

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Richard Tannert als Vorsitzenden des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen Mag.A, geb. xxxx, Steuerberater, whft. XXX, vertreten durch Martin Friedl, Steuerberater, Marktplatz 2, 4650 Lambach, wegen des Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49a Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 29. August 2018 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes YZ als Finanzstrafbehörde vom 14. September 2017, Strafnummer (StrNr.) 1234-002, Amtsbeauftragter GY, im Vorverfahren den Beschluss gefasst:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat wie folgt:

Das gegen Mag.A beim Finanzamt YZ unter der StrNr. 1234-002 wegen des Verdachtes, er habe im August 2011 bis Juli 2013 im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich einen gemäß § 121a Bundesabgabenordnung (BAO) schenkungsmeldungspflichtigen Vorgang bei dem von ihm vertretenen C, nämlich dessen unentgeltlichen Erwerb der Geldforderung seines Vaters gegenüber seiner Person in Höhe von € 151.986,80 durch Schulderlass im Mai 2011, nicht angezeigt und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49a Abs. 1 FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

A. Mit Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes YZ als Finanzstrafbehörde vom 14. September 2017, StrNr. 1234-002, Zustellung der schriftlichen

Ausfertigung am 1. August 2018, wurde Mag.A nach – trotz Verzichtes des Beschuldigten durchgeführter – mündlicher Verhandlung in Abwesenheit schuldig gesprochen, er habe im Amtsbereich dieses Finanzamtes vorsätzlich einen gemäß [§ 121a BAO](#) anzeigepflichtigen Vorgang bei seinem Klienten C [ergänze: nämlich den diesem von seinem Vater D im Mai 2011 gewährten Schulderlass in Höhe von € 151.986,80] nicht innerhalb der Anzeigefrist beim Finanzamt angezeigt und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49a Abs. 1 FinStrG](#) begangen, weshalb über ihn gemäß dieser Gesetzesstelle eine Geldstrafe in Höhe von € 5.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von zehn Tagen verhängt worden sind; zusätzlich wurde der Beschuldigte zum Ersatz pauschaler Kosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 und der allfälligen Kosten eines Strafvollzuges verpflichtet.

In der den Spruch des Erkenntnisses ergänzenden Begründung wurde unter anderem ausgeführt wie folgt:

Zur Durchführung der Verhandlung trotz des Verzichtes und zur Verhandlung in Abwesenheit:

Mit Ausschreibung vom 13. Juli 2017 sei die Verhandlung des Spruchsenates [...] für den 14. September 2017 anberaumt worden. Die Zustellung der Ladung an den Beschuldigten erfolgte am 11. August 2017 durch eigenhändige Übernahme durch den Beschuldigten; die Zustellung der Ladung an den Verteidiger erfolgte ebenso am 11. August 2017, und zwar durch Übernahme durch einen Arbeitnehmer [Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, keine Blattzahl].

Mit Schriftsatz seines Verteidigers vom 12. September 2017 habe der Beschuldigte auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. Gleichzeitig habe er bekundet, dass die für 14. September 2017 anberaumte Verhandlung daher gemäß [§ 125 Abs. 3 FinStrG](#) zu unterbleiben habe. Das eingeleitete Strafverfahren wäre in nichtöffentlicher Sitzung einzustellen: Gemäß § 49a Abs 1 FinStrG mache sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer es vorsätzlich unterlasse, die gemäß § 121 Abs. 3 BAO [§ 121a BAO] anzeigepflichtigen Vorgänge anzuzeigen. Nach [§ 121a Abs. 3 BAO](#) wären Wirtschaftstreuhänder jedoch ausdrücklich nicht zur Anzeige verpflichtet [genannter Finanzstrafakt, keine Blattzahl].

Nach Rücksprache mit dem Senatsvorsitzenden sei dem Verteidiger mitgeteilt worden, dass die Verhandlung wie auch die ergangenen Ladungen aufrecht blieben [genannter Finanzstrafakt, keine Blattzahl].

Mit E-Mail vom 12. September 2017 habe der Verteidiger bekundet, dass der Beschuldigte auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wirksam verzichtet habe; aus diesem Grunde unterbleibe die mündliche Verhandlung [genannter Finanzstrafakt, keine Blattzahl].

Mit E-Mail vom 13. September 2017 wäre dem Verteidiger nochmals mitgeteilt worden, dass die Verhandlung wie auch die ergangenen Ladungen aufrecht blieben [genannter Finanzstrafakt, keine Blattzahl].

Dazu sei auszuführen:

Bei der Anordnung des Vorsitzenden, die mündliche Verhandlung trotz des vom Beschuldigten erklärten Verzichtes durchzuführen, handle es sich um eine verfahrensregelnde Anordnung ohne selbständigen Normcharakter im Sinne des [§ 152 Abs. 1 Satz 2 FinStrG](#), die auch nicht selbständig bekämpft werden könne (vgl. VwGH 27.10.1988, [88/16/0126](#)).

Der Beschuldigte könne in seiner Eigenschaft als Prozesssubjekt auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung grundsätzlich verzichten ([§ 125 Abs. 3 FinStrG](#)). Diesen Verzicht könne auch der zur vollen Vertretung befugte Verteidiger erklären (vgl. dazu: *Seiler/Seiler*, FinStrG⁴, Rz 6 zu [§ 126 FinStrG](#)). Der Verhandlungsleiter könne jedoch im Interesse der Erforschung der materiellen Wahrheit und um die Persönlichkeit des Beschuldigten kennen zu lernen, auf dessen Anwesenheit in der mündlichen Verhandlung bestehen. Einer Vorladung zur mündlichen Verhandlung habe der Beschuldigte grundsätzlich Folge zu leisten, wobei ihm allerdings im Hinblick auf den Grundsatz „nemo tenetur se ipsum accusare“ freistehe, sich zur Anschuldigung zu äußern oder zur Sache nichts auszusagen. Der Beschuldigte könne daher unter den Voraussetzungen des [§ 117 Abs 2 FinStrG](#) auch vorgeführt werden (vgl. dazu: *Seiler/Seiler*, FinStrG⁴, Rz 7 zu [§ 126 FinStrG](#); VwGH 27.10.1988, [88/16/0126](#)).

Im vorliegenden Verfahren habe der Beschuldigte auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet und sei gleichzeitig davon ausgegangen, dass das Verfahren einzustellen wäre. Eben im Interesse der Erforschung der materiellen Wahrheit, zur Überprüfung der für das Einstellungsbegehren herangezogenen Argumentation und um die Persönlichkeit des Beschuldigten kennenzulernen, habe der Vorsitzende auf der Durchführung der mündlichen Verhandlung und der Anwesenheit des Beschuldigten in eben dieser Verhandlung bestanden. Die angeordnete Verhandlung wäre daher zu Recht aufrecht erhalten worden; der Beschuldigte sei damit auch zum Erscheinen verpflichtet gewesen. [...]

Zum festgestellten Sachverhalt:

Mit Verständigung vom 25. November 2013 sei gegen Mag.A das Finanzstrafverfahren eingeleitet worden [Präzise: Mit Schreiben vom 25. November 2013 sei Mag.A von der Einleitung eines Untersuchungsverfahrens gegen seine Person verständigt worden], weil nach Auffassung der Finanzverwaltung der Verdacht bestanden habe, dass er im Amtsbereich des Finanzamtes YZ vorsätzlich die gemäß [§ 121a BAO](#) anzeigepflichtigen Vorgänge (Schenkungs meldung) des von ihm vertretenen C nicht innerhalb der Anzeigefrist (August 2011) beim Finanzamt angezeigt habe und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49a Abs. 1 FinStrG](#) begangen habe.

Mag.A sei seit 1. Juni 2002 als selbständiger Steuerberater [...] tätig [...]. Vorher sei er im Rahmen eines Dienstverhältnisses erwerbstätig gewesen [...].

