



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenat (Innsbruck)1

GZ. FSRV/0069-I/02

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Innsbruck 1 Mag. Peter Maurer in der Finanzstrafsache gegen Bf., vertreten durch die TBG Wirtschaftstreuhand GmbH, Mag. Gerd Bloder, wegen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1, 33 Abs. 1 in Verbindung mit § 13, 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Oktober 2002 gegen den Bescheid vom 19. September 2002 des Finanzamtes Innsbruck über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. September 2002 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 081/2002/00195-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich

- a) hinsichtlich der Jahre 1998 bis 2000 (für 2000 gelte der Versuch) unter Verletzung der abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz – und Einkommensteuer im Gesamtbetrag von € 12.846,72 (S 176.775,00) bewirkt habe, indem Erlöse aus der Vermietung von Appartements nicht erklärt worden seien und
- b) hinsichtlich der Monate 1/2001 bis 3/2002 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 2.773,79 (S 38.168,00) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und hiemit ein Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 1 (§ 13 FinStrG für 2000), 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Oktober 2002, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Unter Heranziehung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise müsse man die erzielten Einnahmen aus der Vermietung und der Land- und Forstwirtschaft der Ehegattin des Bf., Frau R.L. zurechnen. Damit komme man zum Ergebnis, dass der Bf. im Rahmen seines Gewerbebetriebes korrekt vorgegangen sei und sämtliche Bestimmungen des Abgabenrechtes eingehalten habe. Aus diesem Verhalten könne berechtigt abgeleitet werden, dass der Bf. sein steuerlich korrektes Verhalten, das ihm durch die aktuelle Betriebsprüfung hinsichtlich des Gewerbebetriebes bestätigt werde, auch auf seine restlichen steuerpflichtigen Geschäfte lebe. Wenn man, wie die Abgabenbehörde für den Zeitraum 1998 bis 2001, eine nicht dem tatsächlichen wirtschaftlichen Sachverhalt entsprechende Haltung einnehme, sei festzustellen, dass der Bf. der festen Überzeugung gewesen sei, dass die Einnahmen aus der Vermietung bereits im Rahmender steuerlichen Erfassung der Land- und Forstwirtschaft abgegolten sei. Diese Meinung sei berechtigt gewesen, weil diese Vorgangsweise in Kenntnis der Sachlage bereits von Betriebsprüfern in den Vorjahren als korrekt anerkannt worden sei. Der Prüfer im aktuellen Prüfungsverfahren habe die Rechtsmeinung vertreten, dass es sich bei den Einnahmen aus der Vermietung um einen eigenständigen Gewerbebetrieb handle, der nicht mehr durch die Besteuerung im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft abgedeckt sei. Dies stelle eine Änderung der Rechtsmeinung der Behörde dar und könne nicht als Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 FinStrG gewertet werden. Vielmehr liege ein klarer Rechtsirrtum im Sinne des § 6 FinStrG vor, weil der Bf. sich in Anlehnung an die steuerlichen Vorprüfungen korrekt verhalten habe. Der Bf. habe aufgrund des Verhaltens der Abgabenbehörde in der Vergangenheit davon ausgehen können, dass seine Einnahmen aus der Vermietung bereits im Rahmen der Landwirtschaft versteuert seien. Bezuglich der Verletzung der Abgabepflicht von Voranmeldungen im Sinne des § 21 UStG für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2001 sei festgehalten, dass der Bf. bis zum Zeitpunkt der abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuervoranmeldungen für den Gewerbebetrieb korrekt abgegeben habe. Die Änderung der steuerlichen Beurteilung der Einnahmen aus der Vermietung habe dem Bf. nicht bekannt sein können. Eine Berücksichtigung der geänderten Betrachtungsweise der Abgabenbehörde könne daher erst in der Jahressteuererklärung 2001 berücksichtigt werden. Für das Jahr 2002 könne es seitens des Bf. zu keinem Verstoß hinsichtlich der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gekommen sein, weil die Voranmeldungen für den Gewerbebetrieb korrekt abgegeben worden seien. Die Einkünfte aus der Vermietung seien der Ehegattin des Bf. zuzurechnen, deren Umsätze sich im Bereich der Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs. 1

Z. 19 UStG bewegen würden und daher keine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen im Sinne des § 21 UStG vorliege. Es liege auch in diesem Sinne kein Finanzvergehen vor. Die Beschwerde mündet in den Antrag auf Einstellung des eingeleiteten Finanzstrafverfahrens.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz die ihr zukommenden Mitteilungen und Verständigungen daraufhin zu prüfen, ob genügende Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie z.B. aus eigener Wahrnehmung vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt. Ergibt diese Prüfung, dass die Durchführung des Strafverfahrens nicht in die Zuständigkeit des Gerichtes fällt, so hat die Finanzstrafbehörde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren einzuleiten. Gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen und der Verdächtige von der Einleitung unter Bekanntgabe der ihm zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung zu verständigen (§ 83 Abs. 2 FinStrG).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens keine endgültigen Lösungen, sondern nur Entscheidungen im Verdachtsbereich zu treffen sind. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung sind vielmehr dem Untersuchungsverfahren und der abschließenden Entscheidung (Strafverfügung, Erkenntnis, Einstellungsbescheid) vorbehalten (siehe z.B. VwGH 26.1.1995, 94/16/0226).

