



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0079-W/09

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Herrn GK, vertreten durch Fa. C-KG, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 17. April 2009 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des FinStrG des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. März 2009, StrNr. 2009/00000-001,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. März 2009 hat das Finanzamt Wien 2/20/21/22 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 2009/00000-001 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 als unbeschränkt haftender Gesellschafter der K-KEG a) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Zeitraum 2001 bis 2008 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer in noch festzustellender Höhe bewirkt und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe, sowie b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz entsprechenden Voranmeldungen im Zeitraum Jänner 2009 bis dato eine Verkürzung an

Vorauszahlungen von Umsatzsteuer in noch festzustellender Höhe bewirkt, dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 17. April 2009, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre sei in der Begründung des Einleitungsbescheides darzulegen, von welchem Sachverhalt die Finanzstrafbehörde ausgehe ist und welches schuldhafte Verhalten dem Beschuldigten vorgeworfen werde, wobei die Begründung so ausreichend sein müsse, dass eine Überprüfung des Bescheides auf Übereinstimmung mit dem Gesetz ermöglicht werde. Auch hinsichtlich der Anlastung von Vorsatz wären von der Behörde schlüssig begründete Feststellungen zu treffen.

Im angefochtenen Bescheid werde hingegen als Begründung für die Einleitung des Strafverfahrens nur angeführt, dass im Zuge einer laufenden Außenprüfung der Abgabenbehörde Feststellungen getroffen worden seien, die den Verdacht vorsätzlichen Handelns rechtfertigen.

Abgesehen davon, dass damit die angeführten erforderlichen Kriterien einer Bescheidsbegründung nicht erfüllt seien, werde bemerkt, dass gegenüber der KEG (nunmehr KG) weder Außenprüfungen abgeschlossen worden seien, in denen es zu Feststellungen gekommen sei, noch Feststellungen im Rahmen von Außenprüfung dem Bf. zur Kenntnis gebracht worden seien.

Aus den gegebenen Gründen scheine die Begründung für die Einleitung eines Finanzstraßverfahrens nicht den rechtlichen Erfordernissen zu entsprechen.

Bemerkt werde weiters, dass im Spruch des Einleitungsbescheides dargelegt werde, dass das Strafverfahren wegen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 sowie § 33 Abs. 2 FinStrG betreffend Umsatzsteuer eingeleitet werde, obwohl eine unecht umsatzsteuerbefreite Tätigkeit durch die KEG ausgeübt werde.

Es werde daher die Aufhebung des Bescheides und die Einstellung des Finanzstraßverfahrens 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. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht bloß 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 gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG die ihr 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 diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichts fällt, so hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Strafverfahren gemäß § 82 Abs. 3 FinStrG einzuleiten. Von der Einleitung des Strafverfahrens ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmungen unverzüglich zu verständigen (§ 83 Abs. 2 leg. cit.).

Im Spruch des Einleitungsbescheides muss das zur Last gelegte Verhalten, das als Finanzvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen beschrieben werden. Die einzelnen Fakten müssen nicht „bestimmt“, somit nicht in den für die Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden (vgl. z.B. VwGH 28.5.2008, 2008/15/0011).

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wenn gegen den Verdächtigen ausreichende Verdachtsgründe vorliegen, welche die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt, wobei sich der Verdacht sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken muss und in der Begründung eines Einleitungsbescheides darzulegen ist, dass die Annahme der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände gerechtfertigt ist, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (vgl. VwGH 21.9.2009/, 2009/16/0111).

Die Firma K-KEG wurde 1998 gegründet, wobei laut Erklärung Unternehmensgegenstand der Handel mit Immobilien ist. Unbeschränkt haftender Gesellschafter ist der Bf.

Von 1998 bis 2001 wurden vier Wohnungen angeschafft, wobei für eine Wohnung (W1) im Jahr 2001 ein Veräußerungserlös von S 750.000,00 erklärt wurde. Die Wohnung befindet sich aber weiterhin im Eigentum der KEG, da der Käufer nach den Angaben des Bf. wieder verschwunden ist. Eine weitere Wohnung (W2) wurde im Jahr 2008 verkauft.

Da die KEG den Gewinn gemäß § 4/3 ermittelt, vermindern die Verluste aus dem „Immobilienhandel“ jährlich die Gewinne aus dem Einzelunternehmen.

