



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen A., vertreten durch Dr. Thaddäus Schäfer, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 11, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Juni 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 hinsichtlich der Zeiträume 01-10/2009 gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufgehoben und die Sache in diesem Umfang zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückverwiesen wird.
- II. Hinsichtlich der verbleibenden Zeiträume 01-12/2006, 01-12/2007 und 01-12/2008 beträgt der strafbestimmende Wertbetrag insgesamt € 17.705,58.
- III. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Juni 2010 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer zur StrNr. X ein finanzstrafbehördliches Untersuchungs-

verfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser als verantwortlicher Unternehmer im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen an Umsatzsteuer hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2006, 01-12/2007, 01-12/2008 und 01-10/2009 in Höhe von € 21.616,83 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Er habe hiemit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, es seien verspätete/unrichtige (2006/2007) bzw. keine (2008/2009) Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine entsprechenden Vorauszahlungen geleistet worden. Da die Verpflichtung zur Abgabe von entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Folgen einer Verletzung dieser Verpflichtung allgemein bekannt seien und der Verdacht bestehen würde, dass der Verdächtige wusste, dass durch Nichtabgabe entsprechender Umsatzsteuervoranmeldungen eine Abgabenverkürzung eintreten würde, sei obiger Tatverdacht auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Da weiters keine Anhaltspunkte vorliegen würden, dass für diese Zeiträume hinsichtlich des inkriminierten Betrages ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen bzw. versucht worden sei, würde § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zur Anwendung gelangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 9. Juli 2010, in welcher wie folgt vorgebracht wurde:

Der dem Beschuldigten zur Last gelegte Sachverhalt würde nicht zutreffen, ein Finanzvergehen habe er daher nicht begangen.

Mit Schriftsatz vom 31. August 2010 brachte der Beschwerdeführer weiter vor wie folgt:

Der Beschuldigte habe im Wesentlichen lediglich über Einkünfte aus dem Haus G-Gasse in PLZ H verfügt. Einen großen Teil des inkriminierten Zeitraumes von Jänner 2006 bis Oktober 2009 sei die Liegenschaft unter Zwangsverwaltung der XY-Bank gestanden, welche durch den Zwangsverwalter Dr. Z, Rechtsanwalt in N, bewerkstelligt worden sei. Zumindest für den Zeitraum der Zwangsverwaltung habe der Beschuldigte jedenfalls nicht über irgendwelche Einnahmen disponieren können und dürfen, er habe auch keine Übersicht über solche gehabt und sei auch rechtlich nicht dazu verpflichtet gewesen, Voranmeldungen zu legen, weil tatsächlich nicht ihm, sondern dem Zwangsverwalter die Erträge aus der Liegenschaft zugeflossen seien.

Für den Zeitraum von 01/2006 bis 10/2008 habe der Beschuldigte bereits rechtzeitig Voranmeldungen eingereicht und niemals eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Als Beweis werden angeboten der Akt E des Bezirksgerichtes N; Beschluss der Bewilligung der Zwangsverwaltung vom 10. November 2008, E-2; Dr.Z, Adr., als Zeuge; Einvernahme des Beschuldigten.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 83 Abs. 2, 1. Satz FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Zwar ist seit Inkrafttreten des [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) idF [BGBl. I Nr. 104/2010](#) am 1. Jänner 2011 gegen einen solchen Bescheid ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese Bestimmung ist aber nicht anzuwenden auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Beschwerden gegen derartige Einleitungsbescheide ([§ 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 8. Juni 2010, StrNr. X, 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 Wahrschein-

lichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, [92/15/0061](#)).

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.

Die Verkürzung einer Abgabe ist schon dann bewirkt, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten 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. Die Abgabenverkürzung braucht zur Tatbestandsverwirklichung keine dauernde zu sein (vgl. dazu *Fellner*, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mit weiteren Nachweisen). Gerade beim Tatbestand im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (vgl. VwGH 3.5.2000, [98/13/0242](#)).

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.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hat 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 ist. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat 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).

Ein Unternehmer, dessen Umsätze aufgrund der Kleinunternehmerregelung nach [§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994](#) befreit sind, kann bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z. 27 verzichtet ([§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#)).

Mit einem "Fragebogen" vom 18. November 1997 hat der Beschwerdeführer dem Finanzamt Innsbruck mitgeteilt, dass er am 1. Dezember 1997 einen Gastgewerbebetrieb eröffnet. Am 28. Oktober 1998 gab der Beschwerdeführer die Erklärung ab, dass er gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 (Steuerbefreiung für Kleinunternehmer) verzichtet und seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuern werde.

