

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden***Ri***, den Richter ***12*** und die fachkundigen Laienrichter ***15*** und ***16*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/I/Top 12, 1220 Wien, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden

1.) des Beschuldigten vom 22.11.2021 und

2.) des Amtsbeauftragten vom 25.11.2021

gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim ***FA*** als Organ des ***FA*** vom 09.09.2021, Geschäftszahlen: ***11***, ***7***, nach der am 07.02.2023 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Dr. Michael Kotschnigg, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin ***6*** durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde des Beschuldigten wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wird hinsichtlich des Schuldspruches, ***Bf1*** habe vorsätzlich, durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer 2011 in der Höhe von € 21.939,00 bewirkt, aufgehoben und das beim ***FA*** zu den Geschäftszahlen: ***11*** und ***7***, geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

2.) Die Beschwerde des Amtsbeauftragten gegen die mit dem angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates erfolgte Einstellung des Finanzstrafverfahrens in Bezug auf den Verdacht der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Einkommensteuer 2010 in Höhe von € 37.961,00 wird als unbegründet abgewiesen.

3.) Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim ***FA*** als Organ des ***FA*** vom 9. September 2021, Geschäftszahl SpS ***3***, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf. genannt) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe durch Abgabe von unrichtigen Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, nämlich Einkommensteuer 2011 in der Höhe von € 21.939,0 bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 6.000,00 und für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 15 Tagen verhängt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe er die Kosten des Verfahrens in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Hingegen wurde das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. aufgrund der Anlastungen des Amtes für Betrugsbekämpfung hinsichtlich Einkommensteuer 2010 in der Höhe von € 37.961,00 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Aufgrund des durchgeführten Finanzstrafverfahrens wurde folgender Sachverhalt als erwiesen festgestellt:

****Bf1*** ist am ***1*** geboren, er ist ***2*** Staatsbürger und als Einzelunternehmer einer Immobilienverwaltung tätig. Weiters bezieht er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sowie als Gesellschafter-Geschäftsführer der X-GmbH. Er hat keine Sorgepflichten für Kinder und ist bisher finanzstrafrechtlich unbescholten.*

Bei der abgabenbehördlichen Prüfung, welche mit Betriebsprüfungsbericht vom 25.2.2014 abgeschlossen wurde, konnte folgender Sachverhalt festgestellt werden.

Der Beschuldigte bezog Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Immobilienverwaltung (Einzelunternehmen) sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Gesellschafter-Geschäftsführer der X-GmbH. Die genannte Gesellschaft war hauptsächlich im Vertrieb tätig und hatte ihren Sitz zunächst in Adresse1, ab März 2009 sodann in Adresse2. Im

verfahrensgegenständlichen Zeitraum war der Beschuldigte zu 25% an der Gesellschaft beteiligt.

2005 hat der Beschuldigte eine Doppelhaushälfte in Adresse3, erworben und hat dabei die Vorsteuer geltend gemacht, zumal er anführte, dass es sich um Betriebsvermögen handelte. 2006 hat der Beschuldigte die Immobilie in das Anlageverzeichnis des Gewerbetriebes aufgenommen und in weitere Folge am 7.3.2006 ebenfalls seinen Hauptwohnsitz dort gemeldet. Bis zur Scheidung 2008 wohnten auch die Ehegattin und die beiden Kinder an dieser Adresse.

Der Beschuldigte behauptete bei der Betriebsprüfung, dass es eine Vermietung des verfahrensgegenständlichen Objektes ab 2006 an die X-GmbH um € 1.100,00 pro Monat gegeben habe, welche ihm das Haus wiederum als Dienstwohnung gegen einen Sachbezug von monatlich € 990,00 zur Verfügung gestellt hat. Dabei konnte er keine schriftlichen Verträge zur Vermietung und betreffend die Dienstwohnung vorlegen. Auch fehlen schriftliche Vereinbarungen zur behaupteten Nutzung des Hauses durch die X-GmbH.

Mangels schriftlicher Verträge wurde das Objekt in Adresse3 nicht als Betriebsvermögen anerkannt und die Einnahmen und Aufwendungen als nicht betrieblich veranlasst eingestuft, wodurch die Verluste aus der Vermietung des Hauses nicht anerkannt wurden. Die Betriebsprüfung hat diese Vorgangsweise als gezielte Steueroptimierung und Scheingeschäft eingestuft und wurden die Aufwendungen, wie bereits erwähnt, als nicht betriebsbedingt veranlasst eingestuft. Die zugrundeliegenden Bescheide sind nicht in Rechtskraft erwachsen. Es wurde Beschwerde beim BFG eingelegt und gegen das abweisende Erkenntnis des BFG wurde seitens des Beschuldigten Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben.

****Bf1*** hat es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, nämlich Einkommensteuer 2011 in der Höhe von € 21.939,00 zu bewirken.*

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen, sowie zu dem Sachverhalt beruhen auf der Verlesung des Spruchsenatsaktes und dem Betriebsprüfungsbericht im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 9.9.2021.

*Der Beschuldigte bekannte sich nicht schuldig zu den Anlastungen in der mündlichen Verhandlung und wollte keine weiteren Angaben machen. Verteidiger ***8*** hat im Rahmen der mündlichen Verhandlung auf jegliche Stellungnahme verzichtet. Der Senat hatte daher von den im Akt befindlichen Beweisergebnissen im Rahmen der Betriebsprüfung und aufgrund der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 8.10.2020 auszugehen, wonach festgestellt wurde, dass die gegenständliche Immobilie den Wohnbedürfnissen des Beschuldigten diene und die vom Beschuldigten ins Treffen geführte Konstellation, nämlich die Vermietung des*

Hauses an den Dienstgeber bei gleichzeitiger Nutzung des Hauses als Hauptwohnsitz als Scheingeschäft gemäß § 23 BAO zu beurteilen ist. Der Inhalt des angeblich mündlich geschlossenen Mietvertrages konnte nicht festgestellt werden.

