



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen E.D., (Bf.) vertreten durch Dr. Carl C. Knittl, RA, 1090 Wien, Porzellangasse 22A/7, über die Beschwerde der Beschuldigten vom 8. Mai 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, vertreten durch Mag. Hölzl, vom 30. März 2006, SN 1,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 30. März 2006 hat das Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass diese im Amtsbereich des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 4-6/2005 in der Höhe von € 33.695,97 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG begangen habe. Durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen seien ungerechtfertigt Vorsteuern geltend gemacht worden.

Zur Begründung führte die Finanzstrafbehörde erster Instanz aus, dass die Bf. im inkriminierten Zeitraum auf Grund einer von H.R. ausgestellten Rechnung zu Unrecht Vorsteuern geltend gemacht habe. Die Rechnung sei inhaltlich unrichtig gewesen, zumal die Person des ausgewiesenen Rechnungsausstellers nicht mit dem tatsächlichen Lieferanten übereingestimmt habe und die Rechnung zudem eine falsche UID- Nummer aufgewiesen habe. Tatsächliche Leistungserbringer seien H.R. und M.R. gewesen, welche mangels Unternehmereigenschaft nicht zum Ausstellen einer vorsteuerabzugsfähigen Rechnung berechtigt gewesen seien. Nach der Aktenlage ergebe sich der dringende Verdacht, dass die Bf. nicht nur allgemein in ihrer Funktion als Unternehmerin über die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug Bescheid gewusst habe, sondern, dass ihr aus einem gerichtlichen Rechtsstreit auch bekannt gewesen sei, dass H.R. und M.R. zur Ausstellung einer Rechnung und nicht das Einzelunternehmen H.R. verpflichtet seien.

Das Einzelunternehmen H.R. habe zudem im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung auf Grund der Betriebsaufgabe nicht mehr über eine aufrechte UID Nummer verfügt, was laut Aussage von H.R. vom 16.11.2005 der Bf. gleichfalls bekannt gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Beschuldigten vom 8. Mai 2006, in welcher vorgebracht wird, dass zunächst außer Streit gestellt werde, dass die Bf. für das zweite Quartal 2005 eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht habe, mit welcher sie einen Vorsteuerbetrag in der Höhe von € 33.695,97 geltend gemacht und in einem die Bezug habende Rechnung vorgelegt habe. In der Begründung des bekämpften Bescheides sei zutreffend wiedergegeben, dass die Bf. in einem Gerichtsverfahren gegen die seinerzeitigen Verkäufer einer Liegenschaft H.R. und M.R. obsiegt habe und ihr aus diesem Titel deren Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG mit einer darin ausgewiesenen Vorsteuer in der Höhe von € 33.695,97 zugesprochen worden sei.

Die beiden gegnerischen Parteien hätten von der Erhebung eines Rechtsmittels abgesehen, die belangte Behörde vertrete jedoch die Rechtsansicht, dass das Gericht unter Außerachtlassung des Problems der rechtlichen Unmöglichkeit der begehrten Leistung entschieden habe. Die Leistungserbringer seien demnach mangels Unternehmereigenschaft nicht zur Ausstellung einer vorsteuerabzugsfähigen Rechnung berechtigt gewesen.

Im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages im Jahr 2002 sei zudem die Angabe einer UID Nummer noch nicht erforderlich gewesen.

Das abgabenrechtliche Berufungsverfahren wegen Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges sei noch nicht abgeschlossen.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe sich mit den Berufungsausführungen nicht auseinandergesetzt, sondern lediglich ausgeführt, dass H.R. und M.R. mangels Unternehmereigenschaft nicht zur Ausstellung einer vorsteuerabzugsfähigen Rechnung berechtigt gewesen seien. Diese Behauptung sei unzutreffend, da zum Zeitpunkt des Verkaufes sowohl die Unternehmereigenschaft des H.R. als auch die der Miteigentumsgemeinschaft bestanden habe. Die Unternehmereigenschaft der Miteigentumsgemeinschaft ergebe sich aus § 2 Abs.1, 2. Satz UStG. Selbst wenn die Miteigentümergeinschaft seinerzeit unter die Kleinunternehmerregelung gefallen wäre, hätte dies nichts daran geändert, dass die Unternehmereigenschaft bestanden habe. Es werde diesbezüglich auf die Ausführungen in der Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzung verwiesen.

