

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 Kitzbüheler Wirtschaftstreuhandgesellschaft Dkfm. Dr. Karl Koller KG, Steuerberatungsgesellschaft, 6370 Kitzbühel, Josef-Pirchl-Straße 18, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 25. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21. September 2005, SN a, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Beschwerdeführerin wird mit ihrem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, auf diese Entscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21. September 2005 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin zur SN a ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese als verantwortliche Geschäftsführerin der X-Ltd. im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich hinsichtlich der Monate 11/2003 bis 03/2004 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 16.808,51 bewirkt und dies nicht nur für möglich,

sondern für gewiss gehalten habe. Sie habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte (als „Berufung“ bezeichnete) Beschwerde der Beschuldigten vom 25. September 2005 (richtig wohl: 25. Oktober 2005), in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Durch RA, Rechtsanwalt, sei über dessen sich in der Hotel ABC-Immobilie befindlichen Büro im Jahre 2003 eine durch einen Todesfall ergebende günstige Gelegenheit zum Erwerb einer Wohnungseinheit offenkundig geworden. Diese Immobilie sei dem in London lebenden Sohn der Beschwerdeführerin, X, zum Kauf empfohlen worden. X habe am 23. Mai 2003 für den Erwerb – wie in England üblich – eine Objektgesellschaft, die X-Ltd., als jetzige Eigentümerin der gegenständlichen Liegenschaft gegründet. Diese Gesellschaft werde von der X-Company mit der Geschäftssadresse X-Islands und dem Londoner Büro in der X-Street verwaltet. Dort seien zuständig A und B. Die steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft würden von der XYZ, XIIslands, wahrgenommen, zuständig sei dort C gewesen. Mit Kaufvertrag vom 1. September 2003 seien von der Firma X-Ltd. 442/9496 Anteile der Liegenschaft in EZ-X, um € 1.525.000,00 gekauft worden. Wie dem Finanzamt mit Brief vom 2. März 2004 von der X-WirtschaftsprüfungGmbH mitgeteilt worden sei, sei die Finanzierung des Kaufpreises mit € 750.000,00 Fremdkapital erfolgt, der Rest sei durch Eigenmittel der Gesellschaft aufgebracht worden. Mit Erwerb des Wohnungseigentums an 442/9496 Anteilen der Liegenschaft X-Grundbuch, sei als feste Einrichtung eine inländische Betriebsstätte der Firma X-Ltd. gemäß § 29 BAO geschaffen worden. Die Gesellschaft habe die Eigentumswohnung als Anlageobjekt mit der Absicht erworben, diese auch zu vermieten. Die Vermietungsabsicht sei der Behörde mit oben genanntem Brief der X-WirtschaftsprüfungGmbH vom 2. März 2004 ebenfalls bekannt gegeben worden. Mieter der Eigentumswohnung habe die Beschwerdeführerin sein sollen, und zwar zu einem durchaus fremdüblichen Mietzins in Höhe von € 6.000,00 monatlich für das möblierte Objekt. Aus praktischen Gründen sei die Beschwerdeführerin zusammen mit Mr.X als Director der Gesellschaft installiert worden. Somit habe die Gesellschaft in Österreich durch eine hier ansässige natürliche Person rechtsgeschäftlich tätig werden können und es habe sich die Aufnahme eines anderen inländischen Vertretungsberechtigten erübrigt. Mit der Erledigung aller steuerlichen Angelegenheiten in Österreich sei von der XYZ die X-WirtschaftsprüfungGmbH in Wien beauftragt worden. Dort sei D zuständig gewesen. Nach dem Kauf bzw. nach der grundsätzlichen mündlichen Einigung über die wesentlichen Punkte eines abzuschließenden Mietvertrag sei die Einrichtung bzw. Ausstattung der Eigentumswohnung erfolgt. Die Aufträge hierfür seien von der inländischen Vertreterin der Gesellschaft (Beschwerdeführerin) gegeben worden. Nachdem sie – gleich einem Fremden – die Eigentumswohnung zu mieten gedacht habe, sei