Mangels Verantwortung des Beschuldigten konnte auch nicht festgestellt werden, dass das Haus betrieblich genutzt wurde und zum Teil von Mitarbeitern bzw. Geschäftspartnern zum Übernachten zur Verfügung stand, zumal dieser Umstand als lebensfremd gilt. Die Feststellungen zur subjektiven Tatseite beruhen auf der objektiven Vorgangsweise des Beschuldigten und insbesondere dem Umstand, dass der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung, außer sich nicht schuldig zu bekennen, keinerlei Verantwortung dem Senat darbot. Hiedurch waren die im Akt befindlichen Ergebnisse der Betriebsprüfung heranzuziehen, aus denen eindeutig hervorgeht, dass mangels schriftlicher Verträge es sich lediglich um eine Schutzbehauptung des Beschuldigten handelt, die Einnahmen der Doppelhaushälfte und Aufwendungen waren daher nicht betrieblich veranlasst betrifft und ein offensichtliches Steueroptimierungsmodell hier vorliegt, welches dem erfahrenen Geschäftsführer, welchem die Verpflichtung zur Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gegenüber der Finanz wohl bekannt sind, als Vorsatz vorzuwerfen war.

In rechtlicher Hinsicht folgt daraus:

Das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begeht, wer vorsätzlich durch Abgabe von unrichtigen Abgabenerklärungen unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben bewirkt. Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes hat der Beschuldigte das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG in subjektiver und objektiver Hinsicht erfüllt.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat

mildernd: den bisher ordentlichen Lebenswandel und den Umstand, dass die Tat vor längerer Zeit passierte,

erschwerend: keinen Umstand

Aufgrund der Coronasituation hat der Beschuldigte um mehrfache Vertagung angesucht, so wurde die Verhandlung vom 29.4.2021 auf den 17.6.2021 und sodann auf den 9.9.2021 verlegt. Der Vertagungsbitte für den 9.9.2021 wurde aufgrund bereits stattgefunden Zeitverzögerung nicht mehr stattgegeben und kam es somit zu dem Umstand, dass die Anschuldigung bezüglich Einkommensteuer 2010 in der Höhe von € 37.961,00 bereits verjährt waren, zumal die Abgabenerklärungen im Mai 2011 eingereicht wurden und die abgabenrechtliche Veranlagung am 10.6.2011 durchgeführt wurde bzw. die jeweiligen Bescheide erlassen wurden, wodurch es zu einer absoluten Verjährung bezüglich der Einkommensteuer 2010 gekommen ist.

Im Hinblick auf die genannten Strafzumessungsgründe und der Persönlichkeit des Täters erscheint die verhängte Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe als schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die bezogenen Gesetzesstellen.“

In der dagegen fristgerecht am 22.11.2021 eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten wird wie folgt ausgeführt:

*„Dieser Einspruch richtet sich gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim ABB-Finanzstrafsachen vom 9.9.2021, SpS ***3***.*

Besagtes Erkenntnis (Bescheid) wird nur in seinem abweisenden Teil angefochten und bestritten, also nur in Bezug auf den Vorwurf der Hinterziehung der Einkommensteuer (ESt) 2011 im Ausmaß von € 21.939.

Die Kernaussagen der Entscheidungsgründe des angefochtenen Erkenntnisses lauten:

BEGRÜNDUNG:

****Bf1*** ist am ***1*** geborener ist österreichischer Staatsbürger und als Einzelunternehmer einer Immobilienverwaltung tätig. Weiters bezieht er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sowie als Gesellschafter-Geschäftsführer der X-GmbH. Er hat keine Sorgepflichten für Kinder und ist bisher finanzstrafrechtlich unbescholten.*

Bei der abgabenbehördlichen Prüfung, welche mit Betriebsprüfungsbericht vom 25.2.2014 abgeschlossen wurde, konnte folgender Sachverhalt festgestellt werden.

Der Beschuldigte bezog Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Immobilienverwaltung (Einzelunternehmen) sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Gesellschafter-Geschäftsführer der X-GmbH. Die genannte Gesellschaft war hauptsächlich im Vertrieb tätig und hatte ihren Sitz zunächst in Adresse1, ab März 2009 sodann in Adresse2. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum war der Beschuldigte zu 25% an der Gesellschaft beteiligt.

2005 hat der Beschuldigte eine Doppelhaushälfte in Adresse3 erworben und hat dabei die Vorsteuer geltend gemacht, zumal er anführte, dass es sich um Betriebsvermögen handelte. 2006 hat der Beschuldigte die Immobilie in das Anlageverzeichnis des Gewerbetriebes aufgenommen und in weitere Folge am 7.3.2006 ebenfalls seinen Hauptwohnsitz dort gemeldet. Bis zur Scheidung 2008 wohnten auch die Ehegattin und die beiden Kinder an dieser Adresse.

Der Beschuldigte behauptete bei der Betriebsprüfung, dass es eine Vermietung des verfahrensgegenständlichen Objektes ab 2006 an die X-GmbH um € 1.100,00 pro Monat gegeben habe, welche ihm das Haus wiederum als Dienstwohnung gegen einen Sachbezug von monatlich € 990,00 zur Verfügung gestellt hat. Dabei konnte er keine schriftlichen Verträge zur

Vermietung und betreffend die Dienstwohnung vorlegen. Auch fehlen schriftliche Vereinbarungen zur behaupteten Nutzung des Hauses durch die X-GmbH.