Doch selbst, wenn man zu dem Schluss käme, dass der Vorsteuerabzug nicht zu Recht bestehe, sei das Verhalten der Bf. nicht als strafbar zu bewerten.

Erstens sei der berichtigten Voranmeldung gleich die anspruchsbegründende Rechnung beigelegt worden was eine jederzeitige Überprüfungsmöglichkeit seitens der Behörde eröffnete und zweitens sei der Sachverhalt und die dahinter stehende Problematik mit dem Vorstand des Finanzamtes besprochen worden.

Es seien demnach alle Begleitumstände offen gelegt worden, was gegen eine intendierte Abgabenverkürzung spreche. Es wäre demnach von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nach § 82 Abs. 3 lit. b und c FinStrG abzusehen gewesen.

Die Tat sei zudem –sofern das Tatbild überhaupt verwirklicht sein könne, was ausdrücklich bestritten werde – im Versuchsstadium stecken geblieben, wobei ein solcherart vorgenommener Versuch als absolut untauglich im Sinne des § 13 Abs. 3 FinStrG zu bewerten gewesen wäre.

Daher werde zum Beweis der Unschuld der Mandantin der Antrag gestellt die Steuerakten beizuschaffen und den Zeugen M.T. ein zu vernehmen und der Rechtsmittelantrag ausgeführt, dass der angefochtene Bescheid aufzuheben und von der Einleitung des Verfahrens Abstand zu nehmen sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 nahm die Feststellungen einer Umsatzsteuerprüfung, die im Bericht vom 19. September 2005 festgehalten sind, zum Anlass, 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.

Nach Tz 1 des Prüfungsberichtes wurde Vorsteuer aus einer Rechnung von H.R. vom 6. Juni 2005, die der berichtigten Voranmeldung für das zweite Quartal 2005 beigelegt war, nicht anerkannt, da die Rechnung Formgebrechen aufwies.

Der Rechnungsaussteller stimmte mit dem Lieferanten nicht überein, der Tag der Lieferung fehlte, die fortlaufende Nummer und die UID Nummer stimmten nicht. Die Abgabenbehörde ergänzte ihre Feststellungen zur Rechnungsvorlage auch gleich dahingehend, dass eine Unternehmereigenschaft bei H.R. und M.R. nicht vorliege, da diese nicht unternehmerisch tätig seien, weil lediglich ein einziger Grundstücksverkauf getätigt worden sei.

H.R. wurde am 16. November 2005 als Zeuge einvernommen und bestätigte als Einzelunternehmer die Rechnung an die Bf. ausgestellt zu haben. Es sei ihm völlig klar gewesen, dass er zu dieser Rechnungsausstellung von Gesetzes wegen nicht berechtigt gewesen sei, dennoch habe er die Rechnung in Befolgung des Urteils erstellen müssen.

Das Urteil habe auf die Liegenschaftsgemeinschaft gelaute, diese sei aber nicht befähigt gewesen eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG auszustellen. Im Einvernehmen mit dem Steuerberater sei daher die Rechnung auf das Einzelunternehmen ausgestellt worden, welches jedoch nach Betriebsaufgabe vom 31.12.2001 keine UID- Nummer hatte.

Die Bf. habe die Rechnung mit dem Hinweis retourniert, dass die UID- Nummer fehle, es sei ihr jedoch bekannt gewesen, dass das Unternehmen nicht mehr existiert habe, da ihr Gatte bewegliches Anlagevermögen gekauft habe.

Der Zeuge und seine Gattin hätten die verfahrensgegenständliche Liegenschaft an die Bf. veräußert, wobei der von B. aufgesetzte Kaufvertrag den Passus enthalten habe, dass in dem Kaufpreis die gesetzliche Umsatzsteuer enthalten sei. Dieser Passus sei von der Bf. hineinreklamiert worden, obwohl der Zeuge nach Rücksprache mit seinem Steuerberater H.H. vorgebracht habe, dass keine Umsatzsteuer anfalle.

Bei der Vertragsserrichtung seien beide Vertragsparteien unvertreten gewesen. Der Zeuge habe sich über allfällige aus der Verkennung der Rechtslage resultierende Rechtsfolgen keine Gedanken gemacht.

Die Bf. habe sodann eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung verlangt, die er zunächst mit „zzgl. 0 % gemäß § 6 Abs. 1 Z 9a UStG 1994“ versehen habe. Aus dem Zeugen nicht nachvollziehbaren Gründen habe das Gericht in dem nachfolgenden Rechtsstreit die mit der Gesetzeslage nicht vereinbare Erstellung einer Rechnung mit Umsatzsteuerausweis vorgeschrieben.

