

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen den Bf., vertreten durch GfB Treuhand Gesellschaft für Betriebswirtschaft Innsbruck StB GmbH, wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15. Juli 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Juni 2002 betreffend die Einleitung des Finanzstrafverfahrens (§ 82 Abs. 3 FinStrG) gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bf. erzielt als Geschäftsführer einer GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. In den Jahren 1994 und 1995 errichtete der Bf. ein Geschäfts- und Wohnhaus, das über ein Bauabwicklungskonto finanziert wurde. Nach Zuordnung der einzelnen Einheiten (Vermietung von Geschäftsflächen an die GmbH, Verkauf bzw. Vermietung von Wohnungen und Garagen) wurde der Kredit auf Subkonten des Bauabwicklungskontos entsprechend aufgeteilt. Der private Hausbau des Bf. in A im Jahr 1999 wurde ebenfalls über ein Subkonto des ursprünglichen Kreditkontos finanziert.

In der Einnahmen/Ausgaben-Rechnung für die Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1999 machte der Bf. insgesamt 763.284,25 S an Zinsen und Dauerschuldzinsen als Werbungskosten geltend. Im Zuge einer vom Finanzamt Innsbruck im Unternehmen des Bf. durchgeführten Prüfung der Aufzeichnungen stellte der Prüfer fest, dass die Zinsen zweier Kredite in der Höhe von 36.624,00 S und 83.402,00 S auf den privaten

Hausbau des Bf. in A entfallen (Tz. 13 des Berichtes gemäß § 151 Abs. 3 BAO vom 7. März 2002).

Die Verbuchung des vom Finanzamt im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1999 vom 16. April 2002 führte am Abgabenkonto des Bf. zu einer Nachforderung in der Höhe von 53.657,05 S (3.899,41 €).

Mit dem Bescheid vom 18. Juni 2002 leitete die Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, er habe vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer für das Jahr 1999 in der Höhe von 3.899,41 € bewirkt, indem Betriebsausgaben zu Unrecht geltend gemacht wurden. In der Begründung des Bescheides wird auf das Ergebnis der durchgeführten Betriebsprüfung und des abgeschlossenen Abgabenverfahrens verwiesen. Es seien Dauerschuldzinsen zweier Kredite als Betriebsausgaben geltend gemacht worden, obwohl diese der privaten Lebensführung zuzuordnen seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der Folgendes vorgebracht wird:

Auf Grund zahlreicher Entscheidungen der Höchstgerichte sei klar gestellt, dass eine Bindung der Strafbehörde an Abgabenbescheide nicht vorliege, sondern dass sich die Strafbehörde auch mit dem Vorliegen des objektiven Tatbestandes auseinander zu setzen habe.

Der Bf. sei seit Jahren Geschäftsführer einer GmbH und habe 1995 bzw. 1996 ein Gebäude errichtet, aus dem Mieteinnahmen fließen.

Der gesamte Bau sei zunächst in Schilling finanziert, auf Grund der weiteren Zinsentwicklung aber in Schweizer Franken umgewandelt worden. Auf Grund der weiteren Entwicklung habe sich der Bf. dann zum Teil für die Finanzierung in Yen entschlossen. Im Jahr 1999 sei eine Einheit wieder zurückgekauft und ebenfalls finanziert worden.

Im Jahr 1997 sei eine Einkommensteuerzahlung von 2,5 Millionen S entrichtet worden, die ebenfalls habe finanziert werden müssen.

Bedingt durch die laufenden Änderungen sei es auch bei Einhaltung der notwendigen Sorgfaltspflicht und der entsprechenden laufenden Rückbestätigungen bei der Bank zu einer Verwechslung der Darlehen gekommen.

Sämtliche bisher stattgefundenen Betriebsprüfungen sowohl für die GmbH als auch für die Privatperson hätten nur geringfügige Beanstandungen ergeben.

Eine vorsätzliche Steuerhinterziehung könne nur dann vorliegen, wenn der Vorsatz alle Tatbestände umfasse. Es reiche keinesfalls aus, den Vorsatz auf die Tatsache der Verkürzung zu stützen. Fehle die geforderte Wissentlichkeit, könne maximal eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 FinStrG oder ein Irrtum nach § 9 und § 10 FinStrG angenommen werden.

Anlässlich der Betriebsprüfung sei erst nach umfangreichen Recherchen festgestellt worden, dass zwei Darlehen der Privatsphäre zuzuordnen und damit Zinsen auszuscheiden seien.

