirtschaftliche Güter) in das betriebliche Rechenwerk aufgenommen worden seien, die in keinem betrieblichen Zusammenhang stünden, sodass für die Ermittlung der Vorsteuer ein Betrag von insgesamt 41.202,07 € (bzw. gegenüber der bescheidmäßigen Festsetzung vom 15. November 2005 der auf den betrieblichen Nutzungsanteil von 39 % entfallende Betrag von 16.068,80 €) auszuscheiden sei (vgl. Tz 10 des genannten Berichtes) und schließlich, dass im Jahr 2003 verschiedene Eingangsrechnungen (Kosten für Poolbau) in das betriebliche Rechenwerk aufgenommen worden seien, die in keinem Zusammenhang mit der betrieblichen Nutzung stünden und daher für die Ermittlung der Vorsteuer ein Betrag von insgesamt 95,38 € (bzw. gegenüber der bescheidmäßigen Festsetzung vom 15. November 2005 der auf den betrieblichen Nutzungsanteil von 39 % entfallende Betrag von 37,19 €) auszuscheiden sei (Tz 11 des genannten Berichtes). Weiters wurde unter Tz 7 des Berichtes festgestellt, dass eine deutsche Eingangsrechnung vom 8. Februar 2001 über die ebenfalls der Privatsphäre zuzurechnende Anschaffung verschiedener Möbel bzw. Einrichtungsgegenstände iHv. (umgerechnet) 6.358,87 € (d. e. 12.500,00 DM) bzw. die entsprechende Lieferung – unter Angabe einer fremden UID-Nummer in der Eingangsrechnung – steuerfrei belassen und der genannte Rechnungsbetrag als (steuerpflichtige) innergemeinschaftliche Lieferung nachträglich der (umsatzsteuerrechtlichen) Erwerbsbesteuerung (20 % Umsatzsteuer: 1.271,77 €) zu unterwerfen sei.

Entsprechende (endgültige) Abgabenbescheide vom 9. Oktober 2009 (jeweils Verringerung der Umsatzsteuergutschriften bzw. Nachforderungen ua. aus den og. Gründen) erwuchsen jeweils unangefochten in Rechtskraft.

Aus den im Abgabeverfahren erhobenen Sachverhalt (vgl. zur generellen Aussagekraft von Prüfungsfeststellungen für das Finanzstrafverfahren zB. VwGH vom 28. November 2007, 2007/15/0228), wonach betreffend die Jahresumsatzsteuern 2001, 2002 und 2003 Gutschriften iHv. 2.706,91 € (2001), 16.068,80 € (2002) und 37,19 € (2003) zu Unrecht, nämlich durch die Geltendmachung nicht zustehender Vorsteuerbeträge für Privataufwendungen, festgesetzt bzw. Umsatzsteuer iHv. 1.271,77 € (2001) für eine (steuerpflichtige) innergemeinschaftliche Lieferung nicht festgesetzt worden sei, kann im Hinblick auf die genannten Zeiträume und Abgabenarten und einen Verkürzungsbetrag von insgesamt 20.084,67 €, jedenfalls auf einen sich gegen den Bf. als abgabenrechtlich Verantwortlichen der genannten Grundstücksgemeinschaft richtenden objektiven Tatverdacht nach § 33 Abs. 1 FinStrG geschlossen werden.

Dass nämlich sowohl die, ausschließlich den Privatbereich der Grundstücksgemeinschaft bzw. deren Anteilseigner betreffenden Vorsteuerabzüge, im Übrigen unabhängig von der lediglich die Errichtungs- bzw. Anschaffungskosten von gemischt genutzten, dem Unternehmen zugeordneten

Gebäuden zum Gegenstand habenden "Seeling-Problematik" (vgl. dazu zB. EuGH vom 8. Mai 2003, C-269/00; VwGH vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100), zu Unrecht erfolgt sind und ebenso die genannte innergemeinschaftliche (erwerbsteuerpflichtige) Lieferung vom 8. Februar 2001 (in der Erklärung für dieses Kalenderjahr) zu Unrecht nicht angegeben bzw. den entsprechenden Abgabenbescheiden vom 15. November 2005 nicht zugrunde gelegt worden war, und somit unter Verletzung der letztlich dem Bf. obliegenden abgabenrechtlichen Wahrheits- und Offenlegungspflicht Umsatzsteuer im genannten Ausmaß verkürzt wurde, ergibt sich unzweifelhaft aus dem, auch in den Beschwerdeausführungen unbestritten gebliebenen Sachverhalt.