Mangels schriftlicher Verträge wurde das Objekt in Adresse3 nicht als Betriebsvermögen anerkannt und die Einnahmen und Aufwendungen als nicht betrieblich veranlasst eingestuft, wodurch die Verluste aus der Vermietung des Hauses nicht anerkannt wurden. Die Betriebsprüfung hat diese Vorgangsweise als gezielte Steueroptimierung und Scheingeschäft eingestuft und wurden die Aufwendungen wie bereits erwähnt als nicht betriebsbedingt veranlasst eingestuft. Die zugrundeliegenden Bescheide sind nicht in Rechtskraft erwachsen. Es wurde Beschwerde beim BFG eingelegt und gegen das abweisende Erkenntnis des BFG wurde seitens des Beschuldigten Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben.

****Bf1*** hat es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, nämlich Einkommensteuer 2011 in der Höhe von € 21.939,00 zu bewirken. [...].*

*Der Beschuldigte bekannte sich nicht schuldig zu den Anlastungen in der mündlichen Verhandlung und wollte keine weiteren Angaben machen. Verteidiger Dr. ***5*** hat im Rahmen der mündlichen Verhandlung auf jegliche Stellungnahme verzichtet. Der Senat hatte daher von den im Akt befindlichen Beweisergebnissen im Rahmen der Betriebsprüfung und aufgrund der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 28.10.2020 auszugehen, wonach festgestellt wurde, dass die gegenständliche Immobilie den Wohnbedürfnissen des Beschuldigten diene und die vom Beschuldigten ins Treffen geführte Konstellation, nämlich die Vermietung des Hauses an den Dienstgeber bei gleichzeitiger Nutzung des Hauses als Hauptwohnsitz als Scheingeschäft gemäß § 23 BAO zu beurteilen ist. Der Inhalt des angeblich mündlich geschlossenen Mietvertrages konnte nicht festgestellt werden.*

Mangels Verantwortung des Beschuldigten konnte auch nicht festgestellt werden, dass das Haus betrieblich genutzt wurde und zum Teil von Mitarbeitern bzw. Geschäftspartnern zum Übernachten zur Verfügung stand, zumal dieser Umstand als lebensfremd gilt. Die Feststellungen zur subjektiven Tatseite beruhen auf der objektiven Vorgangsweise des Beschuldigten und insbesondere dem Umstand, dass der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung, außer sich nicht schuldig zu bekennen, keinerlei Verantwortung dem Senat darbot. Hiedurch waren die im Akt befindlichen Ergebnisse der Betriebsprüfung heranzuziehen, aus denen eindeutig hervorgeht, dass mangels schriftlicher Verträge es sich lediglich um eine Schutzbehauptung des Beschuldigten handelt, die Einnahmen der Doppelhaushälfte und Aufwendungen waren daher nicht betrieblich veranlasst betrifft und ein offensichtliches Steueroptimierungsmodell hier vorliegt, welches dem erfahrenen Geschäftsführer, welchem die Verpflichtung zur Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gegenüber der Finanz wohl bekannt sind, als Vorsatz vorzuwerfen war.“

B.

Einwendungen

Damit ist die Behörde nicht im Recht. Ihr ist entgegenzuhalten:

I.

Unterschiedliche Beweisregeln

Steuer-Strafrecht ist Steuerrecht und Strafrecht zugleich, doch ungeachtet seiner Zugehörigkeit zum Strafrecht - wie schon der Name sagt - zuallererst Steuerrecht und damit Strafrecht sui generis (zB Ehrke-Rabl in Doralt/Ruppe Steuerrecht II⁸ Tz 1440; Seiler/Seiler FinStrG⁵ § 1 Rz 12; Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg/Twardosz FinStrG Einf Rz 5; für Deutschland zB Rarsiek in Kohlmann Steuerstrafrecht § 370 AO Rz 20). Steuerstrafrecht ohne Steuerrecht ist undenkbar (Randt Steuerfahndungsfall Kap E Rz 1). Solcherart strahlt steuerliche Fehlerhaftigkeit eins zu eins auf das FinStrG aus.

2. Bezogen auf diesen Fall:

2.1. Die steuerliche Seite ist noch immer nicht abschließend erledigt. Die Sache befindet sich aktuell beim VfGH zu E 4326/2020. Sie ist - bereits auf der steuerlichen Ebene - noch längst nicht entscheidungsreif, nachdem bzw. weil das BFG die Aberkennung des Mietaufwandes im Gegensatz zum Finanzamt nicht auf den fehlenden schriftlichen Mietvertrag gestützt, sondern mit dem Dienstverhältnis meines Mandanten zur X-GmbH in Verbindung gebracht und solcherart - ermittlungs- und beweisfrei - zusätzliche Lohneinkünfte unterstellt hat. Beides ist ungeachtet der ähnlichen Auswirkungen nicht dasselbe. Aus unser aller Sicht ist in dieser Frage bereits auf der steuerlichen Ebene das letzte Wort noch nicht gesprochen.

2.2. Der Spruchsenat hat es sich (zu) einfach gemacht und die Ergebnisse der Außenprüfung zur ESt 2011 unkritisch übernommen, obwohl Ergebnisse des Abgabenverfahrens dabei lediglich als qualifizierte Vorprüfung gelten, die der eigenständigen Nachprüfung durch das Strafgericht oder - wie hier - durch den Spruchsenat bedarf (OGH verstärkter Senat 21.11.1991, 14 Os 127/90, EvBl 1992/26; 15.4.2015, 13 Os 115/ 14g, SSt 2021/15), die hier aber gänzlich unterblieben ist. Schon deshalb erweist sich der Schuldspruch als unzutreffend und das Verfahren auch in diesem Faktum als einstellungsreif.

