

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RA Dr. Matthias Strampfer, Hauptplatz 15/3, 8010 Graz wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 10.8.2023 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstraßbehörde vom 25. April 2023, Geschäftszahl ***74***, beschlossen:

Das Erkenntnis wird aufgehoben und das Verfahren gemäß §§ 124, 157, 31 Abs. 2 FinStrG wegen eingetretener Verfolgungsverjährung eingestellt.

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

Begründung

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstraßbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstraßbehörde vom 25. April 2023, Strafnummer FV ***2***, wurde ***13*** ***70*** schuldig erkannt, er habe als Abgabepflichtiger des ehemaligen Finanzamtes Graz-Umgebung (nunmehr Finanzamt Österreich - Dienststelle Steiermark Mitte) vorsätzlich unter Verletzung ihn treffender abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der §§ 119 ff BAO durch das Unterlassen der Erklärung von Einnahmen aus gewerblichem Grundstückshandel in den jeweiligen Steuererklärungen Verkürzungen an Einkommensteuer 2013 iHv € 3.382,00 am 6.11.2014 und an Einkommensteuer für 2014 iHv € 32.265,00 am 14.12.2016 bewirkt.

13 ***70*** habe hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00, (in Worten: zehntausend EURO) im Uneinbringlichkeitsfall mit 4 (vier) Wochen Ersatzfreiheitsstrafe bestraft.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Beschuldigte die Kosten des Verfahrens mit € 500,00 zu tragen.

Zur Begründung wird ausgeführt:

„Zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten:

Der am ***3*** in ***4*** geborene, bislang unbescholtene, Beschuldigte ***13***
70 ist österreichischer Staatsbürger.

In der durch seinen steuerlichen Vertreter verfassten Rechtfertigung vom 5. Mai 2022 legte
13 ***70*** dar, dass er Angestellter (der ***5***) und Unternehmer sei und seinen
Lebensunterhalt unter anderem durch „betriebliche Einkünfte in ***6***“ finanziert. Er ist
verheiratet und unterhaltspflichtig gegenüber zwei Kindern (im Alter von 14 bzw. 3 1/2 Jahren)
und besitzt an Vermögen jeweils ein Haus in ***6*** bzw. in ***7*** sowie ein
Industriegrundstück in ***8***. ***13*** ***70*** behauptet mit Kreditverbindlichkeiten in
der Größenordnung von rund € 280.000,00 belastet zu sein.

Feststellungen zur Sache:

Zu einem nicht näher bekannten Zeitpunkt, spätestens zum Jahresanfang 2011 fasste der
Beschuldigte ***13*** ***70*** den Tatentschluss, sich abgesehen von seinen in ***6***
aus einer unternehmerischen Erwerbstätigkeit bezogenen Einkünften, durch einen in
Österreich praktizierten gewerblichen Grundstückshandel seinen Lebensunterhalt
aufzubessern. In diesem Zusammenhang plante der Beschuldigte mehrfach Grundstücke in
Österreich zu erwerben, diese zum Zweck der Errichtung von Ein- bzw. Zweifamilienhäusern zu
erschließen, auf den Grundstücken in weiterer Folge Ein- und Zweifamilienhäuser zu errichten
und diese Objekte - nach Fertigstellung der von ihm unter Mitwirkung seines Bruders ***9***
und weiterer Hilfskräfte ausgeführten Baumeisterarbeiten – gewerblich zu veräußern. Da der
Beschuldigten auf die Lukrierung möglichst hoher Gewinne aus dem von ihm gewerblich
betriebenen Grundstückshandel abzielte, entschloss sich der Beschuldigte dazu, die von ihm
unternommenen gewinnbringenden Immobilienveräußerungen nicht in seinen
Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2013 und 2014 offenzulegen. In diesem
Zusammenhang bewirkte ***13*** ***70*** jeweils unter vorsätzlicher Verletzung der ihn
treffenden Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der §§ 119 ff BAO durch das
vorsätzliche Unterlassen der Offenlegung seiner in den Jahre 2013 und 2014 lukrierten
Einnahmen aus gewerblichem Grundstückshandel in jeweiligen Einkommenssteuererklärungen
Verkürzungen an Einkommensteuer für das Jahr 2013 in Höhe von € 3.382,00 und für das Jahr
2014 in Höhe von € 32.265,00, welcher Umstand gleichfalls vom Vorsatz des Beschuldigten
mitumfasst war. Die schuldsspruchgegenständlichen Einkommenssteuerverkürzungen, die vom
Beschuldigten hinsichtlich der Kalenderjahre 2013 und 2014 vorsätzlich bewirkt wurden,
resultieren aus nachstehendem Sachverhalt:

a) ***13*** ***70*** wurde ab 1.1.2012 mit der betrieblichen Tätigkeit "Wirtschaftszweig:
Kauf und Verkauf von eigenen Grundstücken, Gebäuden und Wohnungen“ abgabenrechtlich

erfasst. Mit 1.9.2016 definierte er auch den weiteren Wirtschaftszweig: „Erbringung sonstiger wirtschaftlicher Dienstleistungen für Unternehmen und Privatpersonen a.n.g.“ zum Gegenstand seiner betrieblichen Tätigkeit.

b) Objekt ***10***:

Am 11. Jänner 2011 erwarb der Beschuldigte ***13*** ***70*** mit seinem Bruder ***9*** ein Grundstück in der Katastralgemeinde ***11***, ***12*** zum Gesamtkaufpreis von € 41.000,00 jeweils zum Hälfte Anteil. In weiterer Folge errichteten ***13*** und ***9*** auf diesem Grundstück ein Doppelwohnhaus, wobei die Finanzierung teilweise mit Eigenmittel und teilweise mit einem Bankdarlehen der ***43*** iHv € 228.572,00 erfolgte.

Darlehensnehmer waren der Beschuldigte (***13*** ***70***), dessen Bruder ***9*** und ***14***. Der Darlehenszuschuss erfolgte in mehreren Schritten beginnend mit 13. Jänner 2012. Die Rückzahlung erfolgte in 3 Tilgungsschritten, nämlich am 18. Jänner 2013 in Höhe von € 150.000,00 und in Höhe von € 22.648,00 sowie am 20. Jänner 2013 in Höhe von € 67.000,00. Die Errichtung des Doppelwohnhauses - sämtliche Baumeisterarbeiten wurden durch ***13*** und ***9*** vorgenommen - anlässlich der abgabenrechtlichen Prüfung wurden Belege in Höhe von € 49.752,31 vorgelegt. Zum Zweck der Begründung von Wohnungseigentum wurde ein von ***15*** erstelltes Nutzwertgutachten eingeholt. Unter Verwendung dieses Gutachten wurde am 15. November 2012 durch die Rechtsanwälte ***16*** ein Wohnungseigentumsvertrag konzipiert und erstellt. Der Beschuldigte ***13*** ***70*** und sein Bruder ***9*** waren jeweils die Auftraggeber für das Nutzwertgutachten und auch für den Wohnungseigentumsvertrag. Nach Finalisierung der unter anderem vom Beschuldigten erbrachten Baumeisterarbeiten wurden die beiden Doppelhaushälften über die Plattform ***17*** und ein Maklerbüro (***18***) zum Verkauf angeboten. Der Verkauf beider Objekte wurde durch das angeführte Immobilienunternehmen abgewickelt.

Nachfolgende wurde das Objekt ***19*** vom Beschuldigten ***13*** ***70*** und seinem Bruder ***9*** belagsfertig zum Preis von € 162.000,00 an ***20*** und ***21*** veräußert (ohne Böden, Fliesen, WC, Dusche und Wanne), wobei die Käufer im Übergabeprotokoll der Liegenschaft auch um eine Aufstellung der üblichen Ansprechpersonen der Firma ersuchten.