Der Kaufvertrag vom 23.12.2002 enthält unter Punkt I. auf Seite zwei des Vertrages den Satz: " In diesem Kaufvertrag ist die gesetzliche Umsatzsteuer enthalten."

Dem Steuerakt ist zu entnehmen, dass Vorsteuer aus dem Kaufvertrag bereits am 17. Juni 2003 mit der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2002 geltend gemacht wurde. Auf Vorhalt des Finanzamtes wurde vom steuerlichen Vertreter eine Kopie des Kaufvertrages und der Rechnung vom 23. Dezember 2002 vorgelegt sowie angemerkt, dass betreffend Ausstellung einer korrekten Rechnung ein Gerichtsverfahren anhängig sei und um Fristverlängerung bis zum Vorliegen eines Urteils ersucht.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat am 7. April 2005 eine Umsatzsteuerjahresveranlagung durchgeführt, den Vorsteuerabzug nicht anerkannt und dies damit begründet, dass eine Option zur Umsatzsteuer nach § 6 Abs. 1 Z 9 a UStG 1994 nicht gegeben sei.

Gegen den Umsatzsteuerbescheid wurde am 29. April 2005 Berufung erhoben und der Berufung ein Schreiben des Rechtsanwaltes H.W. an die Bf. vom 13. April 2005 beigelegt, in dem er u. a. ausführt, dass die Frage der Unternehmereigenschaft der beklagten Parteien von der RichterIn nach ihren Ausführungen nicht geklärt werde.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2005 abgewiesen und dazu ausgeführt, dass es im Kalenderjahr 2002 noch keine Rechnung mit dem begehrten

Vorsteuerbetrag gegeben habe. Ein Vorsteuerabzug sei nur bei Vorlage einer dem § 11 des UStG entsprechenden Rechnung möglich.

Im Strafact erliegt eine Ausfertigung des Urteils y des Bezirksgerichtes Korneuburg vom 4. Mai 2005, in dem erkannt wird, dass die beklagten Parteien, H.R. und M.R. zur ungeteilten Hand schuldig sind, der klagenden Partei (der Bf.) bezüglich der Liegenschaften E1 und E2 eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG über den Kaufpreis von brutto € 202.175,82 (darin enthalten € 33.695,97 an 20 % iger USt) binnen 14 Tagen zu legen.

Das Urteil verweist auf Seite 5 auf eine Zugehörigkeit der gegenständlichen Liegenschaften zum Betriebsvermögen des Erstbeklagten und eine diesbezügliche Aussage des Zeugen H.H., übergeht die Ausführungen des Zeugen zu einer nur durch einen Verkäufer auszuübenden Option zu einer Umsatzbesteuerung (Seite 5 des Protokolls vom 11. April 2005) und handelt in den nachfolgenden Seiten ausschließlich das Zustandekommen einer Willensübereinstimmung zwischen der Klägerin und den Ehegatten H.R. und M.R. ab, ohne auf die Frage eine Unternehmereigenschaft der Ehegatten einzugehen/ bzw. eine solche zu überprüfen.

Am 22. August 2005 unterfertigte der Steuerberater M.T. eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für das zweite Quartal 2005 und legte mit Begleitschreiben vom 22. August 2005 die berichtigte Voranmeldung und die Rechnung von H.R. vom 6. Juni 2005. Die Einreichung der Voranmeldung wurde sodann zum Anlass der oben angeführten Prüfung genommen, deren Feststellungen mit Berufung bekämpft wurden.

Die Berufung gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuer wurde mit Berufungsentscheidung vom 20. April 2007 zu RV/1727-W/06 abgewiesen und dazu wie folgt begründet:

„1. Vorweg wird bemerkt, dass gemäß den §§ 49 und 52 BAO in Verbindung mit den Vorschriften des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes und des Bundesgesetzes über den unabhängigen Finanzsenat die Erhebung der im § 1 BAO bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträge, zu denen auch die Umsatzsteuer gehört, den Abgabenbehörden des Bundes obliegt. Die Beurteilung einer Lieferung oder sonstigen Leistung als umsatzsteuerbar bzw. umsatzsteuerfrei oder umsatzsteuerpflichtig fällt somit in die Zuständigkeit der Abgabenbehörden des Bundes.