2.3. Zum selben Ergebnis gelangt man auch über die steuerstrafrechtliche Seite. Dazu im Einzelnen: Der Spruchsenat hat mit Ausnahme der für Zwecke des FinStrG jedoch völlig unzureichenden steuerlichen Vorarbeiten beweisfrei agiert und argumentiert. Schlüssige Beweise sind mangels geeigneter Informationsträger völlig ausgeschlossen. Mein Mandant hat in der Verhandlung vor dem Spruchsenat von seinem Recht Gebrauch gemacht, nicht aussagen zu müssen, nachdem bzw. weil sein neuer Verteidiger erst wenige Tage vor der Verhandlung

beauftragt worden ist und einen Teil der Unterlagen erst danach erhalten hat. In dieser Situation konnte er den nötigen Überblick noch gar nicht haben, was die Entschlagung meines Mandanten hinreichend erklärt. Solcherart bleibt fürs Erste festzuhalten: Das mit Abstand wichtigste Beweismittel - die Angaben des Beschuldigten - ist dem Spruchsenat hier nicht zur Verfügung gestanden.

2.4. Sonstige schlüssige Beweise bzw. objektive Umstände für die (behauptete) steuerliche Unrechtmäßigkeit seines Verhaltens liegen nicht vor, für den unterstellten Vorsatz sowieso nicht. Zumal dieser im vorgelagerten Besteuerungsverfahren keine wie auch immer geartete Rolle gespielt hat. Konkreter formuliert: Der meinem Mandanten unterstellte Vorsatz ist eine reine Bekundung des Spruchsenates auf der für Zwecke des FinStrG völlig ungeeigneten Behauptungs-/Vermutungsebene und nicht - wie es sein sollte - das Ergebnis ordnungsgemäßer Arbeit auf der Beweis-/Tatsachenebene.

3. Die Begründung des Schuldspruchs ist teilweise bereits steuerlich fragwürdig. So heißt es auf Seite 3 Mitte wortwörtlich:

„Mangels schriftlicher Verträge wurde das Objekt in Adresse3 nicht als Betriebsvermögen anerkannt [...].“

Diese Begründung greift bereits steuerlich in zweifacher Hinsicht zu kurz: Erstens, selbst unter Berücksichtigung der strengen Anforderungen für die steuerrechtliche Anerkennung von Rechtsgeschäften zwischen nahen Angehörigen sind "schriftliche Unterlagen" nicht unbedingt erforderlich (so explizit VwGH 21.2.1996, 92/14/0079, VwSlg 7071/F 8.9.1992, 87/14/0186).

Zweitens, gemäß § 21 Abs 1 BAO kommt es gerade nicht auf die äußere Form an, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt des zu beurteilenden Geschehens. Der VwGH hat dazu längst konstatiert (vgl VwGH 11.8.1993, 91/13/0005, VwSlg 6801/F):

„Die im § 21 Abs 1 BAO normierte Beweiswürdigungsregel ist nicht als einseitig fiskalisch orientiertes Instrument aufzufassen, sondern verhält die Abgabenbehörde dazu, bei Wahrnehmung ihrer Verpflichtung, die für die Besteuerung maßgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, auf das tatsächliche Geschehen abzustellen, gleichgültig, ob dieser zwingend gebotene Durchgriff fiskalisch günstig oder ungünstig ist, und gleichgültig, ob durch die gewählte, dem Tatsächlichen nicht entsprechende formale Gestaltung Abgabenersparnisse beabsichtigt waren oder nicht (Hinweis Stoll, BAO-Handbuch, Seite 50).“

Das Nichtvorliegen eines schriftlichen Mietvertrages ist kein Argument für das behauptete Nichtvorliegen des Mietverhältnisses. Zumal mein Mandant einen Teil seiner Arbeitsleistung von seinem Büro zu Hause aus erbracht hat. Folgende Textstelle auf Seite 4 Mitte weist in dieselbe nicht unproblematische Richtung:

„Mangels Verantwortung des Beschuldigten konnte auch nicht festgestellt werden, dass das Haus betrieblich genutzt wurde [...].“

Diese Bekundung ist in Wirklichkeit das schönste Argument für die gebotene Einstellung dieses FinStrG-Verfahrens: Zum einen gesteht der Spruchsenat seine Uninformiertheit auf Tatsachenebene selbst offen ein. Fehlendes Beweis- und Tatsachensubstrat schließt eine Verurteilung aus Gründen aus, die sich von selbst verstehen. Zum anderen kann - ja muss - dieses Begründungselement auch anders gelesen werden:

„Mangels gegenteiliger Verantwortung des Beschuldigten bzw sonstiger objektiver Umstände konnte nicht festgestellt werden, dass das Haus nicht betrieblich genutzt wurde [-].“

Bei dieser Lesart drängt sich die Einstellung dieses Faktums ein weiteres Mal auf.