Der Gesetzgeber habe erkannt, dass einem Unternehmer, dessen volle Kraft dem Aufbau seines Unternehmens diene, auch einmal einem Irrtum unterliegen könne. Wäre dieser Paragraf nicht im Gesetz, wäre wohl ein Unternehmertum in Österreich nicht denkbar. Sei ein Irrtum entschuldbar, seien daran keine finanzstrafrechtlichen Konsequenzen geknüpft. Es werde daher der Antrag gestellt, den Einleitungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt.

Ergibt die Prüfung gemäß Abs. 1, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren einzuleiten (Abs. 3 leg.cit.).

Die einer Finanzstrafbehörde erster Instanz über begangene Finanzvergehen zukommenden Anzeigen und Mitteilungen sind demgemäß dahingehend zu prüfen, ob die darin enthaltenen Verdachtsmomente für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen. Die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens liegt nicht im Ermessen der Finanzstrafbehörde erster Instanz. Diese hat dem Legalitätsprinzip entsprechend vorzugehen und bei Vorliegen genügender Verdachtsgründe ein Strafverfahren einzuleiten.

Ein Verdacht kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der

Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. "Verdacht" ist daher mehr als eine bloße Vermutung. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH 16.11.1989, 89/16/0091). Der Verdacht der Finanzstrafbehörde hat sich immer auf den objektiven und den subjektiven Tatbestand zu erstrecken.

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

Den Ausführungen in der Beschwerde, die Finanzstrafbehörde habe den objektiven Tatbestand ohne Bindung an Abgabenbescheide selbständig zu beurteilen, ist vorbehaltlos zuzustimmen. Im vorliegenden Fall hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bericht gemäß § 151 Abs. 3 BAO vom 7. März 2002 zum Anlass genommen, gegen den Bf. ein Finanzstraßverfahren einzuleiten. Da nach der in Österreich geltenden Gesetzeslage Privataufwendungen nicht als Betriebsausgabe abgesetzt werden können und die vom Prüfer getroffene Feststellung, wonach der Bf. im Jahr 1999 Zinsen als Betriebsausgaben abgesetzt habe, die für Privatkredite angefallen sind, weder im Prüfungsverfahren noch in der Beschwerde bestritten wird, ist der Verdacht des in Rede stehenden Finanzvergehens in objektiver Hinsicht ausreichend begründet.

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 für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Den Ausführungen zur subjektiven Tatseite ist vorzuschicken, dass im vorliegenden Fall der Tatbestand einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 FinStrG mangels Vorwurfs der Verkürzung von Selbstbemessungsabgaben nicht in Frage kommt, weshalb die diesbezüglichen Ausführungen ins Leere gehen.

Der in Rede stehende Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG setzt entgegen dem Beschwerdevorbringen keineswegs zwingend wissentliche Handlungsweise voraus, sondern kann auch mit bedingtem Vorsatz (*dolus eventualis*) begangen werden. In diesem Fall hält der Täter die Verwirklichung eines Sachverhaltes, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, ernstlich für möglich und findet sich damit ab.

Es ist richtig, dass der Vorsatz nicht allein auf die Tatsache der Verkürzung gestützt werden kann. Allerdings rechtfertigt nach der Lebenserfahrung die Geltendmachung von

Privataufwendungen als Betriebsausgaben die Annahme eines begründeten Tatverdachtes nach § 33 Abs. 1 FinStrG (siehe UFS 3.4.2003, FSRV/0089-W/02).

Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob Grund zur Annahme besteht, der Abgabepflichtige habe die Möglichkeit einer Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht und die daraus resultierende Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden. Dabei spielt keine Rolle, dass die bisher im Zuge von Vorprüfungen getroffenen Feststellungen finanzstrafrechtlich nicht relevant waren.

Es trifft zu, dass das Darlehen durch Umwandlungen in Fremdwährungen, Neuaufnahme von Krediten etc. laufenden Veränderungen unterworfen war.

Nimmt ein Abgabepflichtiger allerdings einen privaten Kredit für einen Hausbau auf, so muss er zuvor die Höhe der Kreditraten und die für den Kredit anfallenden Zinsen mit seinen laufenden Einkünften in Einklang bringen. Durch die Aufnahme eines Kredites für den privaten Hausbau war dem Bf. daher von vornherein bekannt, dass im Jahr 1999 monatlich ca. 7.000,00 S an Zinsen für sein in A erbautes Privathaus anfallen würden. Kauft der Bf. darüberhinaus im gleichen Jahr eine Wohnung in seinem Geschäftshaus zurück, so muss er auch diese Investition im Hinblick auf Aufstockung des Darlehens, zusätzliche monatliche Zinsenbelastung etc. im Vorhinein kalkulieren. Es ist daher im vorliegenden Fall nicht nachvollziehbar, dass dem Bf. im Jahr 1999 entgangen ist, dass Zinsen in der nicht unbedeutenden Höhe von über 120.000,00 S aus seinen (privaten) Einkünften nicht entrichtet wurden.