Die Einleitung des Finanzstrafverfahren gründete auf der bei C durchgeführten Betriebsprüfung. Im Zuge dieser Prüfung betreffend die Jahre 2009 bis 2011, Bericht vom 10. Juli 2013, Finanzstrafakt des Beschuldigten, Bl. 6 bis 19, sei dem Finanzamt bekanntgeworden, dass C von seinem Vater D für den Zubau des Hotels ein zinsensfreies Darlehen in Höhe von € 185.000,00 zur Verfügung gestellt erhalten habe. Ab Jänner 2008 sei eine monatliche Rückzahlung in Höhe von € 500,00 geleistet worden (vgl. Protokoll mündliche Verhandlung, Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Bl. 30; Bestätigung E, genannter Finanzstrafakt, Bl. 2; Schreiben F, Finanzstrafakt, Bl. 4). Im Mai 2011 habe der Vater seinem Sohn C den Restbetrag in Höhe von € 151.986,80 geschenkt (vgl. Verhandlungsprotokoll, Finanzstrafakt, Bl. 30; Bestätigung E, Finanzstrafakt, Bl. 2; Schreiben F, Finanzstrafakt, Bl. 4; vgl. auch Prüfungsfeststellung laut Aktenvermerk, Finanzstrafakt, Bl. 1). C habe den Beschuldigten über die Schenkung informiert und sei von diesem nicht über das Erfordernis einer Schenkungsmeldung aufgeklärt worden (vgl. Verhandlungsprotokoll, Finanzstrafakt, Bl. 30).

In der Vergangenheit habe es über die Schenkung keinen schriftlichen Nachweis gegeben. Erst im Zuge der Betriebsprüfung sei eine Bestätigung der Schwester des C vorgelegt worden, dass sie von der Schenkung wusste (Finanzstrafakt, Bl. 3 f). Auch von der Mutter des Genannten sei eine Bestätigung über diesen Schenkungsvorgang vorgelegt worden (Finanzstrafakt, Bl. 2). [...] Der einzureichenden Schenkungsmeldung sei man bis zur Prüfung im Jahr 2013 nicht nachgekommen.

In der mündlichen Verhandlung vom 18. November 2013 betreffend das verbundene Verfahren des C zu StrNr. 1234-001 (vorliegender Finanzstrafakt, Bl. 29 bis 31) sei dazu von diesem geschildert worden, wie es zur Schenkung gekommen sei. Das wäre im Mai 2011 gewesen, gestorben wäre der Vater dann im November 2011. Bei der erfolgten Schenkung wären noch seine Mutter und seine Gattin anwesend gewesen. Er hätte zwar gehört, dass keine Schenkungssteuer zu zahlen wäre, aber von einer zu machenden Schenkungsmeldung habe er nichts gewusst. Er habe jedoch den Steuerberater, also den Beschuldigten, informiert. Vom Beschuldigten wäre er nicht darauf aufmerksam gemacht worden, dass eine Meldung zu machen wäre (Finanzstrafakt, Bl. 30). Mag.A wiederum habe dazu angegeben, er habe als Steuerberater Bescheid gewusst; es wäre aber vom Verlauf her keine übliche Schenkung gewesen; dadurch wäre es ihm als Steuerberater nicht bewusst geworden, dass eine Schenkungsmeldung zu machen wäre (Finanzstrafakt, Bl. 31). [...]

Der Beschuldigte sei für die verfahrensrelevante Zeit von C als steuerlicher Vertreter bevollmächtigt gewesen [Ausdrucke Datensatz „Beziehungen“ zu C]. Damit wäre er im Rahmen des Auftragsverhältnisses auch für die Durchführung einer Schenkungsmeldung bevollmächtigt, beauftragt und zuständig gewesen. (vgl. die obigen Ausdrucke; Niederschrift der Spruchsenatsverhandlung vom 14. September 2017, Seite 2; insbesondere aber auch

Rechtfertigung des Beschuldigten, Finanzstrafakt, Bl. 37: „Bewusst habe ich die Schenkungsmeldung nicht unterlassen.“) Im abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren wären der Beschuldigte und sein Klient bemüht gewesen, eine erfolgte Schenkung nachzuweisen (Steuerakten). Der Beschuldigte habe im Zuge der mündlichen Verhandlung [betreffend seinen Klienten] angeführt, es wäre vom Verlauf her keine übliche Schenkung gewesen (vgl. Finanzstrafakt, Bl. 31) Es wäre aber sehr wohl in der Bilanz 31. Dezember 2011 eine Privateinlage ausgewiesen worden (Steuerakten)

Derart habe der Beschuldigte im Amtsbereich des Finanzamtes YZ vorsätzlich die gemäß § 121a BAO anzeigepflichtigen Vorgänge (nämlich Schenkungsmeldung [wohl: die beschriebene Schenkung]) des [an den] von ihm vertretenen C innerhalb der Anzeigefrist (August 2011) [ergänze wohl: und auch danach] nicht beim Finanzamt angezeigt. Dabei habe er es zumindest ernstlich für möglich gehalten, [ergänze sinngemäß: verpflichtet zu sein,] den anzeigepflichtigen Vorgang der Schenkung [...] beim Finanzamt anzuzeigen; er habe sich jedoch damit abgefunden und habe trotzdem in Form der Nichtdurchführung einer entsprechenden Meldung gehandelt.

B. Gegen dieses Straferkenntnis hat der Beschuldigte mit Schriftsatz seines Verteidigers innerhalb offener Frist – die Fehlbezeichnung des Finanzamtes, bei welchem das Rechtsmittel einzubringen war, in der dem rechtskundigen Verteidiger zugestellten Ausfertigung hat diesen offensichtlich nicht behindert – Beschwerde erhoben und beantragt, das angefochtene Erkenntnis wegen Unzuständigkeit der belangten Behörde aufzuheben [oder] eine mündliche Verhandlung durchzuführen und danach das [anhängige] Finanzstrafverfahren einzustellen, in eventu eine erheblich niedrigere Geldstrafe zu verhängen.

In der Rechtsmittelbelehrung des angefochtenen Erkenntnisses finde sich die Behauptung, eine Beschwerde sei beim Finanzamt Linz oder beim Bundesfinanzgericht einzubringen. Tatsächlich sei das Rechtsmittel aber beim Finanzamt YZ (oder beim Bundesfinanzgericht) einzubringen.

Das Verfahren vor dem Spruchsenat III strotze auch in weiteren Punkten nur so vor Fehlern, die zum Teil auch wesentlich seien. So habe der Beschuldigte am 12. September 2017 wirksam auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet, trotzdem habe der Senatsvorsitzende die Verhandlung öffentlich geführt.

Der gegen den Vorsitzenden am 13. September 2017 eingebrachte Befangenheitsantrag mag vom Senat vor der Verhandlung in nicht öffentlicher Sitzung behandelt worden sein, der nachfolgende Bescheid sei jedoch nicht unterschrieben und damit rechtsunwirksam.

Am 19. September 2017 habe der Verteidiger schriftlich die Ausfolgung der Verhandlungsniederschrift verlangt, eine solche sei ihm jedoch nie zugegangen, obwohl der Spruchsenat auf Seite 7 des Erkenntnisses zur Begründung seiner Entscheidung ausdrücklich auf deren Inhalt verwiesen habe.

Im Schriftsatz vom 13. September 2017 habe der Beschuldigte den Senatsvorsitzenden wegen Befangenheit abgelehnt. Der Ablehnungsgrund sei im Schriftsatz ausreichend dargelegt und durch die angefochtene Entscheidung auch nachgewiesen. Der Spruchsenat sei daher nicht ordnungsgemäß zusammengesetzt gewesen. Schon aus diesem Grund sei das angefochtene Erkenntnis wegen unrichtiger Zusammensetzung des Kollegialorgans und damit Unzuständigkeit der belangten Behörde aufzuheben.