Am 15. November 2008 wurde ein Prüfungsauftrag betreffend eine Außenprüfung bei der K-KEG für die Jahre 2005 bis 2007 nachweislich übergeben. Im Zuge der Prüfung wurden durch das Prüfungsorgan flankierende Erhebungen zum Unternehmen durchgeführt und dabei festgestellt, dass der unbeschränkt haftende Gesellschafter des Unternehmens, der Bf., Eigentümer einer Wohnung ist, in der er zwar selbst nicht gemeldet ist, aber eine Vielzahl von Personen gemeldet war und ist. Dazu wurde Kontakt mit einem der Mieter aufgenommen und dabei festgestellt, dass zumindest in den Jahren 2001 bis 2006 Mietzahlungen auf ein Bankkonto des Bf. überwiesen wurden. Da diese Mieteinnahmen nicht erklärt worden sind und auch die K-KEG Eigentümerin von Wohnungen ist, besteht der Verdacht, dass derartige Zahlungen auch auf Konten der KEG eingegangen sind. Der Prüfungsauftrag zur KEG wurde daher auf den Zeitraum 2001 bis 2008 ausgedehnt und auch zum Einzelunternehmen GK eine Betriebsprüfung eröffnet. Sowohl der erweiterte Prüfungsauftrag als auch jener zum Einzelunternehmen wurden am 18. März 2009 ausgestellt und am 26. März 2009 dem Bf. übergeben, nachdem dieser den Termin zur Übergabe der Prüfungsaufträge für den 20. März 2009 kurzfristig absagte.

Laut Feststellungen der Betriebsprüfung sind an den einzelnen Adressen im Laufe der Jahre sehr viele Personen gemeldet und wurden die Wohnungen auch nachweislich vermietet.

Da die KEG lediglich mit dem Unternehmensgegenstand Immobilienhandel steuerlich erfasst ist und Umsätze aus einer Vermietung nicht erklärt wurden, nahm die Finanzstrafbehörde erster Instanz diese Prüfungsfeststellungen zum Anlass, um gegen den Bf. als vertretungsbefugten unbeschränkt haftenden Gesellschafter der K-KEG ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Wenn der Bf. unter Hinweis auf Lehre und Rechtsprechung vorbringt, der angefochtene Bescheid erfülle nicht die erforderlichen Kriterien einer Bescheidbegründung, ist ihm entgegenzuhalten, dass die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern ein Rechtsmittel nicht gemäß § 156 FinStrG zurückzuweisen ist, gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden hat. Dabei ist sie berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis abzuändern (vgl. VwGH 15.12.2009, 2008/13/0057).

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz darf daher in Erweiterung der Entscheidungsgrundlagen eine unzulängliche Begründung des erstbehördlichen Bescheides im

Falle einer Bestätigung durch eine zulängliche Begründung ersetzen und im Sinne des § 161 Abs. 1 FinStrG nach dem aktuellen Bild des Verfahrensstandes eine Beurteilung des Sachverhaltes vornehmen.

Gemäß § 115 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz im Untersuchungsverfahren den für die Erledigung der Strafsache maßgebenden Sachverhalt von Amts wegen festzustellen und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Demnach steht es der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz im Rechtsmittelverfahren betreffend Überprüfung der Rechtmäßigkeit eines Bescheides über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens offen, Entscheidungsgrundlagen zu verbreitern, ohne die Parteien (Bf. und Finanzamt) vor der Entscheidungsfindung gesondert über die weiteren Erhebungsergebnisse informieren zu müssen, weil das Parteiengehör erst im anschließenden Untersuchungsverfahren durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz vor Fällung einer abschließenden Sachentscheidung zu wahren ist.

In der Beschwerde wird vorgebracht, es seien gegenüber der KEG (nunmehr KG) weder Außenprüfungen abgeschlossen worden, in denen es zu Feststellungen gekommen sei, noch seien Feststellungen im Rahmen von Außenprüfungen dem Bf. zur Kenntnis gebracht worden. Diesen Ausführungen steht die Aktenlage insofern entgegen, zumal – wie oben ausgeführt – der Prüfungsauftrag am 26. März 2009 übergeben wurde und im angefochtenen Bescheid auch nicht ausgeführt wird, dass die Betriebsprüfung abgeschlossen wurde, sondern dass im Zuge der laufenden Außenprüfung Feststellungen getroffen wurden, die den Verdacht vorsätzlichen Handelns rechtfertigen.