Ein in der Beschwerde in den Raum gestellter Irrtum des Bf. (Verwechslung der Darlehen) ist einerseits angesichts der Höhe der monatlichen (privaten) Zinsbelastung von ca. 10.000,00 S unglaubwürdig, andererseits auf Grund der Tatsache nicht nachvollziehbar, dass der Bf. im Wissen um zwei Privatinvestitionen im gleichen Jahr keinerlei Zinsen privat finanziert hat.

Die Behauptung, der Prüfer habe erst nach umfangreichen Recherchen festgestellt, dass zwei Darlehen der Privatsphäre zuzuordnen seien, findet im vorliegenden Betriebsprüfungsakt keine Deckung. Demnach dauerte die Prüfung beim Bf. zwei Arbeitstage; die Auflistung der Bankverbindlichkeiten des Bf. nimmt eine Din A4-Seite ein. Abgesehen davon, dass der Zeitaufwand für die Aufdeckung von zu Unrecht geltend gemachten Betriebsausgaben nicht Maßstab für die Frage eines die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens tragenden ausreichenden Verdachtes sein kann, handelt es sich bei der Auflistung der dem Bf. zuzurechnenden, auf verschiedene Subkonten aufgeteilten Kredite und der in diesem Zusammenhang vom Prüfer gestellten Rückfrage betreffend die Privatarlehen um einen in

inhaltlicher und zeitlicher Hinsicht durchschnittlich erforderlichen Arbeitsaufwand einer üblichen Betriebsprüfung.

Inwieweit im vorliegenden Fall der in der Beschwerde ebenfalls relevierte § 10 FinStrG (Notstand) zum Tragen kommen könnte, ist nicht zu erkennen.

Der Verdacht, der Bf. habe eine Verkürzung an Einkommensteuer im Jahr 1999 für möglich gehalten und sich damit abgefunden, ergibt sich zusammenfassend aus dem Umstand, dass der Bf. im Wissen um hohe private Zinsbelastungen im Jahr 1999 offensichtlich keine Vorkehrungen getroffen hat, jene Zinsen, die auf Subkonten seines Darlehenskontos auf Privatkredite entfielen, von den Zinsen zu trennen, die auf betrieblich veranlasste Darlehen entfielen. Das in der Beschwerde nicht näher konkretisierte Vorbringen, es liege ein Irrtum seitens des Bf. vor, dieser sei entschuldbar und der angefochtene Bescheid daher aufzuheben, vermag den von der Finanzstrafbehörde erster Instanz angenommenen Anfangsverdacht nicht zu beseitigen. Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass im Rahmen dieser Beschwerdeentscheidung lediglich eine Prüfung erfolgt, ob tatsächlich genügende *Verdachtsgründe* für die *Einleitung* des Strafverfahrens vorliegen. Für das Vorliegen eines Verdachtes ist es nicht nötig, dass in der Einleitung des Finanzstrafverfahrens die Verfehlung, derer der Bf. verdächtig ist, bereits konkret nachgewiesen wird; eine endgültige rechtliche Beurteilung ist daher nicht erforderlich.

Die abschließende Beurteilung, ob der Bf. das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens der Finanzstrafbehörde erster Instanz und dem Erkenntnis vorbehalten. In diesem Verfahren wird dem Bf. Gelegenheit gegeben, sich umfassend - auch in subjektiver Hinsicht - zu rechtfertigen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Zu den rechtlichen Ausführungen in der Beschwerde zum Vorliegen eines Irrtumes ist allerdings anzumerken, dass ein Irrtum dann nicht entschuldbar ist, wenn ein Täter die objektiv gebotene, ihm nach seinen subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hat. Sollte die Finanzstrafbehörde erster Instanz im fortzusetzenden Verfahren daher zur Überzeugung gelangen, dem Bf. sei ein Irrtum unterlaufen, so ist dieser Irrtum nicht von vornherein entschuldbar, wie es dem Bf. auf Grund seiner Ausführungen offensichtlich vorschwebt, sondern hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz weiters zu untersuchen, ob im vorliegenden Fall eine Verletzung der nach den objektiven und subjektiven Verhältnissen gebotenen pflichtgemäßen Sorgfalt vorliegt.

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.

Graz, 3. Juni 2005