ihr gestattet worden, diese unter kostenmäßiger Abstimmung mit dem zweiten Direktor Mr.X grundsätzlich nach ihren Wünschen einzurichten. In der Folge sei für die als Mietobjekt genutzte Eigentumswohnung beim Finanzamt Innsbruck (Betriebsstättenfinanzamt) eine Steuernummer beantragt und unter dieser – erstmalig am 10. Jänner 2004 für Oktober 2003 – Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden. Die se habe vorerst nur Guthaben aus geltend gemachten Vorsteuern enthalten, da das Objekt ja möbliert vermietet habe werden sollen und eine Vermietung daher erst nach vollzogener Einrichtung habe erfolgen können. Auf Grund der ausgewiesenen Umsatzsteuerguthaben habe es zwischen dem steuerlichen Vertreter der Gesellschaft – X-WirtschaftsprüfungGmbH – und dem Finanzamt Innsbruck einige Telefonate gegeben, die schlussendlich in der mit Brief vom 2. März 2004 erfolgten Übersendung von Originalrechnungen und schriftlicher Erklärung des Sachverhaltes gemündet hätten. Am 22. März 2004 sei vom ausgewiesenen steuerlichen Vertreter der Prüfungsauftrag für eine gemäß § 150 BAO angesetzte Umsatzsteuer-Sonderprüfung für den Zeitraum 10/2003 bis 01/2004 unterzeichnet worden. Eine Selbstanzeige sei zu diesem Zeitpunkt nicht erfolgt, da keinerlei Hinterziehungsabsicht vorhanden gewesen sei und der Sachverhalt vorher mündlich und zuletzt mit Brief vom 2. März 2004 dargestellt und offen gelegt worden sei. Bis dahin habe die Behörde auch keinerlei gegenteilige Rechtsansicht geäußert. Auf Grund der Feststellungen der durch Prüfungsorgan PP vorgenommenen UVA-Prüfung sei die Vermietung als nicht fremdüblich eingestuft und die geltend gemachten Umsatzsteuerguthaben (die sich stets auf dem Steuerkonto befunden hätten) aus Gründen der Liebhaberei mit Bescheiden vom 30. Juli 2004 als Rückstand wieder festgesetzt worden.

Unternehmer hätten grundsätzlich Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben. Jene Unternehmer, deren Umsatz die Grenze von € 22.000,00 nicht übersteige, könnten beantragen, dass sie auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichten und die Anwendung der allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes begehren. Letzteres sei von der Beschwerdeführerin bzw. deren steuerlichen Vertreter auch beantragt worden. Wenn nachfolgend durch die gemäß § 150 BAO durchgeföhrte Umsatzsteuer-Sonderprüfung festgestellt worden sei, dass es sich bei gegenständlicher Vermietung um eine „nicht fremdübliche“ hande und dies in den Festsetzungsbescheiden der Zeiträume 10/2003 bis 01/2004 zu Grunde liegenden Niederschrift festgestellt werde, so könne allein durch diese Rechtsansicht der Behörde der Beschwerdeführerin nicht vorgeworfen werden, sie habe vorsätzlich unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und dadurch eine Verkürzung von Abgaben bewirkt. Die Beschwerdeführerin bzw. deren inländische Vertreterin habe sämtliche für die Besteuerung erforderlichen Informationen bereits vor dem Beginn der gemäß § 150 BAO erfolgten Umsatzsteuersonderprüfung dargelegt und damit einerseits der erforderlichen Offenlegungspflicht entsprochen, andererseits auch ihre Rechtsansicht klar dargelegt. Auch habe sie sich

eines befugten Parteienvertreters bedient und damit die vom Gesetz geforderte Sorgfalt wälten lassen (im gegenständlichen Fall sei die Kanzlei des E beauftragt gewesen). Es könne daher der Beschwerdeführerin selbst im Nachhinein keine strafrechtliche Relevanz ihres Handelns aufgebürdet werden. Das schreibe auch Prof. Dr. Roman Leitner in ecolex 2003, Seite 617, unter G. „Zur strafrechtlichen Verantwortlichkeit des Abgabepflichtigen“.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. 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. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

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).

Am 23. Mai 2003 wurde in England die Gesellschaft X-Ltd. gegründet. Gesellschafter waren der Sohn der Beschwerdeführerin, X, zu 99% und die Y-Company zu 1%. Geschäftsführer (Direktoren) der X-Ltd. waren die Beschwerdeführerin und Mr.X. Mit Kaufvertrag vom 1. September 2003 erwarb die X-Ltd. von Verkäufer, München, 442/9496-Anteile an der Liegenschaft in GrundbuchX verbunden mit Wohnungseigentum an Top XX zum vereinbarten Kaufpreis von € 1,525.000,00. Der Kaufvertrag wurde auf Käuferseite durch die Beschwerdeführerin als Bevollmächtigte der X-Ltd. abgeschlossen. Die X-WirtschaftsprüfungGmbH wurde von der X-Ltd. mit ihrer steuerlichen Vertretung beauftragt und bevollmächtigt. Am 18. November 2003 teilte die X-WirtschaftsprüfungGmbH dem Finanzamt Innsbruck (unter anderem) mit, die X-Ltd. werde in Österreich Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung (für Wohnzwecke) einer in Q gelegenen Liegenschaft beziehen. Für die X-Ltd. wurden – soweit für die gegenständliche Rechtsmittelentscheidung relevant – folgende Vorsteuerbeträge geltend gemacht:

Zeitraum	eingebracht am	Vorsteuer
11/2003	12.01.2004	€ 13.406,19
12/2003	09.02.2004	€ 42,82
01/2004	08.03.2004	€ 1.041,33
02/2004	07.04.2004	€ 1.463,41
03/2004	17.05.2004	€ 854,76
Summe		€ 16.808,51

Bei der X-Ltd. fand zu AB-Nr. b eine USt-Sonderprüfung statt. Aus dem Arbeitsbogen (vgl. etwa Prüfungsauftrag vom 10. März 2004, Niederschrift vom 15. Juni 2004) wurde als Prüfungszeitraum 10/2003 bis 01/2004 angeführt; tatsächlich geprüft wurden die Zeiträume 10/2003 bis 03/2004. Im Zuge dieser Prüfung wurde festgestellt, dass die gegenständliche Wohnung von der Beschwerdeführerin bereits seit Oktober 2003 benutzt wurde.

Mietzahlungen sind nicht erfolgt. Es wurde weder ein Mietvertrag vorgelegt noch zumindest die wesentlichen Vertragsbestandteile (Bestandsgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich, Höhe des Mietzinses, allfällige Wertsicherungsklauseln, Betriebskosten, Vereinbarungen über das Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten etc.) bekannt gegeben. Die vom Prüfer angeforderten Unterlagen – etwa belegmäßiger Nachweis der Finanzierung der Liegenschaft und Prognoserechnung sowie Eingangsrechnungen im Original – wurden trotz mehrfacher Urgenzen nicht vorgelegt. Bei den Gegenständen, für deren Erwerb die oben dargestellten Vorsteuern geltend gemacht wurden, handelt es sich um solche, die der persönlichen Lebensführung der Beschwerdeführerin zuzuordnen sind, wie etwa teils hochpreisige Unterhaltungselektronik (XXX Plasma-Flachdisplay, YYY Home Entertainment Systeme bestehend aus Center mit DVD, CD und Tuner, Videorecorder, TV-Geräte etc.), hochpreisige Vorhang- und Möbelstoffe und eine Waschmaschine, weiters – in geringem Ausmaß – eine Honorarrechnung des Notars sowie Betriebskosten. Da das Mietverhältnis einem Fremdvergleich nicht standhielt, wurden (unter anderem) die im Zusammenhang mit dieser Wohnung geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von € 16.808,51 nicht anerkannt.

Aufgrund dieser Feststellungen der Betriebsprüfung ergingen am 23. Juni 2004 Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer (unter anderem) für die Zeiträume 11-12/2003 und 01-03/2004, in denen die Vorsteuer jeweils mit € 0,00 angesetzt wurde. Die Bescheide für 11-12/2003 sowie 01/2004 und 03/2004 sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen, hinsichtlich

des Bescheides für 02/2004 wurde aufgrund eines hier nicht relevanten Sachverhalts (Bemessungsgrundlage für innergemeinschaftliche Erwerbe) Berufung erhoben.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung 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 § 33 Abs. 3 lit. d FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden.

Die Beschwerdeführerin ist – laut dem im Veranlagungsakt der X-Ltd. enthaltenen Unterschriftenprobenblatt – für diese Gesellschaft einzeln zeichnungsberechtigt. Sie hat die X-WirtschaftsprüfungGmbH persönlich mit der steuerlichen Vertretung der X-Ltd. beauftragt und bevollmächtigt. Die Beschwerdeführerin war demnach zur Vertretung der X-Ltd. berufen und damit für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich. Aufgrund der oben getroffenen Feststellungen besteht somit der Verdacht, dass sie durch das ungerechtfertigte Geltendmachen von Vorsteuern für 11/2003 bis 03/2004 eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 16.808,51 bewirkt und damit den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit einer nachfolgenden Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG kein Hindernis entgegensteht (vgl. etwa VwGH 27.2.2001, 99/13/0103). Da im vorliegenden Fall die Tat durch die USt-Sonderprüfung zu Ab-Nr. b bereits entdeckt war und aufgrund der Feststellungen der USt-Sonderprüfung keine nachfolgenden Umsatzsteuerjahreserklärungen abgegeben wurden, ist eine Strafbarkeit hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer ausgeschlossen, sodass die Vorinstanz zutreffenderweise den Verdacht auf ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa § 33 Abs. 1 FinStrG) festgestellt hat.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt. 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.