Weiters wurde seitens der steuerlichen Vertretung am 16. April 2009 eine schriftliche Anfrage an die Betriebsprüferin gestellt, in welcher auf die Begründung der angefochtenen Bescheide Bezug genommen und um Darlegung der konkreten Verdachtsmomente ersucht wurde. In einem Aktenvermerk hielt die Prüferin das darauf folgende Telefonat mit der Steuerberaterin fest, wonach dieser mündlich mitgeteilt wurde, dass sich der Verdacht sowohl hinsichtlich des Bf. als Einzelunternehmer als auch betreffend die KEG auf die nicht erklärte Vermietung von Wohnungen beziehe.

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz besteht daher im gegenständlichen Fall zu Recht der Verdacht, der Bf. habe die ihm angelasteten Finanzvergehen begangen. Dieser Verdacht stützt sich in objektiver Hinsicht auf die vorliegende Aktenlage im Zusammenhang mit den bisherigen Ergebnissen und Feststellungen der von Beamten des Finanzamtes laufenden Prüfung. Damit liegen Tatsachen vor, aus denen auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann.

Der Einwand, die KEG übe eine unecht umsatzsteuerbefreite Tätigkeit aus, ist a priori nicht geeignet, den aufgrund der vorliegenden Aktenlage sich ergebenden Verdacht, die KEG habe Wohnungen vermietet, die Mieteinnahmen bislang nicht erklärt und diese Umsätze aus der Vermietung keiner Besteuerung zugeführt, zu beseitigen.

Zur subjektiven Tatseite ist anzumerken, dass nach § 8 Abs. 1 FinStrG vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet (bedingter Vorsatz). Der Täter muss weder wissen noch wollen, dass seine Handlung gegen abgabenrechtliche Pflichten verstößt. Zur Erfüllung des subjektiven Tatbestandes einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG genügt bedingter Vorsatz; der Finanzstraftäter muss die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes nicht anstreben, nicht einmal mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnen, den Eintritt des Erfolges jedoch für möglich halten und einen solchen Erfolg auch hinzunehmen gewillt sein. Eine positive innere Einstellung, eine Bejahung dieses Ergebnisses der Handlung ist jedoch nicht erforderlich. Hinsichtlich der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die Schuldform der Wissentlichkeit lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung selbst genügt also auch bedingter Vorsatz.

Aufgrund der Lebenserfahrung ist davon auszugehen, dass dem Bf. als realitätsbezogenem, im Wirtschaftsleben stehendem, akademisch gebildeten Unternehmer die grundlegende steuerliche Verpflichtung zur vollständigen Offenlegung und Entrichtung der geschuldeten Umsatzsteuer ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen durch Nichterklärung der Umsätze aus der Vermietung bekannt ist.

Ebenso besteht daran kein Zweifel, dass dem Bf. seine Verpflichtung zur Abgabe von inhaltlich richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt ist. Da eine Verkürzung selbst zu berechnender Abgaben bereits mit der Nichtentrichtung zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen bewirkt ist, besteht in Höhe der noch festzustellenden nicht fristgerecht entrichteten bzw. gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen der Verdacht, der Bf. habe ab Jänner 2009 durch die Nichtabgabe von entsprechenden Voranmeldungen ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht.

Der Tatverdacht ist daher sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht gegeben.

Klarstellend ist jedoch anzumerken, dass es im vorliegenden Beschwerdeverfahren einzig darum geht, ob ein begründeter Verdacht für das Vorliegen des angelasteten Finanzvergehens gegeben ist. Ob der Beschuldigte das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen hat und ob die jeweils angeschuldigte Vorsatzform abschließend erweislich sein

wird, ist dem Ergebnis des weiteren Untersuchungsverfahrens vorbehalten. Dabei ist die Finanzstraßbehörde verpflichtet, entsprechend den Vorschriften nach den §§ 114 und 115 FinStrG über das Untersuchungsverfahren, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten Gelegenheit zu geben, seine Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen und hat gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. März 2010