



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen E.K., (Bf.) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, 13 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 4. März 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. Februar 2009, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. Februar 2009 hat das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese im Amtsreich des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht- nämlich durch die Abgabe falscher Jahreserklärungen für das Jahr 2005 zu bewirken versucht habe, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt werden und zwar Umsatzsteuer 2005 in der Höhe von € 14.593,00.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte, fälschlich als Berufung bezeichnete Beschwerde der Beschuldigten vom 4. März 2009, in welcher vorgebracht wird, dass der Bescheid mangelhaft sei, da er sich auf eine Berufungsentscheidung vom 4. Dezember 2008 stütze, die nicht existiere.

Wenn sich die Finanzstrafbehörde erster Instanz jedoch auf eine Berufungsentscheidung vom 5. Dezember 2008 berufe, so sei der gegenständliche Bescheid wieder mangelhaft, da sich diese Entscheidung mit der Umsatzsteuerfestsetzung für Februar 2005 befasse und eine Schuld von € 14.593,00 bisher weder festgesetzt, verlangt noch nachvollziehbar gemacht worden sei. Die voreingenommene Behauptung, dass Herr E.H. sein Manuskript nicht Herrn L.P. verkauft habe, gehe ins Leere. E.H. sei mit Urteil vom 11. Mai 1999 von dem Verdacht freigesprochen worden, falsche Beweismittel hergestellt zu haben, um Herrn L.P. Abgabenverkürzungen zu ermöglichen. Er habe durch Vorlage des Skriptes bewiesen, dass es sich nicht um Scheinrechnungen handle. Frau T. habe als Zeugin ausgesagt, dass die von E.H. gelegten Rechnungen nicht zum Missbrauch geeignet gewesen seien.

Es werde die Aufhebung des Bescheides beantragt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

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.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

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.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat die in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zu RV/1574-W/05 und RV/0264-W/07 vom 5. Dezember 2008 enthaltenen Ausführungen zur Umsatzsteuer 2005 zum Anlass genommen, um gegen die Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend 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.

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Das Abgabenkonto der Bf. weist für das Jahr 2005 folgende Buchungen für Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume auf.

Zeitraum	Buchungstag	Betrag	Buchungstag	Festsetzungsbetrag
1	17.2.2005	- 136,81	31.8.2005	0
2	26.4.2005	34,40	31.8.2005	0
3	27.4.2005	-52,81		
4	18.5.2005	-7,32		
5	16.6.2005	- 1.242,67		
6	18.8.2005	- 9,21		
7	22.8.2005	-9,21		
8	3.11.2005	-11,13		
9	17.11.2005	- 9,21		
10	16.11.2005	- 9,21		

11	20.12.2005	-9,21		
----	------------	-------	--	--

Eine Buchung für Dezember 2005 liegt nicht vor.

Dazu wird auf Seite 3 der oben angeführten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates ausgeführt:

„Die Amtspartei ermittelte zum "Umsatzsteuerfestsetzungsantrag" bezüglich Dezember 2005, woraufhin die Eingangsrechnung 05043 vom 30.12.2005 folgenden Wortlauts über den Erwerb von Werknutzungsrechten, Rechnungsaussteller ist L.P. , vorgelegt wurde:

Sie kaufen hiemit und ich verkaufe Ihnen die Werknutzungsrechte gemäß § 14 - 18 UrhG für das Werk "Brot und Spezialitäten der österreichischen Bäcker, Geschichte, Wissenswertes, Tips ... und allerhand Rezepte" für alle Länder auf die Dauer von 70 Jahren. Das Manuskript wurde Ihnen heute übergeben. Der Kaufpreis beträgt Euro 70.500,- (siebzigtausendfünfhundert) + 20 % Mwst. Euro 14.100,00.“

Die Bf erklärte in der Umsatzsteuerjahreserklärung 2005 vom 16. Juni 2006 steuerbare Umsätze von € 2.636,06, davon € 654,06 als übrige steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug und € 1.982,00 als steuerpflichtig. Die steuerpflichtigen Umsätze wiederum teilte die Bf auf in € 1.962,18 zum Normalsteuersatz und € 19,82 zum ermäßigten Steuersatz von 10 %. Als Gesamtbetrag der abziehbaren Vorsteuer erklärte die Bf. € 16.053,18, darin enthalten war der Betrag von € 14.100,00 aus der Rechnung vom 30.12.2005.“

Die Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung führte zu einem Schriftverkehr mit dem Veranlagungsteam und zum Erstbescheid vom 28. Juli 2006, der eine Abgabennachforderung von € 1.946,78 erbrachte (zuvor gebuchte Gutschriften für 1-11/2005 € 1.462,38, mit der Jahreserklärung geltend gemachte Gutschrift € 14.109,18). Die erklärten Umsätze wurden von € 3.636,06 auf € 2.507,23 und die geltend gemachte Vorsteuer von € 16.053,18 auf € 19,03 verringert.