Im Spruch der angefochtenen Entscheidung umschreibe der Spruchsenat die Tat, die er dem Beschuldigten anlaste, so, dass er „im Amtsbereich des Finanzamtes YZ vorsätzlich die gemäß § 121a BAO anzeigepflichtigen Vorgänge (Schenkungs meldung) des von ihm vertretenen“ Abgabepflichtigen „nicht innerhalb der Anzeigefrist (August 2011) beim Finanzamt angezeigt“ habe. Dabei habe der Spruchsenat zum Tatgeschehen im Wesentlichen festgestellt, dass es über die Schenkung keinen schriftlichen Nachweis gebe und dass die Schwester des Abgabepflichtigen erst im Zuge einer Betriebsprüfung bestätigt habe, von der Schenkung gewusst zu haben; auch die Mutter des Abgabepflichtigen habe über den Schenkungsvorgang Bescheid gewusst. Der Abgabepflichtige habe angegeben, den Beschuldigten von der Schenkung informiert zu haben, für den es aber „vom Verlauf her keine übliche Schenkung gewesen“ sei, „dadurch wäre es ihm als Steuerberater nicht bewusst geworden, dass eine Schenkungs meldung zu machen wäre“.

[Unter Zitierung des Wortlautes von [§ 49a Abs. 1 Satz 1 FinStrG](#) und [§ 121a Abs. 1 Z. 1 lit. a BAO](#):] Nach den Feststellungen des Spruchsenates habe der Klient des Beschuldigten keine Kapitalforderung „erworben“, ihm wurde vielmehr von seinem Vater eine Darlehensschuld erlassen. Der verfahrensgegenständliche Vorgang wäre – möge er zivilrechtlich auch eine Schenkung gewesen sein – mangels „Erwerb“ (einer Kapitalforderung) kein gemäß § 121a BAO anzeigepflichtiger Vorgang gewesen. Die rechtliche Beurteilung des Beschuldigten, es sei keine Schenkungs meldung zu machen, sei daher im Ergebnis richtig gewesen.

[Unter Zitierung des Wortlautes von [§ 121a Abs. 3 BAO](#):] Der Beschuldigte sei weder Rechtsanwalt noch Notar und er habe weder beim „Erwerb“ noch bei der Errichtung einer Vertragsurkunde über den „Erwerb“ mitgewirkt. Er wäre auch nicht zur Erstattung der Anzeige beauftragt worden. Darüber hinaus fehlten Feststellungen über den Beginn und das Ende der Anzeigefrist und zum Zeitpunkt, wann der Beschuldigte vom „Erwerb“ Kenntnis erlangt habe. Das Erkenntnis unterscheide auch nicht zwischen „Auftrag“ und „Vollmacht“.

[...] Aus einer vom Beschuldigten (richtig) gelösten Rechtsfrage hinsichtlich der Anzeigepflicht eines Schuld nachlasses konstruierte der Spruchsenat bedingten Vorsatz und er behandle ihn [den Beschuldigten] als unmittelbaren Täter, obwohl er gemäß § 121 Abs. 3 BAO [[§ 121a Abs. 3 BAO](#)] als Wirtschaftstreuhänder nicht zu den solidarisch Verpflichteten zähle. Es müsse daher im Ergebnis unweigerlich zur Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses und danach zur Einstellung des am 25. November 2013 mit Bescheid eingeleiteten Finanzstrafverfahrens kommen.

C. Die in der Beschwerde zitierte Ablehnung des Vorsitzenden des Spruchsenates als befangen hatte ihren Anlass darin, dass es der Vorsitzende im Wege eines E-Mail-Wechsels zwischen Geschäftsstelle des Spruchsenates und Verteidigung am 13. September 2017 abgelehnt hatte, nach einer am Vortag eingelangten Erklärung des Verteidigers des Beschuldigten auf Verzicht einer mündlichen Verhandlung im Sinne des [§ 125 Abs. 3 Satz 1 FinStrG](#) dieselbe abzuberaumen (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, E-Mails vom 13. September 2017).

In seinem Ablehnungsantrag vom 13. September 2017 hatte der Verteidiger wie folgt vorgebracht:

Der Beschuldigte mache von dem ihm gemäß [§ 73 FinStrG](#) zustehenden Recht Gebrauch, den Vorsitzenden des Spruchsenates III [...] wegen Befangenheit abzulehnen und zwar mit folgender Begründung:

Mit dem per Telefax am 12. September 2017 eingebrachten Schriftsatz habe der Beschuldigte gemäß § 125 Abs. 3 FinStrG auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. Gleichzeitig sei von dieser Verzichtserklärung der Vorsitzende des Spruchsenates per E-Mail (12:09) in Kenntnis gesetzt worden.

Der Spruchsenatsvorsitzende habe daraufhin dem Verteidiger ebenfalls per E-Mail am 12. September 2017 (14:19) über „Strafsachenstelle“ des Finanzamtes Linz [Anmerkung: die Geschäftsstelle der Spruchsenate beim Finanzamt Linz] ausrichten lassen, dass er sich „gegen eine Abberaumung der Verhandlung“ ausspreche und dass sowohl „die ausgeschriebene Verhandlung als auch die ergangenen Ladungen aufrecht bleiben“.

Der Verteidiger habe dieses E-Mail [mit E-Mail] am 12. September 2017 (16:13) beantwortet unter anderem mit einem Hinweis auf das Legalitätsprinzip und auf die Kommentarmeinung *Reger/Judmaier/Kalcher/Kuroki*, FinStrG II⁴, § 125 Rz 7, wonach der Behörde und dem Spruchsenatsvorsitzenden in diesem Fall kein Entscheidungsspielraum zukomme; Zwangsmaßnahmen zögen Maßnahmenbeschwerden nach sich.

Auch dieses E-Mail habe der Vorsitzende von der „Strafsachenstelle“ mit E-Mail vom 13. September 2017 (11:20) abschlägig beantworten lassen: Der Senatsvorsitzende habe sich wiederholt gegen eine Abberaumung der Verhandlung ausgesprochen; die ausgeschriebene Verhandlung als auch die ergangenen Ladungen (inklusive der Zeugenladung) blieben daher weiter aufrecht.

Gemäß [§ 72 Abs. 1 lit. e FinStrG](#) haben sich die Organe der Finanzstraßbehörden der Ausübung ihres Amtes zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, wenn wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 73 FinStrG stehe dem Beschuldigten in jeder Lage des Verfahrens das Recht zu, am verfahren beteiligte Organe der Finanzstrafbehörde mit der Begründung abzulehnen, dass Umstände der im § 72 FinStrG bezeichneten Art vorliegen.

Das beharrliche Ignorieren zwingender Verfahrensvorschriften des FinStrG, also die Missachtung des Legalitätsgrundsatzes ([Art. 19 Abs. 1 B-VG](#)), durch einen Vorsitzenden eines Spruchsenates stelle zweifellos einen wichtigen Grund im Sinne des [§ 72 Abs. 1 lit. e FinStrG](#) dar. Das Verhalten des Vorsitzenden sei daher geeignet, seine volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen. Es sei auch weder dem Beschuldigten noch seinem Verteidiger zuzumuten, sich der Willkür eines Organes der verwaltungsbehördlichen Strafrechtspflege auszusetzen.

Der Vorsitzende eines Spruchsenates habe es nach der klaren und zweifelsfreien Formulierung der gesetzlichen Bestimmung hinzunehmen, dass er bei Verzichtserklärung gemäß § 125 Abs. 3 FinStrG kein Mitspracherecht habe. Darüber hinaus sei zu befürchten, dass der Senatsvorsitzende im weiteren Verfahren Zwangsmaßnahmen (Vorführungen) anordnen und so Anlass für Maßnahmenbeschwerden geben werde.