Es ist allgemein bekannt und bedarf keines unternehmerischen Spezialwissens, dass Vorsteuern nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen geltend gemacht werden können. In der Beschwerdeschrift wird vorgebracht, die gegenständliche Wohnung sei mit der Absicht ange-

schafft worden, diese zu vermieten und Mieterin sollte die Beschwerdeführerin zu einem fremdüblichen Mietzins von € 6.000,00 monatlich sein. Dies entspricht jedoch keineswegs den tatsächlichen Gegebenheiten, weil nach den Feststellungen der USt-Sonderprüfung zu Ab-Nr. b mit der Mieterin (Beschwerdeführerin) weder ein Mietvertrag abgeschlossen wurde noch die Beschwerdeführerin irgendwelche Zahlungen an die X-Ltd. geleistet hat, obwohl sie bereits seit 7. Mai 2003 an der dortigen Anschrift gemeldet war und jedenfalls seit Oktober 2003 die gegenständliche Wohnung bewohnt hat. Der Beschwerdeführerin war dies alles sowohl in ihrer Eigenschaft als Direktorin der X-Ltd. als auch in ihrer Eigenschaft als Wohnungsmieterin bekannt. Ebenso war ihr zweifelsfrei bewusst, dass die angeschafften Gegenstände, für die Vorsteuern geltend gemacht wurden, ihrer persönlichen Lebensführung zuzuordnen sind. Die Beschwerdeführerin musste daher damit rechnen, dass die dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnenden Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht wurden. Damit ist der Verdacht gegeben, dass sie vorsätzlich – auch im Sinne von Wissentlichkeit hinsichtlich des Verkürzungserfolges – gehandelt hat.

Zum Beschwerdevorbringen ist zu bemerken, dass die näheren Umstände der Anschaffung der Wohnung durch die X-Ltd., vor allem aber die Tatsache, dass kein abgabenrechtlich relevantes Mietverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und der X-Ltd. bestanden hat, erst im Zuge der Prüfung hervorgekommen ist (wobei noch während der Prüfung seitens der X-Ltd. weitere Vorsteuern geltend gemacht wurden). Dem Finanzamt Innsbruck wurde mit Schreiben vom 18. November 2003 mitgeteilt, dass die X-Ltd. aus der Vermietung des hier gegenständlichen Objekts Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen werde. Dies hat sich als unrichtig herausgestellt, weil an die X-Ltd. keine Mietzahlungen entrichtet wurden. Es kann also nicht davon gesprochen werden, es seien bereits vor Beginn der USt-Sonderprüfung sämtliche für die Besteuerung erforderlichen Informationen dargelegt worden; vielmehr wurden vom Prüfer angeforderte Unterlagen (z.B. Originalbelege, Prognoserechnung) auch im Zuge der USt-Sonderprüfung nicht vorgelegt. In der Beschwerdeschrift wird auch ausgeführt, der Mietzins hätte € 6.000,00 monatlich „für das möblierte Objekt“ betragen sollen und die Vermietung hätte erst nach vollzogener Einrichtung erfolgen können. Dazu ist festzuhalten, dass – soweit aus den vorliegenden Akten ersichtlich ist – von einer „möblierten Vermietung“ bislang im Abgabenverfahren bzw. bei der USt-Sonderprüfung nicht die Rede war. Der Prüfer hat das Objekt am 10. Mai 2004 besichtigt und im Arbeitsbogen zu AB-Nr. b als „luxuriös eingerichtete Wohnung“ bezeichnet. Auch zu diesem Zeitpunkt sind jedoch keine Mietzahlungen erfolgt. Mittlerweile wurde der Veranlagungsakt der X-Ltd., StNr. c, gelöscht (siehe dazu auch das Schreiben der X-WirtschaftsprüfungGmbH vom 18. Jänner 2005, mit welchem um Löschung der „Steuerkennzeichen K3 und U1“ ersucht wurde).

Da somit hinreichende Verdachtsmomente hinsichtlich der objektiven wie der subjektiven Tatseite gegeben sind und das Beschwerdevorbringen nicht geeignet ist, den Tatverdacht zu beseitigen, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 die Beschwerdeführerin das Finanzvergehen nach § 33 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 19. Juli 2006