Über die Berufung der Bf. gegen den Festsetzungsbescheid hinsichtlich der Umsatzsteuerfestsetzung für den Monat Februar 2005 und den Jahresbescheid für das Jahr 2005 hat der Unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung zu RV/1574-W/05 und RV/0264-W/07 vom 5. Dezember 2008 abgesprochen und zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen - für dieses Verfahren hinsichtlich der Nichtanerkennung von geltend gemachten Vorsteuerbeträgen - ausgeführt:

„2. 1. Übertragung der Werknutzungsrechte an dem Werk "Brot und Spezialitäten der österreichischen Bäcker, Geschichte, Wissenswertes, Tips ... und allerhand Rezepte“

Es waren in den zu den Vorjahren ergangenen Bescheiden und Berufungsentscheidungen Rechnungen wie die Eingangsrechnung 05043 vom 30.12.2005 zum Erwerb der Werknutzungsrechte gemäß § 14 - 18 UrhG für das genannte Werk, die der unabhängige Finanzsenat den absoluten Scheingeschäften gemäß § 23 Abs. 1 BAO zugeordnet und ein Mitwirken der Bw an einem "Handel mit Rechten" in Form eines eigenständigen Gewerbebetriebes des L.P. angenommen hat.

Auch zu diesem Werk gibt es bereits sowohl eine steuerliche als auch eine finanzstraf- und strafrechtliche und - erstmals ha. bekannt geworden - weiters eine zivilgerichtliche Vorgeschichte, hat dieses Werk doch seinen Ursprung beim Bäcker E.H. über eine unbestimmbare Leistung mit vorangegangener ungewöhnlicher Geschäftsanbahnung beim schräg gegenüber der Wohnadresse des L.P. gelegenen Heurigen S. im Mai 1995 mit weiters unterbliebenem tatsächlichen Zahlungsfluss bezüglich des in Rechnung gestellten Entgeltes von ATS 900.000,- (s. VwGH vom 12.9.2001, 98/13/0111, im Erkenntnis genannt E.H.) seinen Anfang genommen. Dass L.P. dem E.H. einen Betrag von ATS 1.000,- auf den in der Rechnung vom 25. Juni 1995 ausgewiesenen Preis von ATS 1.080.000,- anzahlt, hat bisher weder die Abgabenbehörden noch den VwGH im genannten Erkenntnis noch das Landesgericht für Strafsachen Wien im Urteil vom 24. Oktober 2000, 12c Vr 8952/98, (s. diesbezüglich die ha. Berufungsentscheidungen vom 23. März 2004, RV/4468-W/02, und vom 5. Juli 2004, RV/4498-W/02) noch das Handelsgericht Wien im Urteil vom 11. Mai 2004, 19 Cg 27/02w, von der Ernsthaftigkeit der Vertragsabsicht zu überzeugen vermocht. Im Übrigen ist nach einer Aussage des L.P. vom 11. September 2008 das Buch zum "Bäckertum" - welchen genauen Buchtitel das Werk im Laufe der behaupteten "An- und Rückkäufe" zwischen E.H. und L.P. auch immer getragen hat - bislang noch nicht erschienen, weil "er und die Bw auf Etliches draufgekommen seien, was noch geändert gehörte". Was noch zu ändern gehörte, daran konnte sich L.P. nicht erinnern, obgleich ihm erinnerlich war, "mit einem leichten Gewinn ausgestiegen zu sein, weil er die Rechte an die Bw verkauft habe".