Im Übrigen sei bei einer hier zu Tage tretenden Rechtsausübung zu befürchten, dass sich der Vorsitzende auch bei der inhaltlichen Entscheidung über die rechtliche Bestimmung des § 121a Abs. 3 BAO hinwegsetzen und die Anzeigepflicht – dem Gesetzestext eindeutig widersprechend – auf Wirtschaftstreuhänder ausdehnen werde.

Der maßgebliche Befangenheitsgrund sei erst heute, also nach Ablauf von drei Tagen ab Zustellung der Vorladung zum ersten Termin der mündlichen Verhandlung hervorgekommen, sodass die Ablehnung unverzüglich geltend zu machen war.

D. Mit in nichtöffentlicher Sitzung am 14. September 2017 – offensichtlich vor Durchführung der mündlichen Verhandlung – getroffener Entscheidung, bezeichnet als Bescheid, hat der Spruchsenat III beim Finanzamt Linz der Ablehnung des Vorsitzenden nicht entsprochen. Abgesehen davon, dass die angeordnete Verhandlung vom Vorsitzenden zu Recht aufrecht erhalten wurde, habe auch der Umstand, dass sich die vom Vorsitzenden zu dieser Frage vertretene Rechtsansicht nicht mit jener der Partei gedeckt hat, noch keine Befangenheit begründet und zwar selbst dann nicht, wenn diese Rechtsauffassung später im Rechtsmittelwege korrigiert werden sollte. Indizien dafür, dass der Vorsitzende nicht gewillt gewesen wäre, seine Rechtsansicht abhängig vom Verfahrensablauf zu ändern, seien schließlich nicht erkennbar.

E. Die sich für das Bundesfinanzgericht ergebende Akten- und Beweislage wurde dem Amtsbeauftragten und der belangten Behörde sowie der Verteidigung vorgetragen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I. Zu den aufgeworfenen Verfahrensfragen:

I.1. Zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung trotz vom Beschuldigten abgegebener Verzichtserklärung

I.1.1. [§ 125 Abs. 3 Satz 1 FinStrG](#) idFd FinStrG-Novelle 1975, BGBl 1975/335, mit Wirkung ab dem 1. Jänner 1976 und im September 2017 anzuwenden, hatte folgenden Wortlaut:

„Die mündliche Verhandlung unterbleibt, wenn der Beschuldigte und die gemäß § 122 [FinStrG] dem Verfahren zugezogenen Nebenbeteiligten auf die Durchführung einer solchen verzichtet haben.“

Diese Bestimmung wurde in den Kommentarmeinungen dahingehend ausgelegt, dass das Unterbleiben der mündlichen Verhandlung eine zwingende Rechtsfolge einer entsprechenden, gleichlautenden Prozesserklärung des / der Beschuldigten und der beigezogenen Nebenbeteiligten sein sollte. Die Durchführung der mündlichen Verhandlung habe zu unterbleiben, selbst wenn der Spruchsenat (der Vorsitzende des Spruchsenates) diese für erforderlich hält (so bereits *Sommergruber/Reger*, FinStrG II (1990), Seite 605; in weiterer Folge z.B.: *Reger/Judmaier/Kalcher/Kuroki*, FinStrG II⁴ (2016) § 125 Rz 7; *Tannert/Huber* in *Tannert/Kotschnigg/Twardosz*, FinStrG § 56 Rz 160; lediglich *Leitner/Brandl/Kert*, Finanzstrafrecht⁴ Rz 2693 formulieren knapp, dass die mündliche Verhandlung unterbleiben „kann“, wenn auf diese verzichtet worden ist.

Anders als der Spruchsenat vermeint, wird seine Rechtsansicht, dass der Vorsitzende bzw. der Spruchsenat auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung bestehen kann, auch wenn der / die Beschuldigte(n) bzw. der / die Nebenbeteiligte(n) auf die mündliche Verhandlung verzichtet haben, durch *Seiler/Seiler*, FinStrG⁵, § 125 Rz 11 mit der Überschrift „Verzicht des Beschuldigten auf die mündliche Verhandlung (§ 125 Abs 3)“, nicht unterstützt: *Seiler/Seiler* führen lediglich aus, dass der Beschuldigte in seiner Eigenschaft als Prozesssubjekt auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichten kann (Satz 1), wobei dieser Verzicht nicht ausdrücklich erklärt werden brauche, ein abgegebener Verzicht aber unwiderruflich sei. Die Behörde sei zur Abwicklung der Verhandlung [Anmerkung: auf welche nicht verzichtet worden ist] ohne Beteiligung des Beschuldigten berechtigt, wenn der Verteidiger ausdrücklich zustimme (Rz 12), wobei aber der Verhandlungsleiter im Interesse der Erforschung der materiellen Wahrheit und um die Persönlichkeit des Beschuldigten kennen zu lernen, einen Antrag auf Vernehmung des Beschuldigten im Rechtshilfeweg ablehnen kann (Rz 13). Soweit *Seiler/Seiler* in der zitierten Rz 6 zu § 126 FinStrG erneut ausführen, dass der Beschuldigte in seiner Eigenschaft als Prozesssubjekt auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung grundsätzlich verzichten kann, ist anzumerken, dass diese Ausführungen sich eben auf [§ 126 FinStrG](#) beziehen, in welchem die verfahrensrechtliche Vorgangsweise für den Fall des Nichterscheins des vorgeladenen Beschuldigten oder Nebenbeteiligten zur mündlichen

Verhandlung (auf welche nicht verzichtet worden ist) dargestellt wird: Weil der Beschuldigte durch seinen Verteidiger auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung – wie erwähnt – grundsätzlich verzichten kann, kann der Verteidiger im Größenschluss auch sein ausdrückliches Einverständnis zur Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit eines kranken oder gebrechlichen Beschuldigten geben (VwGH 17.9.1992, [91/16/0093](#)). Und wiederholend *Seiler/Seiler* wie zu § 125 FinStrG: Der Verhandlungsleiter könne jedoch im Interesse der Erforschung der materiellen Wahrheit und um die Persönlichkeit des Beschuldigten kennen zu lernen, einen Antrag [in der mündlichen Verhandlung] auf Vernehmung des Beschuldigten im Rechtshilfeweg ablehnen (Rz 7 zu § 126 FinStrG).

I.1.2. Der Überlegung einer zwingenden Rechtsfolge war auch bereits die zitierte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.10.1988, [88/16/0126](#), gefolgt, in welcher ausgeführt wird: Die mündliche Verhandlung ist das Kernstück des Finanzstrafverfahrens. In ihr soll die Wahrheit endgültig festgestellt werden, und zwar in einer Weise, die nach allgemeiner Prozess Erfahrung größte Gewähr für die Erforschung der Wahrheit und zugleich für die bestmögliche Verteidigung des Beschuldigten und damit für ein richtiges Erkenntnis bietet. "Verhandeln" bedeutet, dass die Beteiligten in der gesetzlich geordneten Weise miteinander sprechen und das Gesprochene hören. Der Beschuldigte kann als Prozesssubjekt auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichten. Er hat einer Vorladung zu einer mündlichen Verhandlung [ergänze: wenn er auf diese nicht verzichtet hat] grundsätzlich [Anmerkung: „grundsätzlich“ als Ableitung von Grundsatz, also immer] Folge zu leisten, allerdings steht es ihm in Ansehung des Grundsatzes "nemo tenetur se ipsum accusare" frei, sich zu dem ihm zur Last gelegten Finanzvergehen zu äußern oder zur Sache nichts auszusagen (sich "redend" oder "schweigend" zu verteidigen).