Aus den Einkommensteuerbescheiden für 2006 vom 20. Februar 2008, für 2007 vom 17. Februar 2009, für 2008 vom 5. März 2010 und für 2009 vom 11. März 2010 ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer in den hier gegenständlichen Zeiträumen ausschließlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt hat. Diese Einkünfte resultieren aus der Vermietung von Wohnungen im Objekt G-Gasse, PLZ H, in welchem auch der Beschwerdeführer selbst wohnt.

Am xx.xx.2010 wurde beim Landesgericht Innsbruck zu Gz. S über das Vermögen des Beschwerdeführers das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom xx.xx.2011 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

Betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2006 (Zahllast € 281,27), März 2006 (Zahllast € 196,68) und April 2006 (Zahllast € 365,37) wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen am 1. August 2006 und damit verspätet eingebracht. Betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai 2006 (Zahllast € 113,63), Juni 2006 (Zahllast € 226,82), Juli 2006 (Zahllast € 393,34) und August 2006 (Zahllast € 356,95) wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen am 18. Dezember 2006 und damit ebenfalls verspätet eingebracht.

Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung für 2006 hat das Finanzamt Innsbruck die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für 2006 gemäß [§ 184 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) geschätzt und die Umsatzsteuer für 2006 mit € 2.000,00 ermittelt. Unter Berücksichtigung der bisher vorgeschriebenen Umsatzsteuer von € 545,19 ergab sich eine Nachforderung von € 1.454,81, die dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 20. Februar 2008 vorgeschrieben wurde. Auch in diesem Umfang wurden somit Umsatzsteuervorauszahlungen für 01-12/2006 nicht rechtzeitig bekannt gegeben.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2007 (Zahllast € 402,97) wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 13. April 2007 und damit verspätet eingebracht. Betreffend die

Voranmeldungszeiträume März 2007 (Zahllast € 577,18) und April 2007 (Zahllast € 733,67) wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen am 22. August 2007 und damit ebenfalls verspätet eingebracht. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2007 (Zahllast € 1.932,15) wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 26. September 2007 und damit abermals verspätet eingebracht.

Für die Zeiträume von August bis Dezember 2007 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht.

Aus der am 26. Jänner 2009 eingebrachten Umsatzsteuererklärung für 2007 ergab sich eine Nachforderung an Umsatzsteuer für 2007 von € 4.258,54, die dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 28. Jänner 2009 vorgeschrieben wurde. Auch in diesem Umfang wurden somit Umsatzsteuervorauszahlungen für 01-12/2007 nicht rechtzeitig bekannt gegeben.

Beim Beschwerdeführer wurde zu AB-Nr. 123 eine Außenprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer für 02-12/2008 und 02-04/2009 durchgeführt.

Bis Prüfungsbeginn waren für die Voranmeldungszeiträume ab Jänner 2008 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden. Bei Prüfungsbeginn wurde Selbstanzeige erstattet (welche in der Folge schon mangels rechtzeitiger Entrichtung der geschuldeten Beträge in Sinne des [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) keine strafbefreiende Wirkung entfalten konnte) und dem Prüfer die für die Voranmeldungszeiträume 01-12/2008 erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen übergeben. Auf Grundlage der Selbstanzeige wurde die Nachforderung an Umsatzsteuer für 2008 mit € 6.412,20 ermittelt und dem Beschwerdeführer mit gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufigem Bescheid vom 7. Juli 2009 vorgeschrieben.

Für die Zeiträume 01-04/2009 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt. Der Prüfer führte auf Grundlage der erklärten Umsätze und Vorsteuern des Kalenderjahres 2008 eine Schätzung der Bemessungsgrundlagen durch. Die sich daraus für Jänner, Februar, März und April 2009 ergebende Zahllast in Höhe von jeweils € 534,35 wurde dem Beschwerdeführer mit Bescheiden vom 7. Juli 2009 vorgeschrieben (vgl. Tz. 1 bis 3 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. 123 vom 1. Juli 2009).

Beim Beschwerdeführer wurde zu AB-Nr. 456 eine weitere Außenprüfung hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für 2008 und 2009 sowie eine Umsatzsteuernachschau für Jänner 2010 durchgeführt.

