

GZ. FSRV/0031-I/2002

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1 in der Finanzstrafsache gegen Bf. wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 29. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 10. Oktober 2001 über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

1. Aus Anlass der Beschwerde wird der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Zeitraums 1-12/1999 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben .
2. Weiters wird der Beschwerde teilweise und insofern stattgegeben, als der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Zeitraumes 1/2001 aufgehoben und das Verfahren in diesem Umfang gemäß § 136 FinStrG in Verbindung mit § 157 FinStrG eingestellt wird.
3. Der Bf. wird mit seinem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, auf diese Entscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2001 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN XXX ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich hinsichtlich der Monate 01-12/1999 und 01/2001 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von S 484.862,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Er habe hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 29. Oktober 2001, in welcher unter Beischluss einer Kopie des Prüfungs- und Nachschauauftrages vom 24. April 2001, AB-Nr. 102042/01, im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die beiden Schenkungsverträge seien beim Finanzamt Innsbruck unter der Zahl XY auf Namen des Bf. erfasst worden. Die Schenkungsteuer sei bezahlt worden. Damit sei die Eintragung in das öffentliche Grundbuch erfolgt und für alle ersichtlich. Hinsichtlich der Monate 01-12/1999: Nachdem trotz Anzeige die erwartete Vorschreibung an Umsatzsteuer nicht gekommen sei, habe der Bf. diese entsprechend den Schenkungsverträgen selbst berechnet und habe S 380.300,00 am 19. März 2001 bezahlt als Selbstanzeige zur StNr Xvor dem Prüfungsauftrag vom 24. April 2001. Hinsichtlich 01/2001, also außerhalb des Prüfungszeitraumes 1997-1999: habe der Bf. vor der Besprechung für diesen Zeitraum als Selbstanzeige mitgeteilt, dass er mit 1. Jänner 2001 nicht mehr vermieten würde und er habe um Vorschreibung der Umsatzsteuer gebeten. Diese habe er bezahlt und auch die Zinsen. Der Prüfungsauftrag vom 24. April 2001 – so sei dem Bf. versichert worden – sei nicht nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes erfolgt, weil kein Verdacht bestehe, dass im Prüfungszeitraum Abgaben verkürzt worden seien; siehe dazu Fotokopie des Prüfungsauftrages vom 24. April 2001 ganz unten durchgestrichen. Der Bf. habe sich nichts zu Schulden kommen lassen, die Selbstanzeigen rechtzeitig erstattet vor der Prüfung der Aufzeichnungen 1997 bis 1999 als Einnahmen-Ausgaben-Rechner. Die Umsatzsteuer samt Zinsen sei innerhalb der festgesetzten Frist entrichtet worden. Er sei Pensionist im fortgeschrittenen Alter von 76 Jahren mit kleiner Pension für seine Frau und sich.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

Der Bf. betreibt eine Vermietung in Innsbruck. Im Jahr 1996 hat er im Mietobjekt X-Weg 35A Investitionen getätigt und aufgrund dessen Vorsteuern in Höhe von S 798.988,00 (dies entspricht € 58.064,72) geltend gemacht. Bei der zu Ab-Nr. Bp 102042/01 bzw. 300129/01 beim Bf. durchgeführten Prüfung der Aufzeichnungen wurde (unter anderem) festgestellt, dass der Bf. am 21. Dezember 1998 235/339 Anteile dieses Mietobjektes an seine Töchter schenkte, und zwar 98/339 Anteile an R.R. und 137/339 an S.R. Gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 wäre daher eine Vorsteuerkorrektur im Ausmaß von S 387.709,52 (dies entspricht € 28.175,95) durchzuführen gewesen. Die restlichen 104/339 Anteile verblieben im Eigentum des Bf. Mit 1. Jänner 2001 hat er die Vermietungsabsicht wegen Eigenbedarfs aufgegeben. Die auf diese Anteile entfallende Vorsteuer war ebenfalls gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 in einem Ausmaß von S 122.558,63 (entspricht € 8.906,68) zu berichtigen.

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 weiters einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern

für gewiss hält. Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

a) Zum Zeitraum 1-12/1999:

Der Bf. hat weder in Umsatzsteuervoranmeldungen – solche hat er nicht abgegeben – noch in der Jahres-Umsatzsteuererklärung für 1999 vom 24. April 2000 die aufgrund der Schenkung vom 21. Dezember 1998 erforderliche Berichtigung vorgenommen. Damit besteht – grundsätzlich – der Verdacht, dass er hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldungen das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und hinsichtlich der Jahres-Umsatzsteuererklärung jenes nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat. Im angefochtenen Einleitungsbescheid hat das Finanzamt Innsbruck dem Bf. hinsichtlich des Zeitraumes 01-12/1999 das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vorgeworfen.

Hier ist jedoch zu beachten, dass nach ständiger Rechtsprechung der Höchstgerichte das die Umsatzsteuerverkürzung im Voranmeldungsstadium umfassende Finanzvergehen des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, wenn in der Folge mit Beziehung auf denselben Betrag und denselben Steuerzeitraum die Umsatzsteuerverkürzung auch im Stadium ihrer bescheidmäßigen Festsetzung im Sinne des Tatbestandes des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfolgt oder zumindest versucht wird, als (straflose) "Vortat" von dem letzteren Finanzvergehen als "Haupttat" konsumiert wird. Es handelt sich demzufolge um den Fall einer scheinbaren Realkonkurrenz, bei dem in Wahrheit nur ein Delikt vorliegt. Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit zufolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, sodass 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 (vgl. z.B. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 45b zu § 33 FinStrG, im Selbstverlag Enns 2002, mit weiteren Nachweisen).