Zur (iSd § 33 Abs. 1 FinStrG von ihm bestrittenen) subjektiven Tatseite macht der Bf. geltend, dass er sich voll und ganz auf die Auskunft bzw. das Fachwissen seines damaligen Steuerberaters verlassen habe und er stets von der Richtigkeit und Vollständigkeit der eingereichten Jahreserklärungen bzw. des den jeweiligen Erklärungen zugrundeliegenden betrieblichen Rechenwerkes ausgegangen sei. Insbesondere – so das Beschwerdevorbringen – habe er darauf vertraut, dass eine Selektion betreffend die betrieblichen und privaten Rechnungen ohnehin die steuerliche Vertretung vornehmen werde (Pkt. 2 der Beschwerde).

Angesichts der durch den zwischenzeitigen Tod des (offenbar die Betreuung des Bf. persönlich durchführenden) Geschäftsführers der Steuerberatungskanzlei zweifellos nicht unwesentlich eingeschränkten Beweissituation ist festzustellen, dass anhand der bisher ermittelten Tat- und Täterumstände auf ein vorsätzliches Wissen und Wollen des Bf., sowohl was die abgabenrechtlichen Pflichtverletzungen, als auch die eingetretenen Abgabenverkürzungen (dem Grunde nach) betrifft, nicht mit der für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens erforderlichen Wahrscheinlichkeit auf einen entsprechenden Tatvorsatz iSd § 33 Abs. 1 FinStrG geschlossen werden. Die – wenngleich nicht zutreffende – Rechtsanschauung des früheren steuerlichen Vertreters, aufgrund der "Seeling-Problematik" stehe auch für sämtliche der ausschließlich privat veranlassten Grundstücksinvestitionen, wie Einrichtungskosten, Kosten der Gartengestaltung und Anschaffung sonstiger Bedarfsgüter, im Rahmen der Umsatzsteuerveranlagung ein Vorsteuerabzug iSd § 12 UStG 1994 zu, mutet zwar schon nach grundsätzlichem, zweifellos auch beim Beschuldigten anzunehmenden steuerlichen Allgemeinwissen unlogisch bzw. zumindest äußerst fragwürdig an, doch reicht dies allein noch nicht aus, um dem Bf., der offenbar nach Weitergabe sämtlicher Belege an den Steuerberater auf eine rechtskonforme Erfassung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes in den von der steuerlichen Vertretung zu erstellenden Erklärungen vertraut hat, bereits ein (auch nur bedingtes) Wissen im Sinne einer naheliegenden bzw. ernstlich für möglich gehaltenen Rechtswidrigkeit der Erklärungen bzw. um die (möglicherweise) eintretenden Folgen der von ihm unterfertigten Jahreserklärungen zu unterstellen. Insbesondere kann anhand der vorliegenden Ermittlungslage, derzufolge der Bf. auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der vom Steuerberater aufbereiteten Erklärungsinhalte vertraut

hat, nicht mit Sicherheit angenommen werden, dass er über die Zusammenhänge des Zustandekommens der betreffenden Erklärungsangaben und insbesondere über die falsche Rechtsauslegung durch das Steuerbüro auch nur ansatzweise informiert war.

Was die ebenso rechtswidrige Nichtversteuerung der innergemeinschaftlichen Lieferung im Jahr 2001 angeht, so kann, selbst wenn man annähme, dass dem Bf. das Fehlen jeglicher Erklärungsangaben zu dem (einzigem) steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb in der Jahresumsatzsteuererklärung 2001 tatsächlich aufgefallen ist, angesichts des Umstandes, dass bei Berücksichtigung des steuerpflichtigen Vorganges in konsequenter Weiterverfolgung der – unzutreffenden – Rechtsansicht des damaligen steuerlichen Vertreters hinsichtlich der generellen Vorsteuerabzugsberechtigung auch für Einrichtungsgegenstände die für den gegenständlichen Erwerbsvorgang anfallende Umsatzsteuer wohl die Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges in gleicher Höhe nach sich gezogen hätte und der Vorgang – nach Ansicht des Vertreters – insgesamt somit aufkommensneutral geblieben wäre, jedenfalls eine (zumindest bedingte) Vorsätzlichkeit hinsichtlich der dadurch eingetretenen Abgabenverkürzung ebenfalls nicht angenommen werden.