Und weiters, weil es zitiert wurde, zu einem Antrag des Verteidigers in der mündlichen Verhandlung (auf welche nicht! verzichtet worden war), den Beschuldigten im Rechtshilfeweg einzuvernehmen: Wenn der zur Entscheidung berufene Verhandlungsleiter im Interesse der Erforschung der materiellen Wahrheit und um die Persönlichkeit des Beschuldigten kennen zu lernen, den Antrag des Beschuldigten auf Einvernahme im Rechtshilfeweg als nicht im Interesse der Wahrheitsfindung liegend in der mündlichen Verhandlung ablehnt, so handelt es sich bei dieser Erledigung wie bei der Verweigerung der Akteneinsicht, der Ablehnung des Begehrens, eine Frist zur Stellungnahme zu einem Sachverständigengutachten einzuräumen (VwGH 17.12.1982, [82/04/0233](#)), dem Verbot, weitere Einwendungen vorzubringen und der Aufforderung, den Verhandlungsraum zu verlassen (VfGH 25.9.1972, [B 127/72](#)), nur um eine verfahrensregelnde Anordnung ohne selbständigen Normcharakter im Sinne des [§ 152 Abs 1 zweiter Satz FinStrG](#), die bloß den Gang des Verfahrens bestimmt und daher nicht selbständig bekämpft werden kann. Eine solche Anordnung kann nur mit dem gegen das das Verfahren abschließende Erkenntnis (Bescheid) zulässigen Rechtsmittels bekämpft werden. Die Rechtskraft des das Finanzstrafverfahren abschließenden Erkenntnisses (Bescheides) erfasst auch die bloße verfahrensrechtliche Anordnung.

I.1.3. Hatte somit nach damaliger Rechtslage aufgrund einer bloßen Prozessklärung des Beschuldigten eine mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat zu unterbleiben, kam dem Vorverfahren vor der Einberufung des Senates zur Entscheidung in nichtöffentlicher Sitzung vermehrt Bedeutung zu: Gemäß [§ 125 Abs. 1 Satz 1 FinStrG](#) idFd FinStrG-Novelle 2010, BGBl I 2010/104, mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2011, hat nämlich der Senatsvorsitzende im Vorverfahren dafür zu sorgen, dass die ihm samt einer Stellungnahme des Amtsbeauftragten übermittelte Finanzstrafsache Entscheidungsreife gewinnt: Hält er die unmittelbare persönliche Einvernahme des Beschuldigten durch ihn selbst zur Wahrheitserforschung oder zur Gewinnung eines Eindrucks von der Persönlichkeit des Beschuldigten für erforderlich, steht es ihm frei, eine solche Einvernahme im Vorverfahren als Teil eines ergänzenden, nicht öffentlichen Untersuchungsverfahrens durchzuführen. Zu dieser Beweisaufnahme wären zweckmäßigerweise die weiteren Mitglieder des Spruchsenates und – zumal zur Wahrung des Parteiengehörs – auch der Amtsbeauftragte beizuziehen (vgl. wiederum *Tannert/Huber* in *Tannert/Kotschnigg/Twardosz*, FinStrG § 56 Rz 160). Auch eine zwangsweise Vorführung des Beschuldigten zur Einvernahme durch den Spruchsenatsvorsitzenden unter Bedachtnahme auf die erforderliche Verhältnismäßigkeit wäre denkbar; dieser kann aber gegebenenfalls auch nicht verhindern, dass sich der Beschuldigte, welcher ja schon sein Desinteresse an einer persönlichen Verfahrensteilnahme zum Ausdruck gebracht hat, auch vor dem Vorsitzenden „schweigend“ verteidigt. Auch Zeugen können auf diese Weise in einem ergänzenden und nicht öffentlichen Untersuchungsverfahren vor der Tagsatzung des Spruchsenates zur abschließenden Entscheidungsfindung vernommen werden.

I.1.4. Nicht als Zeuge im gegenständlichen Vorverfahren vor der Entscheidungsfindung des Spruchsenates in der Finanzstrafsache Mag.A geladen werden durfte jedoch C, weil sich dieser selbst gerade zum verfahrensgegenständlichen Lebenssachverhalt als Mitbeschuldigter vor dem Bundesfinanzgericht zu verantworten hatte (vgl. bereits VwGH 19.5.1988, [88/16/0002](#); 16.12.1999, [97/15/0167](#); 26.2.2004, [2002/16/0054](#)). Dem für die Beweiserhebung als relevant erkannten Verfahrensfehler dergestalt, dass einen Tag vor Erlassung der verfahrensleitenden Verfügung vom 27. November 2014, die Finanzstrafverfahren gegen C und Mag.A gemäß [§ 61 Abs. 1 FinStrG](#) zu einem gemeinsamen Finanzstrafverfahren zu verbinden (Finanzstrafakt, Bl. 41), das schriftliche Straferkenntnis gegen C ausgefertigt worden war anstatt das Untersuchungsverfahren gegen den Genannten wieder zu eröffnen, wäre möglicherweise noch zu begegnen gewesen dadurch, dass im späteren Beschwerdeverfahren gegen den Genannten von Seite der belangten Behörde eine Aufhebung des ausgefertigten Straferkenntnisses der Einzelbeamtin und Zurückverweisung gemäß [§ 161 Abs. 4 FinStrG](#) angeregt worden wäre.

I.1.5. Der Vollständigkeit halber ist noch anzumerken, dass nunmehr gemäß [§ 125 Abs. 3 FinStrG](#) idFd AbgÄG 2020, BGBl I 2019/91, mit Wirkung ab dem 23. Oktober 2019, für das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat – abgesehen vom Sonderfall einer Verfahrenseinstellung – neben einer Verzichtserklärung des Beschuldigten und der dem Verfahren zugezogenen Nebenbeteiligten auch eine solche des Amtsbeauftragten

erforderlich ist, womit das Instrument eines Verhandlungsverzichtes im Wesentlichen wieder auf den ursprünglichen Anwendungsfall als Mittel einer Prozessökonomie nach erfolgter Klärung des Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren in objektiver und subjektiver Hinsicht und bereits hergestelltem Einvernehmen zwischen Verteidigung und Amtsbeauftragten zurückgeführt wird (vgl. *Leitner/Brandl/Kert*, aaO; *Reger/Judmaier/Kalcher/Kuroki*, ebenfalls aaO).

I.1.6. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung trotz des vom Beschuldigten abgegebenen Verzichtes ist daher – wie von der Verteidigung im Ergebnis richtig erkannt – entgegen der Rechtsansicht des Spruchsenates nach damals geltender Rechtslage nicht zulässig gewesen.

I.2. Nicht zutreffend ist jedoch eine von der Verteidigung aus dieser irrigen Rechtsansicht abgeleitete Befangenheit des Vorsitzenden des Spruchsenates:

I.2.1. Das Bestreben des Vorsitzenden, die Beschuldigten Mag.A und C persönlich einzuvernehmen, um dem Spruchsenat und dem Amtsbeauftragten die Gelegenheit zu geben, sich von den Genannten einen persönlichen Eindruck zu verschaffen und allenfalls die Beweislage für den Senat zur Entscheidungsfindung zu erweitern, verstößt im Prinzip nicht gegen das dem Spruchsenatsvorsitzenden im Vorverfahren zugeordnete Entscheidungskalkül und im Sinne der Officialmaxime gegen seinen Auftrag zur Erforschung der materiellen Wahrheit, lediglich die dafür verwendeten verfahrensrechtlichen Mittel waren verfehlt. Auch aus dem Vorbringen, es wäre zu befürchten, dass der Vorsitzende Vorführungen anordnen werde, leitet sich für sich alleine keine Befangenheit des Vorsitzenden ab, werden doch damit keine konkreten Sachverhalte aufgezeigt, aus welchen seine volle Unbefangenheit in Zweifel gezogen werden könnte: So wären bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen Vorführungen zulässig und sogar geboten, wenn solche Maßnahmen sich als verhältnismäßig und notwendig erwiesen hätten. Anhaltspunkte, dass der Spruchsenatsvorsitzende tatsächlich unverhältnismäßig vorgehen wollte, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurden auch nicht vorgebracht. Ähnliches gilt für die geäußerte Befürchtung, der Spruchsenatsvorsitzende wolle die Anzeigepflicht des § 121a BAO auch „auf Wirtschaftstreuhänder ausdehnen“: Dieses Vorbringen ist kein für sich fassliches Tatsachensubstrat für eine behauptete Befangenheit des Entscheidungsträgers, zumal in dem bloßem Umstand unterschiedlicher Rechtsansichten zwischen Verteidigung und Organen der belangten Behörde grundsätzlich keine Befangenheit erblickt werden kann (VwGH 29.6.1992, [92/15/0090](#); 25.11.2010, [2007/15/0104](#); 28.5.2015, [2012/15/0167](#)).