Dabei wurde festgestellt, dass aus der hier gegenständlichen Liegenschaft des Beschwerdeführers in N, G-Gasse, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt wurden. Diese Liegenschaft stand unter Zwangsverwaltung durch Rechtsanwalt Dr.Z. Für die Prüfung wurden

für 2008 die Daten der Journale und Saldenlisten der laufenden Buchhaltung durch den Steuerberater sowie eine Vorschau des Anlagenverzeichnisses und für 2009 die Berechnung der Einnahmen und Ausgaben durch Dr.Z ab ca. März 2009 sowie eine Vorschau des Anlagenverzeichnisses herangezogen. Die Aufzeichnungen waren nach den Feststellungen des Prüfers unvollständig.

Auf Grundlage der genannten Unterlagen erfolgte eine Schätzung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO. Die Umsatzsteuerzahllasten für 2008 wurden so mit € 6.412,20 und für 2009 mit € 5.368,07 ermittelt (Tz. 1 und 2 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. 456 vom 24. Februar 2010).

Die Nachforderung an Umsatzsteuer für 2009 von € 3.230,67 wurde dem Beschwerdeführer am 5. März 2010 vorgeschrieben. Ebenfalls am 5. März 2010 wurde der vorläufige Bescheid vom 7. Juli 2009 betreffend die Umsatzsteuer für 2008 ohne Änderung der Höhe der festgesetzten Abgabe (€ 6.412,20) für endgültig erklärt.

Die Vorinstanz ermittelte den strafbestimmenden Wertbetrag für die Zeiträume 01-10/2009, indem sie die Umsatzsteuer für 2009 (€ 5.368,07) gleichmäßig auf die einzelnen gegenständlichen Voranmeldungszeiträume (€ 447,33/Monat) verteilte, sohin mit € 4.473,30.

Der aus diesen Feststellungen resultierende strafbestimmende Wertbetrag für 01-12/2006, 01-12/2007, 01-12/2008 und 01-10/2009 beläuft sich damit auf insgesamt € 22.178,88 (im angefochtenen Bescheid offenkundig aufgrund eines Rechenfehlers mit € 21.616,83 angegeben).

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall 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 (z.B. VwGH 7.7.2004, [2003/13/0171](#)).

Was die Voranmeldungszeiträume 01-12/2006, 01-12/2007 und 01-12/2008 anbelangt, so ist ein Verdacht auf Hinterziehungen von Jahresumsatzsteuern nicht gegeben, weil der Beschwerdeführer die Zahllasten in den verspätet eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. in der Jahresumsatzsteuererklärung bekannt gegeben hat. Auch hinsichtlich der Zeiträume, für die keine Umsatzsteuererklärungen eingereicht wurden, musste der Beschwerdeführer realistischerweise davon ausgehen, dass das Finanzamt Innsbruck entsprechende (Zu-)Schätzungen auf Grundlage der für Vorperioden vorliegenden Daten vornehmen werde,

zumal gerade bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von einer gewissen Kontinuität bei der Erzielung von Umsätzen auszugehen ist. Die Vorinstanz ist daher betreffend die Voranmeldungszeiträume 01-12/2006, 01-12/2007 und 01-12/2008 zutreffenderweise von einem Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa nach § 33 Abs. 1 FinStrG) ausgegangen.

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.

Es ist in Unternehmerkreisen allgemein bekannt und bedarf keines steuerlichen Spezialwissens, dass die erzielten Umsätze der Finanzbehörde fristgerecht zu erklären bzw. entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten sind. Der Verdacht, dass dies auch der Beschwerdeführer gewusst hat, ergibt sich schon daraus, dass er ausdrücklich auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet hat und erklärte, er werde seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuern. Zudem hat er seinen diesbezüglichen Verpflichtungen in der Vergangenheit zumindest teilweise entsprochen. Er wusste zweifellos auch, dass in den hier gegenständlichen Zeiträumen Umsätze erzielt wurden, welche von ihm zu erklären gewesen wären.

Damit liegen hinreichende Anhaltspunkte vor, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2006, 01-12/2007 und 01-12/2008 auch die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Zum Beschwerdevorbringen betreffend die Zwangsverwaltung ist zu bemerken, dass gemäß [§ 80 Abs. 1 BAO](#) die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen haben, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und befugt sind, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben gemäß [§ 80 Abs. 2 BAO](#) die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

Unter § 80 Abs. 2 BAO fallen unter anderem auch Zwangsverwalter (§§ 109 ff Exekutionsordnung [EO]). Verwalter im Sinne des § 80 Abs. 2 BAO haben, soweit ihre Verwaltung reicht, die abgabenrechtlichen Rechte und Pflichten des Vertretenen (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 80 Rz. 8f).