Ob für den Grundstücksverkauf der Ehegatten Umsatzsteuer geschuldet wird oder nicht, ist daher keine Vorfrage im Sinne des § 116 Abs. 1 BAO, die als Hauptfrage von anderen Verwaltungsbehörden oder den Gerichten zu entscheiden wäre. Auch besteht gemäß § 116 Abs. 2 BAO eine Bindung der Abgabenbehörden an Entscheidungen der Gerichte nur insoweit, als im gerichtlichen Verfahren bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen

vorzugehen war, weshalb keine Bindung der Abgabenbehörden an gerichtliche Entscheidungen im Zivilprozess (Ritz, BAO Kommentar³, § 116 Tz 6), sohin auch nicht an das im vorliegenden Fall ergangene Urteil des Bezirksgerichts Korneuburg, besteht.

2.1. Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a leg. cit. sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen die Umsätze von Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 steuerfrei. Gemäß § 6 Abs. 2 leg. cit. kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln ("Option zur Steuerpflicht"). Behandelt der Unternehmer einen solchen Umsatz als steuerpflichtig, unterliegt dieser dem Steuersatz gemäß § 10 Abs. 1 bzw. 4.

Berechtigt, die Option auszuüben, ist der Unternehmer, der den Grundstücksumsatz ausführt. Steht ein Grundstück im Miteigentum, so ist die Option von der Miteigentümergeinschaft auszuüben, sofern diese Unternehmereigenschaft besitzt, ansonsten von jenem Miteigentümer, der das Grundstück als Unternehmensvermögen veräußert. Der Erwerber hat umsatzsteuerlich weder Anspruch auf eine bestimmte Ausübung des Wahlrechtes noch muss er diesem zustimmen (Ruppe, Umsatzsteuergesetz Kommentar³, § 6 Tz 249/5).

Die Ausübung der Option erfordert zwar keine besondere Form. Bereits aus dem Umstand, dass das Finanzamt als Abgabenbehörde des Bundes für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig ist, erhellt aber, dass Adressat der Optionserklärung nur das Finanzamt sein kann; das Behandeln als steuerpflichtig muss daher dem Finanzamt gegenüber erkennbar gemacht werden. Ausschlaggebend bzw. erforderlich ist die Behandlung des Grundstücksumsatzes als steuerpflichtig in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. in der Umsatzsteuererklärung (Ruppe, a.a.O., § 6 Tz 249/10; Berger - Bürgler - Kanduth-Kristen - Wakounig, UStG Kommentar, § 6 Tz 313).

Die Meinung, das Wahlrecht des § 6 Abs. 2 UStG sei bereits wirksam ausgeübt, wenn es zwischen den Parteien des Grundstückskaufvertrages vereinbart wurde, ist daher verfehlt. Ob die Bw als Käuferin in ihren Preisvorstellungen enttäuscht wurde, weil sie im Vertrauen auf die getroffene Preisabsprache davon ausging, einen Teil des Kaufpreises als Vorsteuer vom Fiskus zurückzuerhalten, ist ein zivilrechtliches, im Verhältnis der Kaufvertragsparteien zu lösendes Problem.

H.R. hat den im Dezember 2002 ausgeführten Grundstücksverkauf weder in der Umsatzsteuervoranmeldung noch in der Umsatzsteuerjahreserklärung 2002 als steuerpflichtigen Umsatz ausgewiesen (die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2002 wurde am 8. Jänner 2004 erklärungsgemäß durchgeführt und ist rechtskräftig) und damit dem Finanzamt gegenüber eine Behandlung als steuerpflichtig nicht zum Ausdruck gebracht.

Mangels Behandlung als steuerpflichtig ist der Verkauf der beiden Liegenschaften in jedem Fall gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 umsatzsteuerfrei, weshalb der Frage, inwieweit der Grundstücksumsatz überhaupt im Rahmen des Unternehmens des H.R. ausgeführt wurde, nicht weiter nachzugehen war. Eine Ladung und Einvernahme des H.R. konnte daher unterbleiben.