Der Bf. hat eine Jahres-Umsatzsteuererklärung für 1999 eingereicht, in welcher die Berichtigung der Vorsteuer nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 in Höhe von S 387.709,52 (entspricht € 28.175,95) nicht angeführt war. Es wurde jedoch keine Veranlagung aufgrund dieser Erklärung durchgeführt; vielmehr wurde zunächst die gegenständliche Nachschau bzw. Prüfung abgewickelt. Nach Durchführung dieser Nachschau bzw. Prüfung erging der Umsatzsteuer-

bescheid für 1999 vom 30. April 2001, in welchem die Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 berücksichtigt wurde.

Daraus ergibt sich, dass im gegenständlichen Fall kein Verdacht auf Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, sondern vielmehr allenfalls ein Verdacht auf Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG (in Verbindung mit § 13 Abs. 1 FinStrG) bestehen kann.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 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.

"Sache" im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG ist die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung. Da dem Bf. im angefochtenen Bescheid die Unterlassung der Vorsteuerberichtigung in den Umsatzsteuervoranmeldungen für 1-12/99 zur Last gelegt wurde, dieses – allfällige – Finanzvergehen aber durch die nachfolgende Abgabe der unrichtigen Jahresumsatzsteuererklärung für 1999 konsumiert wurde, ist zu prüfen, ob dem Bf. diese Tathandlung der Abgabe der unrichtigen Jahresumsatzsteuererklärung als Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (in Verbindung mit § 13 Abs. 1 FinStrG) vorzuwerfen ist. Die Rechtsmittelbehörde würde jedoch mit der Prüfung der Frage, ob der Bw. ein solches Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat, die dem Bf. vorgeworfene Tat auswechseln, womit sie eine ihr nicht zustehende Befugnis in Anspruch nehmen würde.

Der Einleitungsbescheid war daher hinsichtlich des Zeitraumes 1-12/99 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufzuheben; eine Entscheidung in der Sache selbst ist von der Rechtsmittelbehörde nicht zu treffen. Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass das Verfahren hinsichtlich dieses Zeitraumes in das Stadium vor Erlassung der angefochtenen Erledigung zurücktritt.

b) Zum Zeitraum 1/2001:

Dem Bf. wurde (zunächst) am 19. Februar 2001 mit Prüfungsauftrag vom 9. Februar 2001 zu AB-Nr. 300129/01 die Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer 1996-1999 zur Kenntnis gebracht; Prüfungsbeginn (bzw. Beginn der Nachschau) war der

19. Februar 2001 um 09:00 Uhr. Eine Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuer für diese angeführten Zeiträume war daher nur bis zu diesem Zeitpunkt möglich, auch wenn dem Bf. am 25. April 2001 mit dem in der Beschwerdeschrift angesprochenen (weiteren) Prüfungsauftrag vom 24. April 2001, AB-Nr. 102042/01, die Prüfung für die Einkommensteuer und Umsatzsteuer für 1997-1999 auf Grundlage des § 151 Abs. 1 BAO sowie eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO (ohne Angabe von Abgabenarten oder Zeiträumen; Prüfungsbeginn 25. April 2001 ohne Angabe der Uhrzeit) bekannt gegeben wurden.

Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird gemäß § 29 Abs. 1, 1. Satz FinStrG insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Gemäß § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG tritt Straffreiheit nicht ein, wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

Im gegenständlichen Fall war jedoch der Umsatzsteuerzeitraum 01/2001 weder vom Prüfungsauftrag vom 9. Februar 2001 noch von jenem vom 24. April 2001 umfasst. Nun ist sowohl bei vorsätzlichen als auch bei fahrlässig begangenen Finanzvergehen eine Selbstanzeige hinsichtlich solcher Abgaben, die vom Prüfungsauftrag nicht umfasst sind, auch während einer Prüfung möglich (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz, Bd. 1, 3. Auflage, S 510, Linde Verlag Wien 2002; siehe auch Fellner, aaO, Rz. 25 zu §§ 29 und 30 FinStrG). Voraussetzung ist dabei, dass die Tat zum Zeitpunkt der Selbstanzeige noch nicht entdeckt (§ 29 Abs. 3 lit. b FinStrG) war.

Daraus ergibt sich, dass die Selbstanzeige vom 30. März 2001 hinsichtlich des – vom Prüfungsauftrag nicht umfassten – Zeitraumes 01/2001 als rechtzeitig anzusehen ist, zumal sich aus dem Arbeitsbogen AB-Nr. 102042/01 kein Nachweis ergibt, dass die Tat bis zum Zeitpunkt der Erstattung der Selbstanzeige entdeckt worden wäre. In der Selbstanzeige hat der Bf. mitgeteilt, dass er die Vermietungsabsicht aufgibt und er hat die Bemessungsgrundlage zur Vorsteuerberichtigung für 01/2001 (5/10 von S 798.988,78) in zutreffender Höhe bekannt gegeben. Bereits am 19. März 2001 hat er einen Betrag von S 380.300,00 entrichtet, sodass auf seinem Abgabenkonto Nr. 919/1016 ein Guthaben in dieser Höhe bestanden hat.

Zusammenfassend lässt sich daher festhalten, dass der Bf. hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1/2001 eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG erstattet hat, welche alle Voraussetzungen erfüllt, um eine strafbefreiende Wirkung zu entfalten. Hinsichtlich dieses Zeit-

raumes war der Beschwerde daher Folge zu geben und das Strafverfahren hinsichtlich dieses Tatvorwurfs einzustellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

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

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

Innsbruck, 6. Oktober 2003