Gemäß [§ 120 Abs. 1 EO](#) sind die mit der Verwaltung und gewöhnlichen wirtschaftlichen Benützung der Liegenschaft verbundenen Auslagen vom Verwalter ohne weiteres Verfahren aus den Erträgen zu berichtigen. Zu diesen Auslagen gehören gemäß [§ 120 Abs. 2 Z. 1 EO](#) insbesondere die zur Zeit der Bewilligung der Zwangsverwaltung nicht länger als drei Jahre rückständigen, sowie die während der Zwangsverwaltung fällig werdenden, von der Liegenschaft zu entrichtenden Steuern samt Zuschlägen, die sonstigen von der Liegenschaft zu entrichtenden öffentlichen Abgaben, sowie die nicht länger als drei Jahre rückständigen Verzugszinsen dieser Steuern und Abgaben.

Zu den unmittelbar zu berichtigenden Steuern und öffentlichen Abgaben, bei denen Voraussetzung ist, dass sie „von der Liegenschaft zu entrichten“ sind, gehört auch die Umsatzsteuer, die von den Mieteinnahmen zu entrichten ist, die im Laufe der Zwangsverwaltung oder in den letzten drei Jahren vor der Zwangsverwaltung erzielt werden (*Angst in Angst*, EO², § 120 Rz. 4).

Die Beschwerdebehörde hat in den Vollstreckungsakt E des Bezirksgerichtes N Einsicht genommen. Aus diesem Akt ergibt sich, dass das Bezirksgericht N am 10. November 2008 die Zwangsverwaltung der Liegenschaft Grundbuch GB (1/1 Anteil B-LNr. 3) bewilligt hat. Der Beschwerdeführer ist Eigentümer dieser Liegenschaft. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes N vom 1. Dezember 2008 wurde Rechtsanwalt Dr.Z zum Zwangsverwalter bestellt. Erst ab diesem Zeitpunkt kommt daher eine Tätigkeit des Zwangsverwalters auch Hinblick auf allfällige abgabenrechtliche Verpflichtungen in Betracht.

Im Bericht des Zwangsverwalters an das Bezirksgericht N vom 2. Juni 2009 wurde – soweit für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung – im Wesentlichen ausgeführt, dass der Zwangsverwalter von der verpflichteten Partei [dem Beschwerdeführer] anfangs überhaupt keine und in der Folge nur unvollständige Informationen über Mieter und Mietverträge erhalten hat.

Da der Zwangsverwalter aufgrund des Verhaltens des Beschwerdeführers nicht über die entsprechenden Informationen und Unterlagen verfügte, war er schon rein faktisch nicht in der Lage, die Umsatzsteuervoranmeldung bis Dezember 2008 zu erstellen, was dem Beschwerdeführer auch zweifellos bekannt war, sodass auch hier ein Verdacht auf § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG besteht.

Die Beschwerde war daher hinsichtlich der Zeiträume 01-12/2006, 01-12/2007 und 01-12/2008 2008 (strafbestimmender Wertbetrag € 17.705,58) als unbegründet abzuweisen. Festzuhalten ist, 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 hinsichtlich der Zeiträume

01-12/2006, 01-12/2007 und 01-12/2008 Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den [§§ 115 ff FinStrG](#) vorbehalten.

Zu den Zeiträumen 01-10/2009 ist Folgendes festzuhalten:

Am 13. August 2009 erstattete das Bezirksgericht N Anzeige an die Staatsanwaltschaft Innsbruck wegen des Verdachts strafbarer Handlungen des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit der Zwangsverwaltung.

Mit Urteil des Landesgerichtes Innsbruck vom 27. Jänner 2011, Hv, wurde der Beschwerdeführer A wegen des Verbrechens der betrügerischen Krida gemäß [§ 156 Abs. 1 und 2 Strafgesetzbuch](#) (StGB) schuldig erkannt, weil er ab Jänner 2009 bis zumindest März 2010 als Schuldner mehrerer Gläubiger Bestandteile seines Vermögens verheimlicht bzw. beiseite geschafft und dadurch die Befriedigung seiner Gläubiger bzw. wenigstens eines von ihnen vereitelt oder geschmälert hat, wobei er durch die Tat einen € 50.000,00 übersteigenden Schaden herbeigeführt hat, indem er von ihm bar kassierte bzw. auf eines seiner Konten überwiesene Miet-, Kautions- und Ablösezahlungen in Höhe von insgesamt € 71.595,62 von Wohnungsmietern der zu E des Bezirksgerichtes N unter Zwangsverwaltung stehenden Liegenschaft GB GB in PLZ H, G-Gasse, für sich behielt und nicht an den Zwangsverwalter abführte. Er wurde hiefür mit einer Freiheitsstrafe von 24 Monaten bestraft, wovon ein Teil der ausgesprochenen Freiheitsstrafe im Ausmaß von 16 Monaten unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen wurde.