Eine nicht gehörige Zusammensetzung des Spruchsenates, weil dessen Vorsitzender befangen gewesen wäre, liegt daher nicht vor.

I.2.2. Soweit die Verteidigung bemängelt, dass ein über den Beschluss des Spruchsenates vom 14. September 2017, der Ablehnung des Senatsvorsitzenden nicht zu entsprechen,

ausgefertigter und ihr zugestellter Bescheid keine Unterschrift des Vorsitzenden (und wohl auch keinen Beglaubigungsvermerk) trage, ist anzumerken, dass die anstelle der Protokollierung der Entscheidungsfindung vorgelegte Urschrift des Bescheides sehr wohl eine entsprechende Unterschrift des Vorsitzenden enthält und solcherart keine Bedenken hinsichtlich der erfolgten Willensbildung des Senates bestehen.

Gemäß [§ 74 Abs. 2 FinStrG](#) entscheidet wie im gegenständlichen Fall bei einer Ablehnung des Senatsvorsitzenden der Spruchsenat selbst, wenn die Ablehnung sich auf behauptete Umstände stützt, welche erst nach Ablauf einer Frist von drei Tagen ab Zustellung der Vorladung zum ersten Termin der mündlichen Verhandlung hervorgekommen wären, wobei eine Ablehnung bis zum Ende der Beweisaufnahme in der mündlichen Verhandlung des Spruchsenates möglich ist. In welcher Form der Ablehnende von der verfahrensleitenden Verfügung des Senates Kenntnis zu erlangen hat, gibt diese Gesetzesstelle nicht vor. Bei entsprechender teleologischer Interpretation, wonach der Verfahrensablauf durch unzutreffende Ablehnungen nicht behindert werden soll, ergibt sich aber, dass der in der betreffenden Finanzstrafsache zusammentretende Spruchsenat als ersten Tagesordnungspunkt über die zwischenzeitlich eingelangte Ablehnung einzelner Senatsmitglieder oder des gesamten Senates unter Ausschluss der Öffentlichkeit zu beraten und zu entscheiden und seinen Beschluss in weiterer Folge durch den Vorsitzenden zu verkünden hat, woraufhin gegebenenfalls, wenn behauptete Befangenheiten nicht bestätigt werden, die mündliche Verhandlung zu beginnen oder fortzusetzen ist. Eine separate Ausfertigung des Beschlusses in Bescheidform und eine Zustellung desselben an die Verfahrensparteien (womit zumal bei abwesenden Antragstellern die mündliche Verhandlung wiederum zwingend vertagt werden müsste) ist nicht erforderlich, weil solcherart der Zweck der Regelung verfehlt wäre.

II. In der Sache selbst ist auszuführen:

II.1. Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht bzw. der befassende Finanzstrafsenat, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Soweit jedoch eine mündliche Verhandlung aus den Gründen des § 160 Abs. 1 FinStrG, etwa bei erforderlicher Verfahrenseinstellung, nicht stattfindet, obliegt die Entscheidungsfindung dem Senatsvorsitzenden.

II.2. Gemäß [§ 49a Abs. 1 Satz 1 FinStrG](#) hat sich im strafrelevanten Zeitraum einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig gemacht, wer es zumindest bedingt vorsätzlich unterlassen hat, die gemäß [§ 121a BAO](#) anzeigepflichtigen Vorgänge anzuzeigen. Ein bloß – allenfalls grob – fahrlässige Vorgangsweise ist nicht strafbar. Bedingt vorsätzlich handelte dabei nach [§ 8 Abs. 1](#)

[FinStrG](#) derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen wollte, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügte es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hat.

II.3. § 121a BAO, eingefügt durch das Schenkungsmeldegesetz – SchenkMG 2008, BGBl I 2008/85, bestimmte in diesem Zusammenhang für Erwerbe nach dem 31. Juli 2008 ([§ 323 Abs. 22 BAO](#)) wie folgt:

„§ 121a [BAO] (1) Schenkungen unter Lebenden ([§ 3 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955](#)) sowie Zweckzuwendungen unter Lebenden ([§ 4 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955](#)) sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen dem Finanzamt (Abs. 7) anzuzeigen,

1. wenn

a) Bargeld, Kapitalforderungen, Anteile an Kapitalgesellschaften und Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, Beteiligungen als stiller Gesellschafter, oder [...] erworben wurden und

2. der Erwerber, Geschenkgeber, Zuwendende bei freigelegter Zuwendung, Beschwerer bei Zweckzuwendung im Zeitpunkt des Erwerbes einen Wohnsitz, den gewöhnlichen Aufenthalt, den Sitz oder die Geschäftsleitung im Inland hatte.

(2) Von der Anzeigepflicht befreit sind:

a) Erwerbe im Sinn des Abs. 1 Z 1 zwischen Angehörigen (§ 25), wenn der gemeine Wert ([§ 10 Bewertungsgesetz 1955](#)) 50 000 Euro nicht übersteigt. Innerhalb von einem Jahr von derselben Person anfallende Erwerbe sind nur dann von der Anzeigepflicht ausgenommen, wenn die Summe der gemeinen Werte dieser Erwerbe den Betrag von 50 000 Euro nicht übersteigt.

b) Erwerbe im Sinn des Abs. 1 Z 1 zwischen anderen Personen, wenn der gemeine Wert ([§ 10 Bewertungsgesetz 1955](#)) 15 000 Euro nicht übersteigt. Innerhalb von fünf Jahren von derselben Person anfallende Erwerbe sind nur dann von der Anzeigepflicht ausgenommen, wenn die Summe der gemeinen Werte dieser Erwerbe den Betrag von 15 000 Euro nicht übersteigt. [...]

(3) Zur Anzeige verpflichtet sind zur ungeteilten Hand der Erwerber, Geschenkgeber, Zuwendende bei freigelegter Zuwendung, Beschwerer bei Zweckzuwendung sowie Rechtsanwälte und Notare, die beim Erwerb oder bei der Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben oder die zur Erstattung der Anzeige beauftragt sind.

(4) Die Anzeige hat binnen dreier Monate ab Erwerb zu erfolgen. Wird die Anzeigepflicht durch Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe ausgelöst, ist der Erwerb

für die Anzeigefrist maßgeblich, mit dem die Betragsgrenze der lit. a oder b erstmals überschritten wird.

(5) Anzeigen sind auf elektronischem Weg zu übermitteln, es sei denn, dass die elektronische Übermittlung nicht zumutbar ist.

(6) Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung Form und Inhalt der Anzeige sowie deren elektronische Übermittlung näher regeln.

(7) Die Anzeige ist an ein Finanzamt mit allgemeinem Aufgabenkreis gemäß § 3 Abs. 1 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz zu übermitteln.

(8) Wird im Zuge von Abgabeverfahren eine Schenkung behauptet, die entgegen Abs. 1 bis 7 nicht angezeigt wurde, so trägt der Abgabepflichtige die Beweislast für das Vorliegen der Schenkung.