4. Mein Mandant war damals steuerlich vertreten. Seinen glaubhaften Angaben zufolge stammt der Tipp zu dieser Gestaltung von seinem damaligen steuerlichen Vertreter bzw wurde er von diesem darin bestärkt. Solcherart liegt selbst nach dem eindeutig dem Fiskus zurechenbaren Schrifttum entschuldbarer (strafloser) Irrtum vor (vgl Reger/Nordmayer/Hacker/Kuroki FinStrG I⁴, bzw Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt FinStrG I⁴ jeweils § 9 Rz 11):

Hat sich der Beschuldigte jedoch bei einem befugten Parteienvertreter oder bei der Abgaben- oder Zollbehörde erkundigt, jedoch eine falsche Auskunft erhalten, so kann er sich idR mit Erfolg auf schuldausschließenden Irrtum berufen (VwGH 16.11.1984, 82/17/0040 und 19.4.1988, 86/14/0049 [R9/41 und 31]). Es sei denn, dass er ernsthafte Zweifel hätte hegen müssen (VwGH 9.3.1984, 83/17/0215 [R 9/43] und 19.11.1998, 96/15/0153 [R 9/17]).“

Solcherart ist jeglicher Verkürzungsvorsatz auf Seiten meines Mandanten ein weiteres Mal völlig ausgeschlossen.

Auch wenn es angesichts der angestrebten Einstellung dieses FinStrG-Verfahrens nicht mehr entscheidend ankommt: Entgegen der unzutreffenden Bekundung zu Beginn des zweiten Absatzes der zitierten Begründung des angefochtenen Erkenntnisses, keine Sorgepflichten zu haben, ist mein Mandant sehr wohl für ein Kind sorgspflichtig.

Demzufolge wird nachstehender Antrag gestellt:

Das Bundesfinanzgericht möge der Beschwerde nach durchgeführter mündlicher Verhandlung vollinhaltlich stattgeben und auch das FinStrG-Verfahren auch in Bezug auf das Faktum Einkommensteuer 2011 (€ 21.939) einstellen.“

Die Beschwerde des Amtsbeauftragten AB vom 25.11.2021 richtet sich gegen die Einstellung des Finanzstrafverfahrens hinsichtlich des Faktums Einkommensteuer 2010.

Zur Begründung wird ausgeführt:

„Eingangs wird festgehalten, dass das nunmehr ausgeführte Rechtsmittel der Beschwerde im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 09.09.2021 angemeldet wurde.

*Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis vom 09.09.2021, zugestellt am 29.10.2021, wurde das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten ***Bf1***, geb. am ***1*** hinsichtlich der Anlastungen (wegen § 33 Abs. 1 FinStrG) betreffend die Einkommensteuer 2010 in der Höhe von EUR 37.961,00 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.*

Als Begründung wird in gegebenem Zusammenhang angeführt, dass die inkriminierte Abgabenerklärung zur Einkommensteuer 2010 im Mai 2011 eingereicht, die darauf beruhende Veranlagung am 10.06.2011 durchgeführt worden und sohin hinsichtlich des angelasteten Finanzvergehens bereit absolute Verjährung eingetreten sei.

Das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung vom 09.09.2021 wird sohin ausschließlich in Bezug auf die Teileinstellung hinsichtlich des Faktums Einkommensteuer 2010 angefochten und ist den oben dargestellten, bezugnehmenden Ausführungen aus Sicht des Amtsbeauftragten Folgendes entgegenzuhalten:

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung.

Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Gemäß § 31 Abs. 4 FinStrG wird in die Verjährungsfrist u.a. nicht eingerechnet die Zeit von der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgabenverfahren bis zu deren Erledigung (lit. c).

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind.

Im vorliegenden Sachverhalt wurde, wie auch in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat vom 21.01.2021 ausgeführt, im korrespondierenden und somit mit dem Finanzstrafverfahren zweifelsfrei im Zusammenhang stehenden Abgabenverfahren seitens des

*Beschuldigten ***Bf1*** gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 28.10.2020 (Anlage 1) Beschwerde gemäß Art. 144 B-VG an den Verfassungsgerichtshof erhoben und ist gegenständliche Beschwerdesache zu E 4326/2020-4 noch unerledigt.*

*Da die bezugnehmende Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, wie den Dokumenten in den Anhängen (Schreiben des Rechtsanwalts ***4*** vom 14.12.2020 in der Anlage 2 und Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 20.08.2021 in der Anlage 3) entnommen werden kann, seitens des Beschuldigten vor Ablauf der absoluten Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG eingebracht wurde, kann aus Sicht der Finanzstraßbehörde in Ansehung der genannten Bestimmung gegenständlich keine absolute Verjährung eingetreten sein, zumal dafür nach dem Gesetzeswortlaut das Verstreichen von zehn Jahren und gegebenenfalls der in Abs. 4 lit. c. genannten Zeit erforderlich ist.*

Seitens des Amtsbeauftragten ergeht sohin das Begehren, das Bundesfinanzgericht möge das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates vom 09.09.2021 abändern und den Beschuldigten auch hinsichtlich des mit Stellungnahme vom 21.01.2021 angelasteten Faktums betreffend Einkommensteuer 2010 für schuldig erkennen und über diesen eine tat- und schuldangemessene Strafe verhängen.“

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 07.02.2023 führte der Bf. ergänzend aus, die Begründung des Spruchsenates, es liege ein Scheingeschäft vor, sei unzutreffend und legte dazu 2 Judikate des VwGH, GZ.: 2000/15/0214 und 93/16/0056, vor. Auch sei das Argument, es lägen keine schriftlichen Verträge vor, nicht tragfähig für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung des Bf.

Der Bf. sei zwar ein tüchtiger Kaufmann, aber kein Steuerexperte. Die hier in Rede stehende steuerliche Vorgehensweise beruhe auf dem Rat seines damaligen steuerlichen Vertreters, dem der Bf. gefolgt sei. Es könne daher nur ein entschuldbarer Irrtum vorliegen, der nicht auf grober Fahrlässigkeit beruhe.