Die zweite Doppelhaushälfte (Objekt ***54***) wurde am 12. Dezember 2012 an ***22*** und ***23*** zum Preis von € 205.000,00 veräußert und belagsfertig (somit ohne Böden, Fliesen, Bad, ohne Dusche, Wanne und WC) übergeben, wobei die dafür notwendigen Anschlüsse vorhanden waren.

c) ***24***:

Kurze Zeit nach der aus der Sicht des Beschuldigten lukrativen Veräußerung der beiden Doppelhaushälften in der ***19*** bzw. ***25*** in ***26***, erwarben der Beschuldigte

13 ***70*** und seine Schwägerin ***27*** bereits am 3. April 2013 neuerlich (jeweils zur Hälfte) ein in der Gemeinde ***28***, ***29***, gelegenes Grundstück zum Preis von € 81.400,00. in weiterer Folge errichteten der Beschuldigte und sein Bruder ***9*** auf diesem Grundstück (***30***) zwei Einfamilienhäuser. Die Finanzierung der Baukosten in Höhe von € 325.000,00 erfolgte durch einen bei der ***31*** aufgenommenen Kredit, wobei nicht ***27*** (die Hälfte Eigentümerin dieser Liegenschaft) sondern ***13*** ***70*** und dessen Bruder ***9*** die Kreditnehmer waren. Nach Finalisierung der Baumeisterarbeiten wurde abermals ein Wohnungseigentumsvertrag errichtet, wobei ***13*** ***70*** das Wohnungseigentum am Objekt ***32*** und dessen Schwägerin ***27*** das Wohnungseigentum am ***33*** erwarben. In weiterer Folge veräußerte ***13*** ***70*** das Objekt ***32*** zum Preis von € 238.000,00 an ***34*** und übergab den Genannten das Gebäude belagsfertig (d.h. ohne Böden, Fliesen, WC, Dusche und Wanne).

Das weitere im Wohnungseigentum der ***27*** stehende Einfamilienhaus wurde gleichfalls im Jahr 2014 durch ***27*** zum Preis von € 268.000,00 an ***35*** verkauft und in diesem Fall sogar schlüsselfertig an die neuen Grundstückseigentümer übergeben. In diesem Zusammenhang traf der Beschuldigte mit den neuen Grundstückseigentümern anlässlich des Abschlusses des Kaufvertrages auch eine Zusatzvereinbarung, worin er sich verpflichtet, zum Zweck der schlüsselfertigen Übergabe des Objektes ***55*** erforderlichen Baumeisterarbeiten entgeltlich zum Preis von € 30.000,00 zu erbringen.

Beweiswürdigung:

Der Beschuldigte verantwortet sich in der am 25. April 2023 abgeführten Verhandlung vor dem Spruchsenat leugnend und stellte in Abrede unter vorsätzlicher Verletzung der ihn treffenden Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten Verkürzungen der Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 bewirkt zu haben. Er stellte im Zusammenhang mit dem ihm zur Last gelegten Sachverhalt auch in Abrede grob fahrlässig im Sinne des § 34 Abs. 1 FinStrG Einkommensteuern für die Jahre 2013 und 2014 verkürzt zu haben und verantwortet sich im Wesentlichen damit, dass den verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsveräußerungen kein von ihm gewerblich betriebener Grundstückshandel zu Grunde liegen würde.

Das vom Spruchsenat als schlüssig und nachvollziehbar beurteilte Ergebnis der durch die Prüferin ***36*** vorgenommenen Außenprüfung bei ***13*** ***70*** widerlegt eindrucksvoll die leugnende Verantwortung des Beschuldigten und wird vom Spruchsenat zum Anlass genommen, die Verantwortung des ***13*** ***70*** (welcher behauptet, die oben angeführten Grundstücke bloß zum Zwecke einer privaten Nutzung errichtet und nachfolgend jeweils wegen Finanzierungsengpässen veräußert zu haben) als nicht glaubhafte Schutzbehauptung zu beurteilen. Die Prüferin Frau ***37*** legte in ihrem akribischen Abschlussbericht vom 8. März 2022 - auf welchen an dieser Stelle identifizierend verwiesen wird - anschaulich zahlreiche Indizien dar, welchen keinen anderen Schluss zulassen als jenen,