Hinsichtlich des Begriffes Verdacht hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Verdacht nur aufgrund von Schlussfolgerungen aus Tatsachen entstehen kann. Ein Verdacht bestehe sohin, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 25.5.1992, 92/15/0061).

Der Bf. ist pauschalierter Landwirt und war im gegenständlichen Zeitraum darüber hinaus im Holzhandel sowie als Vermieter (zur Zurechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung an den Bf. siehe unten) tätig. Er war für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Beim Bf. wurde zu AB-Nr. 106040/02 eine Buch- und Betriebsprüfung für den Zeitraum 1998 bis 2000 sowie eine Umsatzsteuernachschaufür den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis laufend durchgeführt. Dabei wurde festgestellt, dass der Bf. Einkünfte aus der Vermietung von Appartements erzielt und diese den Finanzbehörden bis zur Prüfung nicht bekannt gegeben hat. Die

vorgelegten Rechnungen betreffend diese Vermietungen enthielten ungenaue Empfängerangaben, teilweise war keine Chronologie der Aufzeichnungen (Rechnungsblock) gegeben. Für die gesamte Prüfungsperiode gab es keine Überschussrechnung. Die Einkünfte wurden daher vom Prüfer gemäß § 184 BAO geschätzt, wobei als Ausgangspunkt der Schätzung wegen Zeitnähe das Jahr 2001 herangezogen wurde. Die Anzahl der Nächtigungen wurde aufgrund der Meldungen des Tourismusverbandes ermittelt, der 20%ige Sicherheitszuschlag beinhaltete nicht gemeldete Gäste – laut einem Vermerk im Arbeitsbogen hat die Gattin des Bf. angegeben, dass nicht jeder Guest eine Rechnung bekommen habe – und ebenfalls festgestellte höher verrechnete Preise.

Aufgrund dieser Feststellungen ergaben sich Nachforderungen an Umsatzsteuer für 1998, 1999, 2000, 1-12/2001 und 1-3/2002 sowie an Einkommensteuer für 1998, 1999 und 2000 in Höhe von insgesamt € 15.620,51 (S 214.943,00), die dem Bf. vorgeschrieben wurden. Gegen die Höhe dieser Nachforderungen hat der Bf. weder im Abgaben- noch im gegenständlichen Finanzstrafverfahren Einwendungen erhoben.

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 der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 bzw. 1994 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.

Der Umstand, dass die Einkünfte bzw. Umsätze aus der Appartementvermietung nicht erklärt wurden, wurde nicht bestritten. Wenn der Bf. nun in der Beschwerdeschrift vorbringt, diese Einnahmen seit 1998 seien nicht ihm selbst, sondern seiner Gattin zuzurechnen, so ist zu bemerken, dass der Bf. Alleineigentümer des Gebäudes ist, in dem die Vermietung durchgeführt wird. Während der gesamten Betriebsprüfung zu AB-Nr. 106040/02 wurde vom Bf. keinerlei Vorbringen in der Richtung erstattet, dass die Einkünfte nicht ihm, sondern seiner Gattin zuzurechnen seien. Die an den Bf. gerichteten Bescheide, mit denen die Nachforderungen an Umsatz- und Einkommensteuer festgesetzt wurden, sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen; die in der Folge durchgeföhrten Wiederaufnahmen stehen mit der Vermietungstätigkeit in keinem Zusammenhang. Auch von Seiten der Gattin des Bf. wurde kein Vorbringen erstattet, dass die Einkünfte aus der Vermietung ihr zuzurechnen seien. Bei dem in der Be-

schwerdeschrift angesprochenen und dieser in Kopie beigelegten, als "Vertrag von Notar Dr. K." bezeichneten Schriftstück handelt es sich nicht um einen Vertrag, sondern um den Entwurf eines Vertrages. Dieser Vertragsentwurf vom 7. August 2002 betreffend die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes an R.L. beginnend mit 1. Jänner 2002 ist weder vom Bf. noch von seiner Ehegattin unterfertigt.