Im Übrigen sei nunmehr auch das Jahr 2011 Thema der Verjährung.

Der Amtsbeauftragte verwies in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht auf sein schriftliches Beschwerdevorbringen und führte ergänzend aus, dass im zugrundeliegende Abgabenverfahren bereits das BFG entschieden habe und auf diese Art und Weise eine qualifizierte Vorprüfung des zugrundeliegenden Sachverhaltes gegeben sei.

Zu seinen aktuellen Einkommens- und Vermögensverhältnissen gab der Beschuldigte an, er sei ausgebildeter Maschinenbautechniker (Werkmeister, HTL-Ausbildung), nunmehr Alleingesellschafter der Fa. X-GmbH und beziehe aus dieser Tätigkeit selbstständige Einkünfte in Höhe von brutto € 8.000,00 monatlich. Die Immobilienverwaltung im Rahmen eines

Einzelunternehmens gebe es nicht mehr. Zudem beziehe er als ASVG-Pensionist eine monatliche Pension von ca. € 2.500,00 netto. An persönlichen Vermögen sei die Doppelhaushälfte und der Gesellschaftsanteil an der GmbH zu nennen.

Auf Befragung führte der Bf. aus, der Antrag, mit der Entscheidung in der gegenständlichen Sache bis zur Entscheidung des VwGH's zuzuwarten, werde nicht mehr aufrechterhalten.

Zu den Feststellungen im Zuge der Außenprüfung, dass die in Zusammenhang mit dem Objekt in Adresse3 geltend gemachten Aufwendungen nicht betrieblich veranlasst, sondern durch den Haushalt und die Lebensführung des Bf. bedingt gewesen seien, führte der Bf. aus, es seien immer auch Vertretern einzelne Räume des Hauses bei Bedarf zur Verfügung gestellt worden. Dieses Argument sei auch bereits im Abgabenverfahren vorgebracht, aber offensichtlich nicht anerkannt worden.

Die von der Betriebsprüfung nicht anerkannte steuerliche Gestaltung (Vermietung des vom Bf. und seiner Familie privat bewohnten Hauses an die GmbH – Zurverfügungstellung als Dienstwohnung mit Sachbezug) sei dem Bf. von seinem damaligen Steuerberater in den Jahren 2005 und 2006 geraten worden. Der namentlich genannte damalige steuerliche Vertreter sei leider mittlerweile verstorben. In der Kanzlei des Steuerberaters habe es keine Angestellten gegeben und der Betrieb sei nach Kenntnisstand des Bf. auch nicht fortgeführt worden.

Der Bf. habe das besagte Haus in Adresse3 im Jahr 2003 gekauft und ca. zu Weihnachten 2005 übernommen. In diesem Zeitraum habe es bereits Gespräche mit dem damaligen Steuerberater gegeben, der ihm die Auskunft gegeben habe, dass es durchaus üblich sei, dass GmbH's für ihre Geschäftsführer Häuser mieten und diesen dann zur Verfügung stellen und dafür auch die Vorsteuer aus dem Hauskauf zustehe. Die Voraussetzung dafür sei laut Steuerberater ein fremdadäquates Vorgehen gewesen.

Mit seiner Frau habe der Bf. die steuerliche Vorgehensweise nicht besprochen, sehr wohl aber den Umstand, dass fallweise Vertreter im Haus, in einem eigens dafür zur Verfügung gestellten Raum, übernachten würden. Es habe ca. 5 Handelsvertreter gegeben, vor allem schwerpunktmäßig aus dem Westen von Österreich, die im Rahmen von Geschäftsterminen bzw. Meetings sein Haus zur Nächtigung benutzen hätten können. Er habe, aufgrund der Beratung durch seinen Steuerberater, keine Zweifel an der Zulässigkeit seiner steuerlichen Vorgehensweise gehabt.

Die als Zeugin einvernommene Angestellte der Fa. X-GmbH, ***13***, gab zu Protokoll, sie führe seit vielen Jahren die laufende Buchhaltung, sammle die Belege und bereite die Unterlagen für die Steuerberatungskanzlei vor. Darüber hinaus sei sie „Mädchen für Alles“. Eine spezielle Ausbildung zur Buchhalterin habe sie nicht absolviert. Bei den Besprechungen mit dem Steuerberater über die steuerliche Vorgehensweise betreffend das Haus in Adresse3 sei sie nicht anwesend gewesen und sie wisse nur, dass es viele Besprechungen mit dem

Steuerberater gegeben habe an dessen Namen sie sich nicht mehr erinnere. Ob Herr ***14*** tatsächlich die Berechtigung zum Steuerberater gehabt habe und wie seine Rechnungen ausgesehen hätten, wisse sie nicht mehr.

Sie habe schon gewusst, dass das Haus von der GmbH gemietet und auch, dass für die Zurverfügungstellung des Hauses an den Bf. ein Sachbezug berechnet worden sei. Die näheren Hintergründe, warum diese von der Betriebsprüfung beanstandende Vorgehensweise so stattgefunden habe, könne sie nicht nennen. Sie wissen nur, dass der Bf. keine steuerliche Vorgehensweise ohne Absprache mit seinem Steuerberater gewählt hätte. Sie habe auch davon gehört, dass im Haus Meetings bzw. Besprechungen durchgeführt worden seien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 bis 49d drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Gemäß § 31 Abs. 4 FinStrG werden in die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:

- a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;*
- b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft, bei Gericht, bei einer Finanzstrafbehörde oder beim Bundesfinanzgericht geführt wird;*
- c) die Zeit von der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren bis zur deren Erledigung;*
- d) die Probezeit nach § 203 Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 200 Abs. 2 und 3, 201 Abs. 1 und 3 StPO).*

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der

Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

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.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis 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.