dass die schuldspruchgegenständlichen Einkommensteuerverkürzungen aus einem vom Beschuldigten akribischen geplanten und professionell verwirklichten gewerblichen Grundstückshandel resultieren. Die Richtigkeit der Prüfungsfeststellungen wird auch durch die von der Betriebsprüferin beigebrachten Erkenntnisse zum Nachtatverhalten des Beschuldigten erhärtet, zumal er im Jahr 2018 abermals in Österreich gemeinsam mit seiner - in ***6*** wohnhaften und dort selbständig erwerbstätigen - Gattin ***38*** an der Adresse ***39*** in der Gemeinde ***40*** eine Liegenschaft zum Preis von € 97.000,00 erwarb, auf dieser Liegenschaft nachfolgend zwei (!) Wohnhäuser errichtete, wovon er mittlerweile bereits ein Objekt (nach erfolgter planmäßiger Parzellierung und Begründung von Wohnungseigentum) gewinnbringen weiterveräußert hat.

Die zur subjektiven Tatseite getroffenen Feststellungen erschließen sich bei vernetzter Gesamtschau sämtlicher Verfahrensergebnisse aus dem objektiven Lebenssachverhalt in Verbindung mit allgemeiner Lebenserfahrung. Soweit sich der Beschuldigte darauf beruft, dass er von dem mit der Abwicklung der Grundstücksverkäufe an die Erwerber der vom Beschuldigten errichteten Häuser nicht über die ihn im Zusammenhang mit einem gewerblichen Grundstückshandel treffende Einkommensteuerpflicht (§ 23 EStG) aufgeklärt worden sei, vermochte der Beschuldigte den Spruchsenat nicht vom Fehlen eines Abgabenverkürzungsvorsatzes zu überzeugen, zumal es nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht zu den Aufgaben eines mit der Abwicklung von Grundstücksveräußerungen beauftragten Notars gehört, einen als Baumeister agierenden Liegenschaftsveräußerer im Detail über die Reichweite einer ihn treffenden Einkommensteuerpflicht (resultierend aus einem gewerblichen Grundstückshandel) aufzuklären. Auch der Umstand, dass der Beschuldigte den eigenen Angaben zu Folge die Immobilienertragsteuer aus den verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsveräußerungen entrichtet haben will, vermag am Beweiskalkül des Spruchsenates zum Schuldspruch gegenständlichen Sachverhalt nichts zu ändern. Der von der Prüferin zu TZ 2 aufgezeigte Umstand, dass ***13*** ***70*** in Anbetracht der Immobilienertragsteuer Verkäufe der Objekte ***10*** auch die Option gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 beantragt hat - ohne dass dieser Befreiungstatbestand tatsächlich verwirklicht wurde - offenbart, dass der Beschuldigte seinen Tatplan gezielt auf die Verkürzung von Abgaben ausgerichtet hat und sich gar wohl eingehend mit den einkommensteuerrechtlichen Aspekten seines gewerblichen Grundstückshandels befasst hat.

Zur Strafbemessung:

Auf Basis der oben getroffenen Feststellungen verantwortet ***13*** ***70*** sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht zwei Vergehen der Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 FinStrG. Der Spruchsenat wertet als erschwerend das Zusammentreffen von 2 Vergehen, hingegen als mildernd den bisher ordentlichen Lebenswandel des Beschuldigten, weiters den Umstand, dass die verfahrensgegenständlichen Taten bereits lange zurückliegen und sich

13 ***70*** seither wohl verhalten hat (§ 34 Abs. 1 Z 18 StGB) sowie die vollständige Schadensgutmachung.