Im vor dem HG Wien stattgefundenen Prozess hat die Bw als Zeugin der klagenden Partei L.P. ausgesagt, sodass für sie der Klagegegenstand als bekannt vorausgesetzt werden kann. Nach dem vorliegenden Urteil klagte L.P. den Bäcker E.H. auf Zahlung der in Scheinrechnungen ausgewiesenen Bruttobeträge, wobei dem HG Wien das Urteil des LG für Strafsachen Wien 24. Oktober 2000, 12c Vr 8952/98, und die Verurteilung des E.H. durch den Spruchsenat beim Finanzamt für den 1. Bezirk bekannt waren. In rechtlicher Hinsicht folgte das HG Wien in seinem Urteil:

"Schon die Rechnungen über den Ankauf von Werknutzungsrechten an den Büchern "Spezialitäten der österreichischen Bäcker" und "Spezialitäten der österreichischen Zuckerbäcker" durch die klagende Partei von der beklagten Partei wurden nur zum Schein

zum Zweck der Vorlage bei den Finanzbehörden, um dadurch Abgaben zu hinterziehen, errichtet. Die klagende Partei hat die Werknutzungsrechte daher gar nicht von der beklagten Partei gekauft, da der Wille der Parteien nicht auf den Kauf bzw. Verkauf der Werknutzungsrechte gerichtet war, sondern lediglich Rechnungen zum Zweck der Abgabenhinterziehung ausgestellt wurden.

Dasselbe gilt für die Rechnungen über den "Rückkauf". Da es zum Kauf der Werknutzungsrechte von der beklagten Partei durch die klagende Partei nie gekommen ist, konnte die beklagte Partei diese Werknutzungsrechte auch gar nicht zurückkaufen, und hat die klagende Partei auch keinen Anspruch auf das mit der vorliegenden Klage begehrte Entgelt aus einem solchen Rückkauf. Auch diese Rechnungen sowie die Rechnung vom 5.12.1999 wurden ohne tatsächlichen Rechtsgrund zu dem Zweck, dass die beklagte Partei Vorsteuern geltend machen konnte, von der klagenden Partei ausgestellt. Ein zivilrechtlicher Anspruch daraus besteht nicht."

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass nun wohl in jedem Rechtsgebiet, also vom Abgabenrecht über das Finanzstrafrecht bis hin zum Zivilrecht die befassten Behörden und Gerichte zu dem Ergebnis gekommen sind, dass Scheingeschäfte iSd § 916 Abs. 1 ABGB vorliegen, sodass die in § 23 Abs.1 BAO geregelten abgabenrechtlichen Konsequenzen einzutreten haben. Nach bereits im Römischen Recht entwickelten Grundsatz "nemo plus iuris transferre potest quam ipse habet" kann niemand mehr Rechte weitergeben, als er selber hat. Somit konnte die Bw die Werknutzungsrechte an dem in Rechnung vom 30.12.2005 gestellten Werk gar nicht von L.P. erwerben, weil dieser die Werknutzungsrechte bereits von E.H. nicht erworben hatte, denn das Scheingeschäft ist nichtig und vermag die als gewollt erscheinenden Rechtsfolgen nicht auszulösen. Hier sind also zivilrechtlich gemäß § 916 ABGB weder die Werknutzungsrechte übergegangen, noch ist eine Zahlungsverpflichtung eingetreten. Abgabenrechtlich sind Scheingeschäfte gemäß § 23 Abs. 1 BAO ohne Bedeutung, dh., die sich im gewöhnlichen Geschäftsverkehr ergebenden Steuerfolgen von Umsatzsteuerschuld beim Leistenden gemäß § 19 Abs. 1 iVm § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 und Vorsteueranspruch beim Leistungsempfänger entstehen nicht, und nicht, wie L.P. am 7.10.2008 ha. vorgetragen hat, aus dem Wortlaut des § 23 Abs. 1 BAO folge, dass "steuerlich ein Scheingeschäft wie ein normales Geschäft besteuert" werde.