Verjährung der Strafbarkeit?

Zu Recht wendet der Amtsbeauftragte mit seiner Beschwerde ein, dass - entgegen der Annahme des Spruchsenates im angefochtenen Erkenntnis - eine absolute Verjährung der Strafbarkeit der angeschuldigten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Einkommensteuer 2010 in der Höhe von € 37.961,00 nicht eingetreten ist.

Mit Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2010 vom 10.06.2011 (Freitag) am 15.06.2011 (3 Werktage nach Bescheiddatum) war die Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 2010 bewirkt und die Verjährungsfrist begann gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG zu laufen. Demnach hätte absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG am 15.06.2021 eintreten können. Nach der Aktenlage hat der Bf. jedoch im zugrundeliegenden Abgabenverfahren am 10.12.2020 eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zur Zl. E 4326/2020 eingebracht,

wodurch gemäß § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG iVm § 33 Abs. 5 FinstrG die Hemmung der absoluten Verjährung der Strafbarkeit eingetreten ist. Am 10.12.2020 (mit Eintritt der Hemmung der absoluten Verjährung der Strafbarkeit) waren noch 7 Monate und 5 Tage der 10 Jahresfrist nach § 33 Abs. 5 FinStrG offen, welche nach Zustellung der Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes in diesem zeitlichen Rahmen noch eine eventuelle Bestrafung innerhalb offener Verjährungsfrist möglich gemacht hätten. Mit Beschluss des Verfassungsberichtshofes vom 13.6.2022 wurde die Behandlung der Beschwerde abgelehnt. Am 2.8.2022 brachte der Bf. eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ein, welche wiederum gemäß § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG iVm § 33 Abs. 5 FinstrG zu einer Hemmung der Verjährung der Strafbarkeit führte.

Im Zeitpunkt des Ergehens des gegenständlichen Erkenntnisses des Spruchsenates am 09.09.2021 sowie auch im Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Erkenntnisses war somit absolute Verjährung der Strafbarkeit der angeschuldigten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Einkommensteuer 2010 in der Höhe von € 37.961,00 nicht eingetreten und die Einstellung des Finanzstrafverfahrens aus dem Grunde der absoluten Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erfolgte zu Unrecht.

Mit Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 31.07.2012 am Freitag den 03.08.2012 (3 Werktage nach Bescheiddatum) war die Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 2011 bewirkt und die Verjährungsfrist begann gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG zu laufen. Demnach hätte absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG am 03.08.2022 eintreten können. Am 2.8.2022 brachte der Bf. eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ein, welche wiederum gemäß § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG iVm § 33 Abs. 5 FinstrG zu einer Hemmung der Verjährung der Strafbarkeit führte. Über diese Revision hat der Verwaltungsgerichtshof bislang nicht entschieden. Verjährung der Strafbarkeit in Bezug auf Einkommensteuer 2011 ist somit ebenfalls nicht eingetreten.

Objektive Tatseite:

Der Bf. bezog in den tatgegenständlichen Jahren 2010 und 2011 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Immobilienverwaltung als Einzelunternehmer und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Gesellschafter-Geschäftsführer der X-GmbH. Diese Gesellschaft war hauptsächlich im Vertrieb tätig und hatte ihren Sitz vorerst in Adresse1, und ab März 2009 in Adresse2. Der Bf. war im Zeitraum 2007 – 2011 zu 25% an der Gesellschaft beteiligt. Sein Bruder ***G*** war vorerst mit 25% beteiligt, ab 1/2009 hielt er nach Übernahme der Anteile eines befreundeten Ehepaares eine Beteiligung von 75%.

Im Jahr 2005 machte der Bf. Vorsteuern aus dem Kauf einer Doppelhaushälfte in Adresse3, geltend. Für das Jahr 2006 hat der Bf. die Immobilie in das Anlageverzeichnis des Gewerbebetriebes aufgenommen und ab 7.3.2006 dort seinen Hauptwohnsitz gemeldet. Bis

zur Scheidung im Jahr 2008 wohnte auch die Ehegattin (lt. ZMR bis 13.8.2008) mit den beiden Kindern an dieser Adresse. Das Haus mit einer verbauten Fläche von rund 46m² umfasst ein Wohnzimmer, drei kleine Schlafzimmer, Nebenräume, Keller und ein Arbeitszimmer im Dachgeschoß.

Die vom Bf. behauptete Vermietung des verfahrensgegenständlichen Objektes ab 2006 an die X-GmbH um € 1.100,00 pro Monat, welche ihm das Haus wiederum als Dienstwohnung gegen einen Sachbezug von monatlich € 990,00 zur Verfügung gestellt habe, wurde seitens der Betriebsprüfung und auch im Rechtsmittelverfahren seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht anerkannt, sondern als missbräuchliche steuerliche Gestaltung zur Erlangung von steuerlichen Vorteilen angesehen. Der Bf. konnte keine schriftlichen Verträge zur Vermietung und betreffend die Dienstwohnung vorlegen. Auch fehlen schriftliche Vereinbarungen und Aufzeichnungen zur behaupteten Nutzung des Hauses durch die X-GmbH.

Dieser Sachverhalt steht unbestritten fest.