(9) Verweise auf das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 beziehen sich auf die Fassung dieses Bundesgesetzes vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 85/2008.“

II.4. Schenkungen im Sinne des Schenkungsmeldegesetzes sind alle Zuwendungen, die mit Bereicherungswillen, unentgeltlich und freigiebig erfolgen und zu einer Bereicherung des Erwerbers führen (zur Begrifflichkeit siehe *Althuber in Tannert/Kotschnigg/Twardosz*, FinStrG § 49a Rz 8). Anzeigepflichtig sind somit unter anderem die Schenkung von Kapitalforderungen unter Lebenden, wenn der gemeine Wert bei Erwerben zwischen nahen Angehörigen (etwa Vater und Sohn) innerhalb eines Jahres € 50.000,00 übersteigt. Der abgabenrechtliche Begriff ist weit auszulegen; jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts und darüber hinaus jede andere freigiebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch diese auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird, ist steuerrechtlich relevant (vgl. bereits bspw. *Inwinkl*, Anzeigepflichtige Tatbestände, Befreiungen und Meldepflichten nach § 121a BAO, VWT 2008 H 4, 24; *Marschner*, Der Begriff der Schenkung und die Befreiungen im Sinn des § 121a BAO, SWK 27/2008, S 736). Eine Einschränkung dergestalt, dass etwa die Schenkung einer Kapitalforderung an den Schuldner der Forderung selbst (hier die Bereicherung des Beschuldigten durch den unentgeltlichen Erlass seiner Darlehensschuld durch seinen Vater) nicht als Schenkung im Sinne des § 121a BAO zu gelten habe, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.

II.5. Zur theoretischen Frage, wie ein Wirtschaftstreuhänder als unmittelbarer Täter einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49a FinStrG in Erscheinung treten könnte:

Richtig ist, dass gemäß [§ 121a Abs. 3 BAO](#) zur Meldung der Schenkung an die Abgabenbehörde zur ungeteilten Hand (also jeder für sich bis die Anzeige einmal erstattet wurde) der Erwerber einerseits und der Geschenkgeber, Zuwendende bzw. Beschwerte andererseits und die Rechtsanwälte und Notare, die beim Erwerb oder bei der Errichtung der Vertragsurkunde

mitgewirkt haben oder die zur Erstattung der Anzeige beauftragt wurden, verpflichtet sind. Erstattet keiner der Genannten bis zum Ablauf der Anzeigefrist und danach eine Schenkungsmeldung, sind diejenigen, welcher ihrer Anzeigepflicht vorsätzlich nicht entsprochen haben, unmittelbare Täter der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49a Abs.1 FinStrG. Selbstredend kann natürlich jede dieser Personen eine weitere Person mit der Wahrnehmung ihrer diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflicht zur Schenkungsmeldung beauftragen, wobei bei Auftragsannahme diese Person zu dem Kreis der Anzeigeverpflichteten und bei vorsätzlicher Nichterfüllung als (weiterer) unmittelbarer Täter hinzutritt. So gesehen, könnte etwa der Erwerber (hier C) auch seinen Steuerberater Mag.A beauftragt haben, für ihn im Rahmen seiner Bevollmächtigung, die Schenkung bei der Abgabenbehörde anzuzeigen. Hätte der Steuerberater nach Übernahme dieser Verpflichtung die Anzeige vorsätzlich unterlassen, wäre er unmittelbarer Täter. Ob ein solcher Sachverhalt vorgelegen hat, ist Gegenstand einer Beweiswürdigung.

Hätte der mit der Beratung des Erwerbers in all dessen steuerlichen Angelegenheiten beauftragte und verpflichtete Steuerberater nach Erkennen der Anzeigepflicht seines Mandanten und Wahrnehmung einer diesbezüglichen Wissenslücke auf Seite seines Klienten etwa dessen Belehrung unterlassen, wobei er zumindest ernsthaft damit gerechnet, sich aber abgefunden hat, dass sein Klient solcherart die Schenkung nicht melden werde, hätte er eine Bestimmung seines Klienten zur Pflichtverletzung und betreffend seine eigene Person eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49a FinStrG in Form einer Bestimmungstäterschaft zu verantworten; auch eine Qualifizierung eines solchen Handelns als sonstiger Tatbetrag im Sinne der §§ 49a iVm 11 Fall 3 FinStrG wäre möglich. Wiederum ist die Feststellung eines derartigen Lebenssachverhaltes eine Beweisfrage.

II.6. Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) haben die Finanzstraßbehörden – und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht – unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese somit zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

In einem Finanzstrafverfahren darf sohin ein Schuldspruch nur erfolgen, wenn vom entscheidenden Organ der Finanzstrafbehörde bzw. der Finanzstrafbehörde in freier Beweiswürdigung die Überzeugung gewonnen wird, dass die dafür erforderlichen entscheidungsrelevanten Tatsachen auch in subjektiver Hinsicht wirklich vorliegen und solcherart etwa eine diesen widersprechende Sachverhaltsdarstellung des Beschuldigten so unwahrscheinlich ist, dass ihr Zutreffen nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann, also kein Zweifel mehr an seinem Verschulden besteht (z.B. BFG 29.6.2017, [RV/2300006/2016](#), [RV/2300007/2016](#)). Die Erfüllung des Tatbestandes muss eine fast

vollständige Wahrscheinlichkeit oder sogar Gewissheit für sich haben (zB BFG 29.11.2019, [RV/5300002/2017](#)).

II.7. Im gegenständlichen Fall ist von den Parteien außer Streit gestellt, dass C von seinem Vater D ein Darlehen für betriebliche Zwecke erhalten hat und dieser ihm im Mai 2011 die Rückzahlung des davon noch unentrichtet aushaftenden Betrages in Höhe von € 151.986,80 erlassen habe. Laut Vorbringen des C in der in seiner Finanzstrafsache am 18. November 2013 abgeführten mündlichen Verhandlung hat ihm sein Vater in den Jahren 2008 und 2009 insgesamt ca. € 220.000,00 oder auch € 250.000,00 überwiesen, worüber kein schriftlicher Vertrag angelegt worden sei. Lediglich die Überweisungen des Vaters und die monatlichen Rückzahlungen von € 500,00 seien dokumentiert. Eine mögliche andere Mittelherkunft, etwa aus dem Betrieb des Beschuldigten selbst, hätte zur Konsequenz, dass schon in objektiver Hinsicht die Darlehenshingabe und natürlich daraus folgend, der spätere Schulderlass und die zu meldende Schenkung zweifelhaft gewesen wäre. Offensichtlich ist es aber C und seinem Steuerberater, dem nunmehrigen Beschuldigten und Beschwerdeführer Mag.A, gelungen, den Betriebsprüfer und die Abgabenbehörde von der Annahme der Wahrscheinlichkeit ihres Vorbringens zu überzeugen. Folgt man dieser Sachverhaltsdarstellung, wäre also C verpflichtet gewesen, bis spätestens August 2011 die ihm gegenüber erfolgte Schenkung gegenüber der zuständigen Abgabenbehörde, dem Finanzamt YZ, anzuzeigen.

Die Ausführung in der Beweiswürdigung des Spruchsenates, es sei „auch darüber gesprochen“ worden, „dass keine Schenkungssteuer anfällt“ (Ausfertigung Straferkenntnis, Seite 8), woraus sich eine konkrete Äußerung des Steuerberaters gegenüber seinen Klienten ableiten ließe, entspricht in dieser Knappheit im Zweifel nicht der Aktenlage, weil C vielmehr zu Protokoll gegeben hat: „Nach der erfolgten Schenkung habe ich den Dauerauftrag wieder storniert und den Steuerberater informiert, ich habe jedoch nicht gewusst, dass ich eine Meldung machen müsste. Ich habe zwar gehört [er sagt aber nicht von wem], dass keine Schenkungssteuer zu zahlen ist, von einer Meldung war mir aber nichts bewusst. Vom Steuerberater wurde ich auch nicht darauf aufmerksam gemacht, dass eine Meldung zu machen wäre.“ (Finanzstrafakt, Bl. 31).