Bereits das Urteil des LG für Strafsachen Wien führte aus, dass zwischen L.P. und dem für ihn zuständigen Finanzamt ein "Kleinkrieg" herrsche, der im Jahr 1992 seinen Anfang genommen hatte, indem L.P. zum unrechtmäßigen Vorsteuerabzug Rechnungen wie die hier vorliegende vom 30.12.2005 verwendete und von zahlreichen Rechnungsausstellern solche Rechnungen an sich legen ließ. Angesichts dieses langen Zeitraumes und der straf- und finanzstrafrechtlichen Verurteilung und der zahlreichen Entscheidungen in Abgabensachen

und der Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes in diesem Zeitraum, in denen die Verweigerung des Vorsteuerabzuges aus Rechnungen wie der hier vorliegenden vom 30.12.2005 stets als zu Recht erfolgt anerkannt wurde, kann es wohl als objektiv nachweisbar bezeichnet werden, L.P. und die Bw als rechtsuneinsichtig zu bezeichnen. Als Rechnungsausstellerin für L.P. ist die Bw erstmals im Jahr 1999 in Erscheinung getreten.

Aufgrund obiger Darlegungen wird die Rechnung vom 30.12.2005 als untauglicher Versuch angesehen, gegen die vielfache Beurteilung als Scheingeschäft auf der Sachverhaltsebene mit Bestemm nachschieben zu wollen. Diese Rechnung solle daran, dass sich das HG Wien geirrt habe, dass die Werknutzungsrechte des E.H. entgegen des Urteils doch auf L.P.

übergegangen seien, denn sonst könnte er diese ja nicht an die Bw weiter übertragen. Es ist auch nicht das erste Mal, dass die Bw an solch einem "Rechtsvorgang" teilhat, hat sie doch bereits Rechnungen bezüglich des Überganges von Werknutzungsrechten an Werken den Abgabenbehörden zum Zwecke des unrechtmäßigen Vorsteuerabzugs vorgelegt, die L.P. von anderen lediglich als Rechnungsaussteller agierende Personen erworben hat (s. insbesondere Punkt 6.11. in der Berufungsentscheidung RV/4498-W/02, betreffend L.L. zum "Farbspiel" und D.D. zum "Donaudelta").

Im Übrigen ist zu bemerken, dass obige Abmachung vom 30.12.2005 nicht als Verlagsvertrag iSd § 1172 ABGB anzusehen wäre, und zwar selbst dann nicht, wenn der Inhalt zwischen der Bw und L.P. gewollt wäre, wie sich aus dem Gesetzeswortlaut selbstredend ergibt: Gemäß § 1172 ABGB verpflichtet sich durch den Verlagsvertrag der Urheber eines Werkes der Literatur, der Tonkunst oder der bildenden Künste oder sein Rechtsnachfolger, das Werk einem anderen zur Vervielfältigung und Verbreitung für eigene Rechnung zu überlassen, dieser (der Verleger) dagegen, das Werk zu vervielfältigen und die Vervielfältigungsstücke zu verbreiten.

2.4 Vorsteuern aus Mietkosten

Wie in an die Bw ergangener Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2005, RV/1789-W/03, bereits ausgeführt wurde, erlaubt Artikel 17 Abs. 6 der 6. Richtlinie den Mitgliedstaaten zwar die Beibehaltung der bei Inkrafttreten der Richtlinie, das ist für Österreich der 1. Januar 1995, bestehenden Vorsteuerausschlüsse, untersagt aber gleichzeitig die nachträgliche Erweiterung der Vorsteuerausschlüsse (von hier nicht gegebenen Ausnahmen abgesehen). Vor der mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 erfolgten Einführung der lit. d des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988, auf welche die Vorsteuerabzugsregelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 verweist, konnten Vorsteuern im Zusammenhang mit einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer bereits dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich unternehmerisch genutzt wurde und die ausgeübte Tätigkeit ein solches Arbeitszimmer notwendig gemacht hat. Die mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 vorgenommene gewordene Einschränkung der

Vorsteuerabzugsmöglichkeit auf Arbeitszimmer (und deren Einrichtung), welche den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden, erweist sich daher als durch das Gemeinschaftsrecht verdrängt (zB VwGH vom 24.9.2002, 98/14/0198; vom 3.7.2003, 99/15/0177). Weitere Erwägungen aus der Berufungsentscheidung RV/1789-W/03:

"Der Vorsteuerabzug für Kosten und Aufwendungen eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers steht nach Lehre und Rechtsprechung dann zu, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich unternehmerisch genutzt wurde und die ausgeübte Tätigkeit ein solches Arbeitszimmer notwendig gemacht hat. Wie die Bw jedoch selbst ausführt, liegt bezüglich sämtlicher als Arbeitsräume bezeichneten Räumlichkeiten eine gemischte Nutzung vor, weshalb bereits aus diesem Grund die diesbezüglichen Vorsteuern nicht abzugsfähig sein können. Im Zuge der Betriebsprüfung gab sie am 26. Februar 2001 (s. RV/4489-W/02) niederschriftlich als Veranlassung für die von L.P. um ATS 700.000,- netto erworbenen, von ihr in eben diesen Räumen verwendeten Möbeln nostalgische und auch private Gründe an. Indem die Bw ihre Art des Wohnens als "Hausen" bezeichnet, vermag sie nicht darzutun, ob und inwieweit diese Räume unternehmerisch genutzt werden. Für die steuerliche Anerkennung von einem Unternehmen/einer Einkunftsquelle zuzuordnenden Räume ist es vollkommen ohne Belang, ob diese im Sinne zivilrechtlicher oder baurechtlicher Regelungen als Wohnräume zu qualifizieren sind oder nicht oder ob der Wohnstil gehoben oder einfach ist. Wesentlich ist lediglich, dass Wohnkosten nicht zu Lasten des Abgabenerfolges gehen. Der zwischen der Bw und L.P. mündlich abgeschlossene Mietvertrag wurde wegen Fremdunüblichkeit in der zur Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 und 2001 ergangenen Berufungsentscheidung (s. RV/4498-W/02) nicht anerkannt und die von der Bw tatsächlich an L.P. überwiesenen Beträge als ihren Beitrag an der Lebensgemeinschaft angesehen (s. Berufungsentscheidung vom 5.7.2004, RV/4498-W/02, und auch Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 19.5.2005, RD/0006-W/04). Inwieweit ein Arbeitszimmer, für welches die Bw pauschal einschließlich Telefon und Fax laut Überschussrechnung für 2002 € 11.736,57 als Betriebsausgaben ausweist, bei Einnahmen für eine beratende Tätigkeit iHv € 2.616,24 notwendig sein soll, macht die Bw nicht einsichtig." Auch diese Berufungsentscheidung und die darin angeführten haben Vorhaltscharakter für die für das Jahr 2005 zu bemessende Umsatzsteuer und die Bw hat in ihrer Berufung kein sachdienliches Vorbringen erstattet, weshalb im Jahr 2005 bei wegen unterbliebener Rechnungsberichtigung gesunkenen vereinnahmten Entgelten auf € 2.507,23 ein jährlicher Mietaufwand von € 6.109,08 ein häusliches Arbeitszimmer notwendig sein soll, auch wenn im Vergleich zum behaupteten Mietaufwand des Jahres 2002 ein um € 5.627,49 geringerer Mietaufwand erklärt wurde. Es wird daher festgestellt, dass im Jahr 2005 ein häusliches

Arbeitszimmer nicht notwendig war, zumal sich die Bw geradezu den Erfahrungen des täglichen Lebens widersetzt, indem sie jeden Ansatz für Privatnutzung notorisch verneint. Im Übrigen betrifft das von der Bw eingewendete Erkenntnis zum einen nur die Einkommensteuer und zum anderen geht der Sachverhalt an dem hier strittigen vorbei (Einlage einer Liegenschaft bei einem § 5-Ermittler als gewillkürtes Betriebsvermögen bei untergeordneter betrieblicher Nutzung). Für das so genannte im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer (kurz: häusliches Arbeitszimmer) hat sich eine eigenständige Rechtsprechung entwickelt, wozu nochmals stellvertretend für viele auf die bereits in der Berufungsentscheidung RV/1789-W/03 zitierten Erkenntnisse hinzuweisen ist, mit deren Inhalt sich die Bw jedoch offenbar überhaupt nicht auseinandergesetzt hat.“

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die, die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt.

Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (s. Erk. vom 8.2.1990, ZI. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, ZI. 90/14/0207 und Erk. v. 18.3.1991, ZI. 90/14/0260).

Geht es doch bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz 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.

Erfüllt ein strafrelevanter Sachverhalt objektiv sowohl den Tatbestand von Hinterziehungen der Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG als auch den diesbezüglich prävalierenden Tatbestand einer versuchten Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 i. V m. § 13 FinStG, ist jedenfalls auch eine Prüfung der subjektiven Tatseite zu letzterem vorzunehmen.