Es kann insgesamt daher davon ausgegangen werden, dass sich der Bf. bezüglich des Gehaltes der von ihm eingereichten Erklärungen bzw. den abgabenrechtlichen Konsequenzen seines Verhaltens in einem vorsatzausschließenden Irrtum iSd § 9 FinStrG befunden hat und die bisher vorliegende Faktenlage nicht ausreicht, um auch nur mit einer gemäß § 82 Abs. 3 FinStrG erforderlichen Wahrscheinlichkeit auf ein im angefochtenen Einleitungsbescheid dem Bf. vorgeworfenes vorsätzliches Verhalten gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schließen zu können.

Was die Entschuldbarkeit dieses Irrtums bzw. die (vorläufige) Beurteilung des bisher bekannt gewordenen Täterverhaltens in Richtung einer Fahrlässigkeit iSd § 34 Abs. 1 FinStrG betrifft, so ist bei der Beurteilung der Ausgangslage für die im Anlassfall gebotene objektive Sorgfaltswidrigkeit davon auszugehen, dass es sich beim Bf. um eine langjährig im unternehmerischen Bereich tätige Person handelt, der sich nach eigenen Angaben mit der Aufnahme der betrieblichen Tätigkeit der Grundstücksgemeinschaft ein zusätzliches wirtschaftliches Standbein schaffen wollte (vgl. dazu die Angaben in den Stellungnahmen des ehemaligen steuerlichen Vertreters vom 16. April 2009 und vom 19. Juni 2009) und schon so besehen auf die generelle Ausgabenentwicklung wohl ein besonderes Augenmerk gelegt hat. Dabei mussten ihm, der ja im Übrigen schon aus der Aufnahme der veranlagungsgegenständlichen (unternehmerischen) Verpachtungs-Tätigkeit allein verpflichtet gewesen wäre, sich auch entsprechend über die steuerrechtlichen Rahmenbedingungen seiner geplanten Handlungsweise zu informieren, sowohl die mit dem Betrieb eines Unternehmens grundsätzlich verbundenen abgabenrechtlichen Pflichten (Wahrheits- und Offenlegungspflicht) als