Weiters wurde die Ehegattin des Beschwerdeführers, B, wegen des Verbrechens der betrügerischen Krida nach § 156 Abs. 1 StGB als Beitragstätlerin gemäß § 12 dritte Alternative StGB schuldig erkannt, weil sie zu den strafbaren Handlungen des A dadurch beigetragen hat, dass sie für Mietzahlungen in Höhe von € 8.699,37 ihre Konten zur Verfügung stellte und diesen überwiesenen Geldbetrag nicht dem Zwangsverwalter weiterleitete. Sie wurde hiefür mit einer Geldstrafe von 240 Tagessätzen, im Uneinbringlichkeitsfall 120 Tage Ersatzfreiheitsstrafe, sowie mit einer Freiheitsstrafe von vier Monaten bestraft. Die Freiheitsstrafe wurde unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen.

Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, das A dem Zwangsverwalter Dr.Z gegenüber mit Informationen sehr zurückhaltend war und nur einige Mietverträge in Kopie vorlegte. Über das Melderegister versuchte der Zwangsverwalter schließlich in Erfahrung zu bringen, welche Mieter an der Liegenschaft gemeldet sind. Diese Mieter schrieb er dann im Jänner 2009 an, auf diese Schreiben bekam er jedoch keine Reaktion. Im Februar 2009 kontaktierte der Zwangsverwalter die Mieter eingeschrieben neuerlich, wobei auch diese

eingeschriebenen Sendungen den Mietern nur teilweise zukamen. A hat Postwurfsendungen des Dr.Z an die Mieter mehrfach abgefangen. Die Mieter bezahlten – in Unkenntnis der bestehenden Zwangsverwaltung – nach wie vor an A.

Insgesamt hat der Erstangeklagte im Tatzeitraum Jänner 2009 bis zumindest März 2010 € 67.540,00 an Mietzahlungen sowie weitere Beträge an Stromakonti, Ablösesummen und Kautions, insgesamt somit einen Betrag von € 79.539,16 einkassiert. Dieses Geld hat A dem Zwangsverwalter nicht weitergeleitet. Mit diesem Geld hat A verschiedene Rechnungen bezahlt und den übrigen Teil für sich selbst verbraucht. Bei seinem Vorgehen kam es ihm darauf an, Bestandteile seines Vermögens zu verheimlichen bzw. beiseite zu schaffen und dadurch die Befriedigung seiner Gläubiger bzw. wenigstens eines von ihnen zu vereiteln oder zu schmälern. Die in der Hauptverhandlung zu Tage gelegte Verantwortung, er habe eigentlich gar nicht registriert, was eine Zwangsverwaltung sei, dies sei ihm erst im März 2009 bewusst geworden, hat das Schöffengericht als haltlose Schutzbehauptung qualifiziert.

Im Tatzeitraum erfolgten von Seiten der Mieter auch Zahlungen an B. Insgesamt langte im Verfügungsbereich der B ein Betrag von € 8.699,37 (Miete € 6.390,00, Stromakonti € 2.309,37) ein, welchen Betrag sie trotz Kenntnis des Zwangsverwaltungsverfahrens nicht an den Zwangsverwalter weiterleitete, sondern an A.

Die Nichtigkeitsbeschwerden von A und B hat der Oberste Gerichtshof mit Beschluss vom 14. Juli 2011, 13 Os 49/11x, zurückgewiesen. Den Strafabberufungen der beiden Genannten hat das Oberlandesgericht Innsbruck mit Urteil vom 8. September 2011, Bs, keine Folge gegeben.