Die Basis dieses Strafzumessungssachverhaltes und der oben angeführten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten erweist sich eine Sanktionierung des Beschuldigten ***13*** ***70*** mit einer Geldstrafe von € 10.000,00 als adäquat. Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe war nach dem Sanktionskalkül des Spruchsenates eine Ersatzfreiheitsstrafe von 4 Wochen festzusetzen. Die Kostenentscheidung ist Folge des Schuldspruches und gründet auf § 185 FinStrG.

In der dagegen fristgerecht am eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten v. 10.8.2023 wird wie folgt ausgeführt:

„Der Beschwerdeführer erhebt gegen das mündlich am 25.04.2023 verkündete Erkenntnis, welches in schriftlicher Form dem rechtsfreundlichen Vertreter des Beschuldigten und Beschwerdeführers am 11.07.2023 zugestellt wurde, binnen offener Frist die nachstehende Beschwerde und begründet diese wie folgt:

1. Anfechtungserklärung

Das Erkenntnis gem. §§ 136 ff. FinStrG des Spruchsenats G -3 als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 25.04.2023, schriftlich ausgefertigt am 11.07.2023, wird vollinhaltlich angefochten.

2. Beschwerdegründe

Der Spruchsenat hat in seinem bekämpften Erkenntnis vom 25.4.2023, den Sachverhalt unvollständig festgestellt, die Rechtsfrage der Tatbestandsmäßigkeit hinsichtlich § 33 Abs 1 FinStrG unrichtig gelöst, das Vorliegen der subjektiven Target Seite überhaupt nicht oder nur unvollständig begründet, den Sachverhalt nicht nach § 34 Abs. 1 FinStrG qualifiziert, sich mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers überhaupt nicht auseinandergesetzt und ist fälschlicherweise nicht von der Verjährung der Strafbarkeit im Sinne des § 31 FinStrG ausgegangen.

3. Beschwerdeausführung:

Eingangs der Beschwerdeausführung ist festzuhalten, dass die Ausführung des gegenständlich bekämpften Erkenntnisses gerade noch die gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 137 ff FinStrG erfüllt, jedoch die Beschwerdeausführung dadurch erheblich erschwert.

Diese Ansicht resultiert im Wesentlichen daraus, dass dem gegenständlichen Erkenntnis eine rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhalts nur rudimentär entnommen werden kann. Sofern vorhanden und nicht auf die „verba legalia“ reduziert, kann die rechtliche Beurteilung im Wesentlichen nur unter der Überschrift Beweiswürdigung auf Seite 5 f des gegenständlichen Erkenntnisses gefunden werden. Eine klare Gliederung in der Begründung lässt das gegenständliche Erkenntnis vermissen.

Vor diesem Hintergrund versucht der Beschuldigte nunmehr aufzuzeigen, worin die Mangelhaftigkeit und Rechtswidrigkeit der gegenständlichen Entscheidungsfindung gesehen wird.

3.1 Vorsatz. Fahrlässigkeit gemäß § 8 FinStrG

Der Spruchsenat geht davon aus, dass der Beschuldigte den Tatbestand der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 Finanzstrafgesetz begangen hat. Hinsichtlich der Feststellung des Vorsatzes des Beschuldigten ist aber dem gegenständlichen Erkenntnis keine rechtlich verwertbare Begründung zu entnehmen. Am Ende von Seite 2 der angefochtenen Entscheidung wird ein Stehsatz der Entschlussfassung verwendet. Damit dürfte offensichtlich gemeint sein, dass der Beschuldigte bereits zum Jahresanfang 2011 Vorbereitungshandlungen für die Verwirklichung des verurteilten Tatbestandes vornahm.

Konkrete und verwertbare Feststellungen zur subjektiven Tatseite können aber hierbei nicht gefunden werden.

Auch im Bereich des Finanzstrafrechts muss der vom Gesetz verlangte Vorsatz im Zeitpunkt der Tathandlung gegeben sein (Vgl. Lässig, Wr. Kommentar2, Rz 2 zu § 8 FinStrG).