Da die – nach dem Beschwerdevorbringen seit mehreren Jahren bestehenden – Vereinbarungen zwischen dem Bf. und seiner Ehegattin bisher nicht nach außen zum Ausdruck gekommen sind und auch für den Zeitraum ab 1. Jänner 2002 nicht nachgewiesen wurde, dass ein Vertrag im Sinne des vorgelegten Vertragsentwurfes tatsächlich abgeschlossen wurde (wobei anzumerken ist, dass eine derartige Vereinbarung auch im Hinblick auf das zwischen den Vertragsteilen bestehende Naheverhältnis zu würdigen sein wird), vermag das Beschwerdevorbringen nach derzeitigem Stand den Verdacht, dass die Einkünfte aus der Vermietung dem Bf. selbst zuzurechnen sind, nicht zu entkräften. Vielmehr ist der Rechtsansicht der Erstbehörde zu folgen, wonach die Einkünfte aus der Appartementvermietung – wie aus den rechtskräftigen Abgabenbescheiden ersichtlich – dem Bf. selbst zuzurechnen sind. Die endgültige Feststellung über die Zurechnung der Einkünfte wird in dem von der Finanzstrafbehörde I. Instanz abzuwickelnden Untersuchungsverfahren zu treffen sein.

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 Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist schon bei Vorliegen bedingten Vorsatzes verwirklicht, für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt. Schon im Hinblick auf die langjährigen unternehmerischen Erfahrungen des Bf. liegen hinreichende Anhaltspunkte vor, dass er davon wusste, dass sie im Zuge der Vermietung erzielten Einkünfte bzw. Umsätze zu erklären sind, zumal er schon seit Jahren nicht nur als Landwirt, sondern auch als Holzhändler unternehmerisch tätig war, er regelmäßig Bilanzen abgegeben hat und daher wusste, dass nicht alle seine erzielten Einkünfte von der Pauschalierung umfasst waren. Ebenso besteht aufgrund dieser Erfahrungen der Verdacht, dass der Bf. gewusst hat, dass durch die Nichterklärung dieser Umsätze in den Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung eintritt, sodass insgesamt auch hinreichende Verdachtsmomente hinsichtlich der subjektiven Tatseite bestehen.

Wenn in der Beschwerdeschrift vorgebracht wird, es sei in abgabenrechtlichen Prüfungen der Vergangenheit die Rechtsmeinung vertreten worden, die Einkünfte aus der Vermietung würden hier solche aus Land- und Forstwirtschaft darstellen, so ist dazu zu bemerken, dass vor der hier gegenständlichen Betriebsprüfung beim Bf. zu AB-Nr. 102040/95 eine Prüfung für die Zeiträume 1991-1993 durchgeführt wurde. Aus dem diesbezüglichen Bericht vom 30. Mai 1995 wie auch aus dem Arbeitsbogen AB-Nr. 102040/95 ergeben sich jedoch keinerlei Hinweise auf eine Vermietungstätigkeit des Bf. und demnach auch keine Äußerungen des Prüfers zur Frage, ob und inwieweit die Einkünfte aus der Vermietung "im Rahmen der Landwirtschaft" versteuert seien. Dieses Beschwerdevorbringen vermag daher den Verdacht, dass der Bf. vorsätzlich gehandelt hat, nicht zu entkräften.

Im Übrigen ist das Beschwerdevorbringen inhaltlich als Rechtfertigung anzusehen, die in dem von der Finanzstrafbehörde I. Instanz abzuführenden Untersuchungsverfahren zu prüfen sein wird.

Die Vorinstanz ist zutreffenderweise davon ausgegangen, dass hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuer für 1998 bis 2000 das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (und nicht jenes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) in Betracht kommt, weil 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). Da es aufgrund der für 2000 eingereichten Jahressteuererklärungen zu keiner Festsetzung durch die Abgabenbehörden gekommen ist, besteht für 2000 der Verdacht einer versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 in Verbindung mit § 13 Abs. 1 FinStrG. Für die Zeiträume 1-12/2001 und 1-3/2002 hingegen besteht der Verdacht der Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer durch die Nichterklärung der Umsätze aus der Vermietung bzw. Nichtentrichtung der entsprechenden Vorauszahlungen.

Insgesamt ergibt sich damit, dass der Verdacht besteht, dass der Bf. den objektiven wie den subjektiven Tatbestand der §§ 33 Abs. 1 (für 2000 in Verbindung mit § 13 Abs. 1 FinStrG), 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in dem im Spruch des angefochtenen Bescheides dargestellten Umfang verwirklicht hat.

Abschließend wird festgehalten, dass im Rahmen der gegenständlichen Rechtsmittelentscheidung nur zu untersuchen war, ob für die Einleitung des Strafverfahrens ausreichende Verdachtsgemisse gegeben waren. Die endgültige Beantwortung der Frage, ob der Bf. die

Finanzvergehen nach den 3§ 33 Abs. 1 (für 2000 in Verbindung mit § 13 Abs. 1 FinStrG), 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat, bleibt dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 115 ff FinStrG vorbehalten.

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, 30. Dezember 2003