Der Umsatzsteuerbescheid für 2009 vom 5. März 2010 stützt sich auf die Feststellungen der Außenprüfung zu AB-Nr. 456. Dieser wiederum liegt (im Wesentlichen) die Rechnungslegung des Zwangsverwalters Dr.Z vom 19. Jänner 2010 zugrunde. Für die hier gegenständlichen Zeiträume hat er die Einnahmen aus der unter Zwangsverwaltung stehenden Liegenschaft für Jänner und Februar 2009 mit € 0,00, für März 2009 mit € 650,00, für April und Mai 2009 mit jeweils € 9.200,00 für Juni 2009 mit € 7.000,00, für Juli 2009 mit € 8.370,01, für August 2009 mit € 10.280,00, für September 2009 mit € 10.728,40 und für Oktober 2009 mit € 11.430,00 ermittelt. Der Prüfer hat für die Zeiträume Jänner bis Juli 2009 noch verschiedene Zuschätzungen hinzugerechnet.

Im Urteil des Landesgerichtes Innsbruck zu Hv vom 17. Jänner 2011 wurde festgestellt, dass A von Jänner 2009 bis zumindest März 2010 Miet-, Kautions- und Ablösezahlungen in der Höhe von insgesamt € 71.595,62 für sich behielt und nicht an den Zwangsverwalter abführte. Der Großteil dieses Betrages entfällt auf Mietzahlungen. Eine Aufschlüsselung auf einzelne (Voranmeldungs-)Zeiträume liegt nicht vor.

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. Gemäß § 161 Abs. 4, 1. Satz FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsbescheid niedergelegte Rechtsanschauung gebunden.

Aufgrund der dargestellten, teilweise erst nach Ergehen des angefochtenen Bescheides hervorgekommenen Umstände betreffend die Zeiträume 01-10/2009 bedarf es zusätzlicher Erhebungen nicht nur zur Feststellung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages (welcher in einem Einleitungsbescheid keine normative Wirkung zukommt), sondern auch zur Frage, ob insbesondere für Jänner und Februar 2009 aufgrund der im Zuge der Außenprüfung zu AB-Nr. 456 erfolgten Zuschätzungen sich ein Verdacht auf Finanzvergehen ergibt und ob bzw. inwieweit die nach dem Urteil des Landesgerichtes Innsbruck zu Hv erfolgten Zahlungen an den Beschwerdeführer und dessen Ehegattin im gegenständlichen Finanzstrafverfahren zu berücksichtigen sind. Insbesondere sind auch Feststellungen zu treffen zur Frage der Verantwortlichkeit des Beschwerdeführers unter Berücksichtigung des Konkursverfahrens des Landesgerichtes Innsbruck zu S und der Zwangsverwaltung des Bezirksgerichtes N zu E, sei es dass der Beschwerdeführer allenfalls als unmittelbarer Täter oder z.B. als Bestimmungstäter ([§ 11 FinStrG](#)) gehandelt hat, wobei ein solcher auch sein kann, wer sich zur Tatbegehung eines schuldlosen, fahrlässig handelnden, qualifikationslosen oder eines tendenzloses Werkzeugs bedient (*Fellner*, aaO, Rz. 10 zu §§ 11 und 12 FinStrG, mit Hinweis auf OGH 18.1.1978, [10 Os 186/77](#) [zu [§ 12 StGB](#)]).

In diesem Zusammenhang ist auch darauf zu verweisen, dass sich bei der finanzstrafrechtlichen Beurteilung der im Urteil des Landesgerichtes Innsbruck zu Hv angeführten Zahlungen auch ergeben könnte, dass diesbezüglich eine Tathandlung des Beschwerdeführers (in welcher Täterschaftsform im Sinne des § 11 FinStrG auch immer) als Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorzuwerfen wäre. Die Rechtsmittelbehörde würde jedoch mit der Feststellung, dass ein Verdacht auf ein solches Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG bestehen würde, die ihm vorgeworfene Tat auswechseln, womit sie eine ihr nicht zustehende Befugnis in Anspruch nehmen würde.

In Anbetracht dieser Umstände war der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Zeiträume 01-10/2009 daher gemäß [§ 161 Abs. 4 FinStrG](#) aufzuheben und die Sache zur Durchführung weiterer Ermittlungen bzw. zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückzuverweisen.

Zu den Beweisanträgen des Beschwerdeführers im Schriftsatz vom 31. August 2010 ist schließlich zu bemerken, dass eine Einvernahme des Zwangsverwalters Dr.Z und des Beschwerdeführers im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren unterbleiben konnte, weil für Zwecke dieses Verfahrens insbesondere durch Einsichtnahme in den – ebenfalls vom Beschwerdeführer als Beweis angebotenen – Vollstreckungsakt des Bezirksgerichtes N zu E eine hinreichende Abklärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, insbesondere der in diesem Schriftsatz vom 31. August 2010 thematisierten Umstände, möglich war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 19. April 2013