Der Spruchsenat setzt sich mit keinem Wort mit der Verantwortung des Beschuldigten auseinander und belegt am Ende des Tages die Annahme des Vorsatzes des Beschuldigten bei der Prüfung der subjektiven Tatseite, ohne aber eine greifbare Begründung zu liefern.

Gemäß dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses hat der Beschuldigte eine Abgabenverkürzung am 06.11.2014 für die Einkommensteuer des Jahres 2013 und am 14.12.2016 für die Einkommensteuer des Jahres 2014 bewirkt. Vor dem Hintergrund dieser Daten fehlt eine Feststellung des Spruchsenates über die subjektive Tatseite zu diesem Zeitpunkt der Vorlage der Steuererklärungen für die Jahre 2013 und 2014.

Folgt man der Verantwortung des Beschuldigten, welche sich aus der Rechtfertigung vom 09.04.2022 und seinen Angaben anlässlich der mündlichen Verhandlung ergibt, war der Beschuldigte zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärungen durch einen Steuerberater vertreten und wurden die zugrundeliegenden Immobilienertragssteuererklärungen durch einen befugten Vertragserrichter abgegeben. Wären Zweifel an der Richtigkeit dieser Erklärungen entstanden, so ist wohl mit Recht davon auszugehen, dass die jeweiligen Vertreter

des Beschuldigten die entsprechenden Erklärungen nicht abgegeben hätten. In der Rechtfertigung wird auch darauf verwiesen, dass es sich jeweils um vertretbare Rechtsansichten gehandelt hat.

Die Anwendbarkeit von § 33 Abs. 1 FinStrG setzt allerdings eine gesicherte Rechtsmeinung über das Vorliegen der subjektiven Tatseite in der Form des Vorsatzes voraus. Der Verweis auf einen an sich schlüssig und nachvollziehbar beurteilten Bericht einer Außenprüfung ist rechtlich nicht ausreichend, eigene Feststellungen des Spruchsenates zu ersetzen. Der Spruchsenat unterlässt es, darauf hinzuweisen, aus welchen Gründen, welche Ergebnisse der vorgenommenen Außenprüfung schlüssig und nachvollziehbar sind. An dieser Rechtsauffassung ändert auch die Ausführung des Spruchsenats des auf Seite 6, 2. Absatz des angefochtenen Erkenntnisses nichts. Allgemeine Ausführungen, wonach sich die getroffenen Feststellungen, welche sich insbesondere aus dem Erkenntnis nicht ergeben, bei vernetzter Gesamtschau sämtlicher Verfahrensergebnisse aus dem objektiven Lebenssachverhalt in Verbindung mit allgemeiner Lebenserfahrung ergeben, reichen wiederum für eine eigene rechtliche Beurteilung des Senates nicht aus.

Dem Beschuldigten ist auch keinesfalls objektiv ein Auswahlverschulden oder ein Überwachungsverschulden als Fehlleistung anzulasten. Wie in der Rechtfertigung des Beschuldigten bereits zutreffend ausgeführt wurde, wurden sämtliche Immobilientransaktionen nachvollziehbar abgewickelt und durch Anzeige der Immobilienertragsteuer auch dem Finanzamt gegenüber offengelegt.

In der Gesamtschau ergibt sich daher, dass dem Beschuldigten lediglich ein fahrlässiges Handeln unterstellt werden kann. Unter Punkt 5. des Vorlageberichts vom 28.06.2022 führt die anzeigende Behörde selbst an, dass der Beschuldigte die Bescheide des Finanzamtes vom 10.03.2022 akzeptiert und in Rechtskraft erwachsen hat lassen und mit 09.05.2022 die sich daraus ergebende Steuer entrichtet hat. Die bloße rechtliche Fehlbeurteilung eines Sachverhalts unter Beiziehung von Fachberatern zieht nicht automatisch eine Qualifikation eines vorsätzlichen Handelns im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG nach sich.