Da es für die Ausübung der Option allein auf die Behandlung als steuerpflichtig in der Voranmeldung bzw. Jahreserklärung ankommt, vermag auch der offene Ausweis von Umsatzsteuer in einer Rechnung für sich alleine die Wirkung des § 6 Abs. 2 UStG nicht herbeizuführen. Eine solche Rechnung eröffnet dem Erwerber auch nicht das Recht auf Vorsteuerabzug (Ruppe, a.a.O., § 6 Tz 249/10). Weist nämlich ein Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach dem Umsatzsteuergesetz für einen Umsatz nicht schuldet, gesondert aus, so schuldet er diesen Betrag gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 auf Grund der Rechnung. Der bloße Ausweis der Umsatzsteuer in einer Rechnung, ohne dass der Grundstücksumsatz in der Umsatzsteuervoranmeldung oder -jahreserklärung als steuerpflichtig behandelt wird, führt damit zur Steuerschuld auf Grund der Rechnung (Ruppe, a.a.O., § 6 Tz 249/10).

Nach dem Urteil des EuGH vom 13. Dezember 1989, Rs C-342/87, kann aber der Leistungsempfänger nach Art. 17 der 6. RL 77/388/EWG nur den Betrag an Mehrwertsteuer abziehen, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet. Im zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1994, bei dessen Auslegung im Hinblick auf den Beitritt Österreichs zur Europäischen Union die Rechtsprechung des EuGH zu beachten ist, ist somit ein Vorsteuerabzug für eine Steuer ausgeschlossen, die nur auf Grund der Rechnungslegung geschuldet wird (VwGH 3.8.2004, 2001/13/0022).

Zu den Berufungsausführungen über die vermeintliche Unternehmereigenschaft der Ehegatten wird im Übrigen bemerkt, dass Miteigentümergeinschaften nur dann Unternehmer sein können, wenn sie als solche nach außen in Erscheinung treten und Leistungen erbringen (Ruppe, a.a.O., § 2 Tz 31). Es konnte weder festgestellt werden, dass die aus den Ehegatten gebildete Miteigentumsgemeinschaft als solche nach außen in Erscheinung getreten wäre, insbesondere ist oder war eine solche steuerlich nicht erfasst, noch dass diese Leistungen erbracht hätte, indem sie etwa mit einem Miteigentümer im Wege einer Vermietung in einen Leistungsaustausch getreten wäre. H.R. hat vielmehr bei seiner Befragung vor Gericht am 29. November 2004 ausgesagt, dass es mit seiner Gattin weder eine Vereinbarung bezüglich einer Nutzungsüberlassung der Grundstücke noch Zahlungen an seine Gattin für eine solche Nutzung gegeben habe. Laut der von M.R. am selben Tag geleisteten Aussage sei es einfach klar gewesen, dass die Grundstücke auch als Lagerplatz genützt werden dürfen.

Unzutreffend ist auch der Einwand der Bw, dass die Unternehmereigenschaft unabhängig davon bestünde, ob die Miteigentümergeinschaft ein Entgelt begehrt. Unternehmerisch sind nämlich gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 nur Tätigkeiten zur Erzielung von Einnahmen. Auf Grund des vorliegenden Sachverhalts kann lediglich davon ausgegangen werden, dass eine allfällige betriebliche Nutzung der gesamten Liegenschaften, über den Miteigentumsanteil des H.R. hinausgehend, auf unentgeltlicher, auf Familienbanden beruhender Grundlage erfolgt ist. Der beantragte Vorsteuerabzug ist daher bereits aus den vorstehend genannten Gründen zu versagen.

2.2. Dass der Bw ein Vorsteuerabzug auch deshalb nicht zusteht, weil die Rechnung vom 6. Juni 2005 nicht den Erfordernissen des § 11 UStG 1994 entspricht, ist nur mehr von ergänzender Bedeutung.

Das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 ist eine materiellrechtliche Voraussetzung des Vorsteuerabzuges. Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz Kommentar³, § 12 Tz 40/2 und die dort zitierte Judikatur).

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG hat eine Rechnung u. a. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt (Z 4), sowie eine fortlaufende Nummer (Z 6) zu enthalten.

Da die Rechnung vom 6. Juni 2005, auf welche die Bw den beantragten Vorsteuerabzug stützt, unstrittig u. a. keine Angaben zum Tag der Lieferung und keine fortlaufende Nummer enthält, entspricht die Rechnung nicht den Erfordernissen des § 11 UStG 1994, weshalb diese Rechnung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen kann (z.B. VwGH 26.2.2004, 2004/15/0004). Ergänzend sei darauf hingewiesen, dass diese Rechnung natürlich auch nicht zu einem Entstehen der Steuerschuld auf Grund der Rechnung führt (vgl. VwGH 13.5.2003, 99/15/0238)."

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, Zl. 89/16/0201, Erk. v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und Erk. v. 18.3.1991, Zl. 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, 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.