Mit Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2005 hat die Bf. am 3. Jänner 2006 eine Gutschrift in der Höhe von 14.109,21 geltend gemacht und nach dem Ersuchen um Ergänzung vom 17. Jänner 2006 mit Schreiben vom 24. Jänner 2006 die Rechnung vom 30. Dezember

2005 hinsichtlich des Erwerbes der Werknutzungsrechte, eine Rechnung vom 15. Dezember 2005 über die Verrechnung von Mietkosten und einen Kontoauszug der Bank vorgelegt. Die Voranmeldung führte nicht zu der begehrten Gutschriftsbuchung.

Die gegenständliche Rechnung war daher bereits vor Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2005 der Abgabenbehörde bekannt. Die Bf., die seit vielen Jahren lückenlos geprüft wird, konnte es daher nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz nicht ernstlich für möglich halten, dass sie mit der Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung eine Verkürzung bewirken könnte.

Ihr Vorgehen immer wieder mit Rechnungen über Scheingeschäfte mit L.P. Umsatzsteuergutschriften erwirken zu wollen, ist daher als Abgabenverkürzung im Voranmeldungsstadium nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu sehen.

Genauso verhält es sich auch mit der Rechnung vom 15. Dezember 2005 über die Abrechnung von Miet- und Betriebskosten mit L.P. und dem daraus resultierenden begehrten Vorsteuerabzug von € 50,91. Nach den Ausführungen in der Berufungsentscheidung zur Umsatzsteuer 2005 konnte die Bf. nach Vorlage dieser Rechnung am 24. Jänner 2006 auch diesbezüglich nicht mit einer Verkürzung der Jahresumsatzsteuer rechnen, da ihr aus abgabenrechtlichen Vorverfahren klar sein musste, dass die Verrechnung der Mietkosten sie nach Ansicht der Abgabenbehörde erster und zweiter Instanz sowie des VwGH nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die Geltendmachung von Vorsteuern aus diesem Titel (jeweils € 50,91) in den Voranmeldungen für Jänner und Februar 2005 stellt somit eine vollendete Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dar, da in diesen beiden Fällen die Gutschriften verbucht wurden und erst nach einem Prüfungsverfahren am 31. August 2005 Festsetzungsbescheide ergingen.

Somit verbleibt die Frage, ob die Bf. hinsichtlich der Vorsteuern aus der Mietabrechnung mit L.P. für die Monate März bis November 2005 nicht eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer für möglich halten konnte (Restbetrag € 458,18), da diesbezüglich die vorangemeldeten Gutschriften auf dem Konto verbucht und keine Festsetzungsbescheide erlassen worden waren.

Aus dem Gesamtbild der Handhabung der steuerlichen Belange durch die Bf. im letzten Jahrzehnt, der belehrungsresistenten, weiteren Verfolgung ihrer Standpunkte trotz gegenteiliger Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes in gleich gelagerten Sachverhalten in Vorjahren, erscheint es der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz nach der allgemeinen Lebenserfahrung nicht vorstellbar, dass die Bf. in allen in der Entscheidung

besprochenen Punkten eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer ernstlich für möglich halten konnte. Da die Abzugsfähigkeit der Vorsteuern aus der Mietenverrechnung für Jänner und Februar nicht anerkannt worden war und die Behörde bei Einreichung der Jahreserklärung für 2005 bereits im Besitz der Abrechnung für Dezember gewesen ist, war wohl davon auszugehen, dass jedermann annehmen würde, dass sich die Abrechnung in den dazwischen liegenden Monaten gleichartig dargestellt habe und einen Korrekturbedarf bei der Jahresveranlagung erkennen würde.

Das Handeln der Bf. entspringt stets einem Beharrungsgedanken vermeintliche Unschärfen des Steuerrechts ausnützen zu können, es wird ihr aber nach der Vielzahl vor dem Unabhängigen Finanzsenat geführten Verfahren die realistischer Wahrnehmung unterstellt, dass sie bei Einreichung einer Jahreserklärung mit einer durchaus bedeutenden Gutschrift und ihrem steuerlichen Vorleben nicht davon ausgegangen ist, ungeprüft eine antragsgemäße Veranlagung erreichen und damit eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer bewirken zu können.

Der bekämpfte Bescheid war daher aufzuheben, da nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz kein begründeter Verdacht hinsichtlich einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1, 3 lit. a i. V. 13 sondern nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vorliegt.

Wien, am 3. April 2009