Aus der Gesamtschau des Sachverhalts ergibt sich, dass der Beschuldigte erst im Jahr 2011 ein Grundstück angekauft hat und bereits im Folgejahr steuerlich erfasst wurde. Zum damaligen Zeitpunkt war auch die Frage des gewerblichen Grundstückshandels durch Gerichte und Verwaltungsbehörden nicht abschließend geklärt, weshalb eine bloße Fehlbeurteilung eines Sachverhalts in rechtlicher Hinsicht dem Beschuldigten wohl kaum zur Last gelegt werden kann. Aktenkundig ist des Weiteren, dass der Beschuldigte zum damaligen Zeitpunkt eine steuerliche Vertretung aufgewiesen hat und sich sohin auch beraten ließ.

Vorsatz setzt sich aus der Wissens- und aus der Wollenskomponente zusammen. Im Hinblick auf die Wissenskomponente bei normativen Tatbestandsmerkmalen ist zwar eine exakte rechtliche Zuordnung durch den Täter nicht erforderlich, er muss jedoch zumindest eine

laienhafte Bedeutungskennntnis von den entsprechenden Normen haben (2 Vgl. Leitner/Plückhahrf, Finanzstrafrecht kompakt, RZ. 29). Alle diese Komponenten sind aber beim Beschuldigten beim besten Willen nicht erkennbar und ergeben sich auch nicht aus der angefochtenen Entscheidung. Aus diesem Grund hat der Spruchsenat die vorliegende Rechtsfrage unrichtig gelöst und dem Beschuldigten zu Unrecht und mit mangelhafter Begründung ein vorsätzliches Verhalten als Voraussetzung für die Verwirklichung des Tatbestandes nach § 33 Abs. 1 FinStrG unterstellt.

Es stellt sich daher die Frage, ob beim Beschuldigten überhaupt von der Verwirklichung eines Fahrlässigkeitstatbestands i.S.d. § 8 Abs. 2 FinStrG auszugehen ist. Dies deshalb, da ansonsten der vorliegende Sachverhalt auch nicht unter die Bestimmung des §§ 34 FinStrG (fahrlässige Abgabenverkürzung) subsumiert werden kann.

Aus der Sicht des Beschuldigten ist nicht einmal von einem fahrlässigen Handeln auszugehen.

Der Beschuldigte hat gegenüber seiner steuerlichen Vertretung wie auch im Rahmen der Abschlüsse der bezughabenden Kaufverträge alle Tätigkeiten offengelegt. Gesicherte Judikatur der obersten Gerichtshöfe liegen zum Thema des gewerblichen Grundstückshandels erst nach 2016 vor, sohin nach den verfahrensgegenständlichen Steuererklärungen für die Jahre 2013 sowie 2014. Die von den Rechtsvertretern des Beschuldigten eingenommenen Rechtspositionen den Themen der Herstellerbefreiung oder aber auch der Abfuhr der damals geltenden Immobilienertragsteuer sind absolut vertretbar gewesen, weshalb in diesen Fällen vom Vorliegen eines entschuldbaren Irrtums im Sinne § 9 FinStrG auszugehen ist. Sowohl der Beschuldigte selbst als auch die von ihm gewählten Vertretungen haben keinen Tatbestand verheimlicht oder selbigen nicht offengelegt.

Ein Irrtum ist dann entschuldbar, so er aus einer vertretbaren Rechtsansicht resultiert (Vgl. Tannert, FinStrG § 9 Anm 4).

Aus der Sicht des Beschuldigten ist sohin ein fahrlässiges Handeln im Sinne des § 8 Abs. 2 FinStrG nicht gegeben

3.2. Verjährung:

Es ist davon auszugehen, dass der Spruchsenat die Frage der subjektiven Tatseite jedenfalls falsch gelöst hat. Auf Basis der getroffenen Feststellungen des Spruchsenats zur Rechtsfrage des Vorliegens von Vorsatz kann diese Annahme wohl kaum aufrecht bleiben, weshalb sich naturgemäß auch die Frage der Beurteilung der Verjährung als Strafaufhebungsgrund stellt.