auch die grundlegenden Prinzipien des österreichischen Umsatzsteuerrechtes im Hinblick einerseits auf das System des Vorsteuerabzuges für Umsätze in der Unternehmerkette (§ 12 UStG 1994) und andererseits die Regelungen des EU-Binnenverkehrs (Art. 1 ff UStG 1994) hinlänglich bekannt sein. Ebenso kann davon ausgegangen werden, dass einem, so wie der Bf. v. a. nach wirtschaftlichen Überlegungen Agierenden bei der gemischten Nutzung eines Wirtschaftsgutes die grundsätzliche Relation zwischen privat und betrieblich veranlassten Aufwendungen bekannt war (vgl. Pkt. 2 der Beschwerde) bzw. dass er, einen zumindest ungefähren rahmenweisen Überblick über die einzelnen Geschäftsvorgänge hatte. Daraus ergibt sich aber, dass einem maßgerechten, sich in der Lage des Beschuldigten befindlichen Abgabepflichtigen bei entsprechender Sorgfalt vor der Unterfertigung der ihm von seinem Berater vorgelegten Abgabenerklärungen auffallen musste, dass einerseits die Jahreserklärung 2001 keine Angaben zu der einzigen in einem Ausmaß von immerhin (umgerechnet) 6.358,87 € erfolgten steuerpflichtigen innergemeinschaftliche Lieferung enthielt bzw. dass die in den Jahreserklärungen 2001 und 2002 insgesamt geltend gemachten Vorsteuerbeträge auch zu einem erheblichen Teil Privataufwendungen (2001: annähernd 7 % des Gesamtbetrages; 2002: annähernd 38 % des Gesamtbetrages) beinhalteten. Da mit derartigen Unrichtigkeiten aber naturgemäß auch ein Handlungserfolg iSd § 33 Abs. 1 FinStrG objektiv vorhersehbar ist, würde ein maßgerechter und mit den rechtlichen Werten verbundener Mensch in der Lage des Täters diesem naheliegenden Risiko zumindest mit entsprechenden Rückfragen bzw. mit der Äußerung von entsprechenden Zweifeln gegenüber dem beauftragten Erklärungsersteller begegnen, da auch bei einer sachkundigen Person Fehlleistungen nicht von vornherein völlig ausgeschlossen werden können. Dass aber bezüglich der genannten Punkte entsprechende Rücksprache mit dem Steuerberater gehalten worden sei, ist weder dem Beschwerdevorbringen, noch dem sonstigen Akteninhalt zu entnehmen. Somit kann für die Beschwerdeentscheidung bzw. für die dabei anstehende Beurteilung des der Angelegenheit zugrundeliegenden Sachverhaltes davon ausgegangen werden, dass der zu einem sorgfaltsgemäßen Handeln durchaus auch subjektiv befähigte Bf. ohne weitere, ihm auch zumutbare Nachfragen die betreffenden Inhalte einfach akzeptiert bzw. letztlich auch, ohne irgendwelche Bedenken zu äußern, die Erklärungen unterfertigt hat. Ein derartiges Verhalten begründet aber im Hinblick auf die genannten Teilfakten (Verkürzungen 2001 und 2002) den (vorläufigen) Vorwurf eines unentschuldabaren Irrtums bzw. einer fahrlässigen Verhaltensweise iSd § 34 Abs. 1 FinStrG.

Lediglich für 2003 – hier beträgt das Ausmaß der "privaten" unberechtigterweise geltend gemachten Vorsteuern lediglich annähernd 0,6 % des Gesamtbetrages – hingegen, kann angesichts der vergleichsweise gering anmutenden Differenz zwischen Erklärungsinhalt und dem wahren steuerlichem Gehalt der dem Steuerberater übergebenen Belege von einer entschuldabaren Fehlleistung des Bf. ausgegangen werden.

Da sich somit aus den bisherigen Sachverhaltsfeststellungen (lediglich) ein Verdacht ergibt, der Bf., der als vertretungsbefugter Anteilseigner der Grundstücksgemeinschaft die genannten Umsatzsteuerjahreserklärungen unterfertigt hat und den ja ungeachtet der Inanspruchnahme sachkundiger Personen zur Ermittlung der Erklärungsgrundlagen die Pflicht zur zumindest übersichtsweisen Rahmenprüfung der Erklärungsangaben traf (vgl. zB. UFS vom 29. März 2007, FSRV/0015-K/06), habe als abgabenrechtlich Verantwortlicher der genannten Grundstücksgemeinschaft fahrlässig unter der unrechtmäßigen Geltendmachung von Vorsteuern für Privataufwendungen (2001, 2002) und unter der Nichtangabe von steuerpflichtigen Umsätzen (2002), somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung von Umsatzsteuer von insgesamt 20.047,48 € (2001: 3.978,68 €; 2002: 16.068,80 €) bewirkt, war, indem die Voraussetzungen des § 83 Abs. 2 FinStrG in Wirklichkeit nicht vorliegen, der angefochtene Bescheid (ersatzlos) aufzuheben (vgl. zB. VwGH vom 30. Jänner 2001, 2000/14/0109).

Ob der sich gegen den Bf. aus dem bisherigen Erhebungsgeschehen ergebende Verdacht der Begehung fahrlässiger Finanzvergehen iSd § 34 Abs. 1 FinStrG im weiteren Verfahren letztendlich eine Bestätigung iSd § 98 Abs. 3 FinStrG erfahren wird, bleibt dem von der Finanzstrafbehörde erster Instanz unter Anwendung der dafür vorgesehenen Grundsätze des FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten.

Linz, am 11. Oktober 2011