Zusammenfassend ist für die steuerliche Beurteilung des zugrundeliegenden Sachverhaltes festzuhalten, dass das Haus in Adresse3 mangels betrieblicher Nutzung im Rahmen der Einzelfirma des Bf. nicht zum Betriebsvermögen geworden ist, sondern notwendiges Privatvermögen darstellt und sind somit die in Zusammenhang mit dem Objekt in Adresse3 geltend gemachten Aufwendungen als nicht betrieblich veranlasst, sondern durch den Haushalt und die Lebensführung des Bf. bedingt, anzusehen. Im Detail wird dazu auf das in der zugrundeliegenden Abgabensache ergangene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 28.10.2020, *****10*****, verwiesen, welches bedenkenlos der gegenständlichen Finanzstrafsache in Bezug auf die Feststellungen zur Einkommensteuer 2010 und 2011 zugrunde gelegt werden kann.

Die objektive Tatseite dahingehend, dass der Bf. unrichtige Einkommensteuererklärungen 2010 und 2011 der Abgabenbehörde übermittelt hat, in welchen die Kosten seines privaten Einfamilienhauses als Betriebsausgaben und somit als Verluste aus der Vermietung dieses Objektes im Rahmen des Betriebsergebnisses der Einzelfirma geltend gemacht hat, er somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Einkommensteuer 2010 in Höhe von € 37.961,00 und Einkommensteuer 2011 i.H.v. € 21.939,00 bewirkt hat, ist daher aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes erwiesen.

Subjektive Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite bringt der Bf. im Wesentlichen vor, zu der hier in Rede stehenden steuerlichen Vorgangsweise sei ihm von seinem damaligen Steuerberater geraten worden, was durch die Zeugin *****13***** auch bestätigt wurde. Er sei daher dem Irrtum unterlegen, rechtskonform zu handeln.

Bedient sich ein Steuerpflichtiger zur Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten dritter Personen, ist er gehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (Hinweis E 21.2.1984, 83/14/0224). Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt, wobei eine stichprobenartige Überprüfung ausreicht (vgl. VwGH 17.1.1984, 83/14/0152). Weiters trifft den Abgabepflichtigen - ungeachtet seiner beruflichen Beanspruchung - die Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Information der mit den abgabenrechtlichen Agenden betrauten Personen (VwGH 21.02.1996, 95/16/0182; VwGH 29.09.1993, 89/13/0051).

Mit der gegenständlichen Beschwerde stellt der Bf. ein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden in Abrede und bringt im Wesentlichen vor, er hätte in Bezug auf die abgabenrechtlichen Agenden auf den Erfüllungsgehilfen in Person seines damaligen Steuerberaters vertraut. Es war daher auch näher zu überprüfen, ob den Bf. bei der Auswahl seiner Erfüllungsgehilfen ein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden in Form von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit vorwerfbar ist.

Seit dem Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 mit 1.1.2016 (BGBl. I Nr. 118/2015) ist beim Jahressteuerdelikt neben Vorsatz nur mehr grobe Fahrlässigkeit strafbar.

Somit ist gemäß dem nach § 4 Abs. 2 FinStrG anzustellenden Günstigkeitsvergleich zu beurteilen, ob der Bf. die Schuldform des Vorsatzes oder der groben Fahrlässigkeit (= für den Bf. günstigere Norm, weil strengere Anforderung an das Verschulden) vorwerfbar ist.

Grob fahrlässig handelt, wer die im täglichen Leben erforderliche Sorgfalt gröblich, in hohem Grad, aus Unbekümmertheit oder Leichtfertigkeit außer Acht lässt, wer nicht beachtet, was unter den gegebenen Umständen jeder Person aus dem Berufs- und Bildungskreis des Täters einleuchten musste.

Grobe Fahrlässigkeit ist gegeben bei schlechthin unentschuldbaren Pflichtverletzungen, die das gewöhnliche Maß an nie ganz vermeidbaren Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens ganz erheblich übersteigen.

Das durchgeführte Beweisverfahren ergab keinen Nachweis dahingehend, dass der Bf. bei Auswahl und Überwachung seines Steuerberaters auffallend sorglos gehandelt oder diesen den wahren Sachverhalt verschwiegen hätte. Auch gibt es weder Indizien noch Beweise dafür, dass er eventuell gegen den Rat seines (mittlerweile verstorbenen) Steuerberaters gehandelt hätte bzw. ohne dessen Rat dessen Rat einzuholen, die hier stehende steuerliche Gestaltung selbst gewählt hätte.

Da der Bf. somit weder Vorsatz noch grobe Fahrlässigkeit nachgewiesen werden kann, war gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Zweifel zugunsten des Bf. der Schuldspruch, der Strafausspruch

sowie der Kostenausspruch zu Punkt I./ des angefochtenen Erkenntnisses aufzuheben und das gegen sie anhängige Finanzstrafverfahren insoweit gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Der Beschwerde des Amtsbeauftragten war inhaltlich insoweit zu folgen, dass eine absolute Verjährung der Strafbarkeit auch in Bezug auf Einkommensteuer 2010 nicht eingetreten ist (Begründung siehe oben). Da dem Bf. jedoch ein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden nicht nachgewiesen werden konnte, war an der bereits durch den Spruchsenat erfolgten Verfahrenseinstellung betreffend des Verdachtes der Abgabenhinterziehung an Einkommensteuer 2010 nichts zu ändern und somit dem Beschwerdebegehren des Amtsbeauftragten, den Schuldspruch und die Bestrafung auch auf Einkommensteuer 2010 auszudehnen, nicht zu folgen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt 3.) - (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Das gegenständliche Erkenntnis beruht auf den genannten Gesetzesbestimmungen sowie auf der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und hatte die Beurteilung der subjektiven Tatseite im Einzelfall und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Wien, am 7. Februar 2023