Ein begründeter Tatverdacht hat sich nicht nur auf den objektiven sondern auch auf den subjektiven Tatbestand zu erstrecken.

Zum objektiven Tatbestand, dass mittels Einreichung der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung zu Unrecht Vorsteuern geltend gemacht wurden, kann bei Überprüfung der Berechtigung zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens auf die detaillierten Ausführungen in der Berufungsentscheidung RV/1727-W/06 verwiesen und diese somit für eine finanzstrafrechtliche Beurteilung übernommen werden.

Zu ergänzen verbleibt diesbezüglich lediglich, dass das Vorbringen, es könne sich bei der Einreichung der berichtigten Voranmeldung mangels Erreichung einer entsprechenden Gutschrift auf dem Abgabenkonto lediglich um einen Versuch handeln, nur bei einer Fallkonstellation der Einreichung einer Voranmeldung mit einer Gutschrift vor dem jeweiligen Fälligkeitstag mit Tatentdeckung und korrekter Buchung zum Fälligkeitstag, zutreffend wäre (siehe Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz, Band 1, Seite 610). In allen anderen Fällen stellt die Einreichung einer unrichtigen Voranmeldung mit der Geltendmachung einer Gutschrift bereits eine Deliktvollendung dar.

Eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 FinStrG kann nur mit qualifiziertem Vorsatz (wissentlich) begangen werden. Die Wissentlichkeit muss sich auf das Bewirken der Verkürzung richten, für eine Pflichtverletzung genügt bedingter Vorsatz. Ein „wissen können“ bzw. „wissen müssen“, dass die Handlung gegen abgabenrechtliche Pflichten verstößt, reicht nicht aus (VwGH 30.3.2000, 93/16/0131). Der Täter muss grundsätzlich zum Zeitpunkt der Tat vorsätzlich handeln.

Die Bf. war offensichtlich bis zum Abschluss des Rechtsmittelverfahren bezüglich der Nichtanerkennung einer Umsatzsteuergutschrift aus dem verfahrensgegenständlichen Kauf grundsätzlich der Rechtsansicht, dass ihr - auf welchem Weg auch immer er zu bekommen ist – ein Vorsteuerbetrag in der geltend gemachten Höhe zustehe.

In dem Bestreben ihren vermeintlichen Rechtsanspruch durchzusetzen wurde sie jedoch mit einer Vielzahl von unvollständigen und unrichtigen Rechtsansichten juristisch und steuerlich gebildeter und geprüfter Personen konfrontiert. Das Fehltrail des Bezirksgerichtes, das zunächst eine Zugehörigkeit der verfahrensgegenständlichen Liegenschaften zum Betriebsvermögen der Einzelfirma auf Grund einer Zeugenaussage festhält, von einer Verifizierung dieser Angaben aber trotz des Einwandes der Betriebsaufgabe vor Erstellung des Kaufvertrages und der niemals erfolgten Aufnahme in ein Betriebsvermögen durch die Beklagten absieht und dann ohne Überprüfung des Vorliegens einer Unternehmereigenschaft der Miteigentümer auf eine Rechnungserstellungsverpflichtung von Privatpersonen bei einem nicht steuerbaren Umsatz erkennt, hat sich naturgemäß einer inhaltlichen Überprüfung durch die Bf. entzogen. Sie konnte sich daher nach dem Urteil in ihrer Rechtsansicht bestärkt fühlen, dass ihr ein Vorsteuerabzug zukomme.

Dass in der Folge eine nicht den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes entsprechende Rechnung des Einzelunternehmens erstellt wurde, der Steuerberater der Bf. diese dennoch zum Anlass für die Einreichung einer von ihm unterzeichneten und übermittelten berechtigten Umsatzsteuervoranmeldung nahm und erst im Berufungsverfahren wegen Nichtanerkennung der Vorsteuer eine zusammenhängende rechtsrichtige Darstellung aller Fakten erfolgte, kann nicht von einem Verschulden der Bf. getragen gesehen werden.

Sie hatte lediglich eine falsche Vorstellungen hinsichtlich der Erreichbarkeit eines Vorsteuerabzuges, hat sich aber stets zur Parteienvertretung zugelassener Vertreter bedient und alle Fakten offen gelegt. Der Verdacht der Wissentlichkeit hinsichtlich einer ungerechtfertigten Vorsteuergeltendmachung ist daher nicht gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Oktober 2007