Wohl aber erklärte C in diesem Zusammenhang also, dass er nach dem Schulderlass den Dauerauftrag bezüglich der Rückzahlungsraten storniert und den Beschuldigten informiert habe (Verhandlungsprotokoll, Finanzstrafakt, Bl. 30). Diese Aussage weist in Richtung einer Kenntnisnahme des Steuerberaters noch vor Ablauf der Anzeigefrist. Ebenfalls aus dem Verhandlungsprotokoll (Finanzstrafakt, Bl. 31) ergibt sich, dass die von der Kanzlei des Beschuldigten erstellte Steuerbilanz zum 31. Dezember 2011 bei der Abgabenbehörde am 6. Dezember 2012 eingereicht worden ist; in dieser Bilanz war die Schenkung mittels Veränderungen im Bereich Eigenkapital und Verbindlichkeiten – wenngleich nicht gewinnerhöhend – berücksichtigt worden. Der Beschuldigte hat in dieser mündlichen Verhandlung in der Finanzstrafsache seines Klienten auch erklärt, er als Steuerberater habe

über alles Bescheid gewusst (Finanzstrafakt, Bl. 31). Solcherart kann mit relativer Festigkeit abgeleitet werden, dass Mag.A sich mit dem der erforderlichen Schenkungsmeldung zugrunde liegenden Lebenssachverhalt mehrfach und – wohl in Anbetracht der Abschlussbuchungen und der für ihn zu klärenden Frage, ob ein einkommensteuerpflichtiger außerordentlicher Ertrag vorliege, durchaus intensiv, aber mit einer anderslautenden steuerrechtlichen Fragestellung, befasst hat. In diesem Sinne auch die eigene schriftliche Rechtfertigung des Beschuldigten vom 9. Dezember 2013, Finanzstrafakt, Bl. 37, welcher – den Sachverhalt durchaus erhellend – ausgeführt hat:

„Im Zuge der mündlichen Verhandlung vom 18.11.2013 wurde meinerseits schon klar dargelegt, dass ich die Anzeigepflicht nicht bewusst unterlassen habe.“ [...] [...] Bewusst habe ich die Schenkungsmeldung nicht unterlassen. Es gebe auch keineswegs einen Grund, die Schenkung zu verheimlichen. Die unterlassene Schenkungsmeldung führte auch zu keiner Abgabenverkürzung. Zumal im Jahr 2008 der [vom Vater] geliehene Geldbetrag schon offiziell in der Bilanz ausgewiesen wurde, um die Herkunft dieser Gelder zu deklarieren. Herr [C] hätte das Geld vom Vater ebenso privat ausleihen können. Selbst das Finanzamt konnte im Rahmen der Betriebsprüfung (2009-2011) anfänglich nicht mit Sicherheit feststellen, ob es sich um eine Schenkung oder um einen betrieblich veranlassten Forderungsverzicht handelt. Wie soll man dann diese Abklärung von einem Steuerberater verlangen, der mit der Umbuchung einer Bilanzposition konfrontiert wird.“

Die Aufmerksamkeit des Steuerberaters war offenkundig auf die Frage gerichtet, wie der Schuldenerlass ertragssteuerlich zu behandeln war. Grundsätzlich führt nämlich ein betrieblich veranlasster Wegfall von Verpflichtungen zu einem Ertrag, der im vollen Umfang der Ertragsteuer zu unterwerfen ist (vgl. VwGH 2.9.2009, [2008/15/0062](#); Doralt/Mayr, EStG¹⁴, § 6 Tz 269). Zu einer nicht gewinnerhöhenden Auflösung kommt es nur dann, wenn der Wegfall der Verbindlichkeit nicht betrieblich, sondern in einem Gesellschaftsverhältnis wurzelnde oder scheinbar wie im gegenständlichen Fall durch private Gründe (in der Beziehung zwischen Vater und Sohn liegende Gründe) veranlasst ist. Diesfalls liegt eine steuerneutrale Einlage vor (VwGH 19.1.2005, [2000/13/0162](#), 0165; VwGH 13.9.2006, [2002/13/0108](#); VwGH 23.10.2013, [2009/13/0175](#)). Die Beurteilung durch den Beschuldigten führte ihn dazu, den Erlass der Verbindlichkeit aus privaten Gründen anzunehmen. Den weiteren Schritt, diesen Vorgang dann für seinen Mandanten gegenüber der Abgabenbehörde anzuzeigen, hat er aber dann unterlassen.

Die Äußerungen des Steuerberaters erwecken den Eindruck einer tatsächlichen und ehrlichen Irritation. Ebenso ist aus diesen zu erschließen, dass er sich im strafrelevanten Zeitraum als in den Steuerangelegenheiten seines Klienten bevollmächtigter Steuerberater auch beauftragt gesehen hat, dessen steuerliche Angelegenheiten auch bezüglich einer allfälligen Schenkungsmeldung zu besorgen. Grundsätzlich ist ihm auch als langjährigen Steuerberater diesbezüglich das erforderliche Spezialwissen zu unterstellen. Es hat daher gegen den

Beschuldigten tatsächlich der begründete Verdacht bestanden, dass er – aus welchen Gründen auch immer – einerseits als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen seines Mandanten C und damit als unmittelbarer Täter und andererseits als Bestimmungstäter in Bezug auf die seinen Mandanten treffende abgabenrechtliche Verpflichtung – ganz gewollt im Sinne eines Vorsatzes – die erforderliche Schenkungsmeldung unterlassen hat. Solcherart wäre der allenfalls in Details zu ergänzende Schuldspruch gegen Mag.A bei entsprechender Beweisführung auch zu bestätigen gewesen.

Es ist jedoch – wie vorgebracht – kein oder zumindest kein starkes Motiv zu erkennen, warum der Steuerberater bestrebt gewesen sein sollte, die Schenkungsmeldung zu unterlassen, wäre ihm im konkreten Fall diese Anzeigeverpflichtung in den Sinn gekommen, hätte der Vorgang doch die für seinen Klienten eingenommene Position einer Einkommensteuerfreiheit des ihm gegenüber von seinem Vater geübten Forderungsverzichtes bekräftigt. Die Überlegung, dass der Beschuldigte die Meldung bewusst unterlassen habe, um die Aufmerksamkeit der Abgabenbehörde nicht auf diesen Sachverhalt, dessen steuerliche Behandlung durchaus strittig sein konnte (so war noch der Betriebsprüfer in seinem Besprechungsprogramm von einer Steuerpflicht ausgegangen), zu richten, ist eine spektakuläre Möglichkeit, jedoch nicht zwingend – stünde einer solchen Vorgangsweise doch die aktenkundige Abgabenredlichkeit des finanzstrafrechtlich unbescholtenen Beschuldigten gegenüber. In Abwägung dieser Argumente war daher im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten der für die Bestätigung des Schuldspruches zu führende sichere Nachweis einer zumindest bedingt vorsätzlichen Handlungsweise des Mag.A nicht zu führen. Es verbleibt auch die Möglichkeit, dass der Steuerberater missgeschicklich und wohl grob fahrlässig – quasi im Eifer des Gefechtes – die Verpflichtung zur Schenkungsmeldung ausgeblendet hat. Wie eingangs ausgeführt, ist aber eine lediglich grob fahrlässige Unterlassung einer Anzeige nach § 121a BAO nicht strafbar. Es war somit spruchgemäß vorzugehen.

Diese Entscheidung auf Einstellung des anhängigen Finanz Strafverfahrens konnte gemäß § 62 Abs. 2 iVm § 160 Abs. 1 FinStrG aufgrund der insoweit sicheren Beweislage bereits im Vorverfahren vor Einberufung des Finanzstrafsenates durch den Senatsvorsitzenden getroffen werden.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die veranlasste Verfahrenseinstellung ist vielmehr das Ergebnis der

Würdigung der vorgelegten Akten unter Anwendung der diesbezüglich tatsächlich unstrittigen Rechtslage.

Linz, am 17. September 2020