Sollte man daher von der Strafbarkeit des Handelns des Beschuldigten im Sinne der Verwirklichung des Tatbestandes nach § 34 Abs. 1 FinStrG ausgehen, so gilt es, den Sachverhalt dahingehend abzuklären, ob der Strafaufhebungsgrund der Verjährung der Strafbarkeit eingetreten ist.

Der Beginn der Verjährungsfrist ist im vorliegenden Fall wohl unzweifelhaft in den Zeitpunkten der Abgabe jeweiligen Steuererklärungen für die Einkommensteuer der Jahre 2013 und 2014 am 06.11.2014 und am 14.12.2016 zu sehen. Dies sind die Zeitpunkte, an denen die Strafverfolgungsbehörde den Eintritt des zum Tatbestand gehörigen Erfolgs erblickt.

Aus dem Bericht des Amts für Betrugsbekämpfung vom 28.06.2022 ergibt sich auf Seite 6, dass am 21.03.2022 gegen den Beschuldigten das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG eingeleitet wurde.

Gemäß § 31 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist 5 Jahre.

Aufgrund des Umstandes, dass die letzte verfahrensrelevante Tathandlung am 16.12.2016 gesetzt wurde, ist bis zur Einleitung des Ermittlungsverfahrens am 21.03.2022 ein Zeitraum von mehr als 5 Jahren vergangen, weshalb die Verjährung der Strafbarkeit einer möglichen Tathandlung des Beschuldigten ohnedies eingetreten ist.

3.3. Sanktionshöhe:

Aufgrund der Annahme der Verwirklichung eines Finanzvergehens hat der Spruchsenat unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG nach § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von Euro 10 000, im Uneinbringlichkeitsfall 4 Wochen Ersatzfreiheitsstrafe verhängt.

Die Bemessung der Geldstrafe ist definitiv zu hoch ausgefallen, da die überwiegenden Strafmilderungsgründe nicht hinreichend bewertet wurden. Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG ist die Begehung einer Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages sanktioniert.

Die Höchststrafe beträgt sohin Euro 71,94,- (Anmerkung: Die Betragsangabe stellt wohl einen Schreibfehler dar.) und die Mindeststrafe Euro 7.149,40 (§ 23 Abs. 4 FinStrG).

Die vom Spruchsenat verhängte Geldstrafe bewegt sich daher innerhalb der gesetzlichen Schranken. Die herangezogene Bestimmung des §§ 23 Abs. 4 FinStrG sieht aber auch vor, dass die Mindestgrenze der Geldstrafe aus besonderen Gründen unterschritten werden kann, wenn die Ahnung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

Im vorliegenden Fall wäre jedenfalls eine Unterschreitung der Mindeststrafe geboten gewesen.

Der Beschuldigte ist finanzstrafrechtlich unbescholten und hat die mit Bescheiden vorgeschriebenen Steuerbeträge unverzüglich zur Einzahlung gebracht. Der Beschuldigte hat auch entsprechende Immobilienertragsteuererklärungen abgegeben und schlechtestenfalls einen vorwerfbaren Irrtum zu verantworten.

Im vorliegenden Fall ist von einem beträchtlichen Überwiegen der Milderungsgründe gegenüber den Erschwerungsgründen und fehlenden spezialpräventiven Erfordernissen auszugehen (Vgl. § 41 StGB, GMat zum StReformG 2005 BGBl I 2004/57).

Zusammenfassend hat daher der Spruchsenat die verhängte Geldstrafe zu hoch bemessen.

3.4. Beschwerdeanträge:

Der Beschwerdeführer stellt folgende

Beschwerdeanträge:

In Stattgebung seiner Beschwerde möge das Bundesfinanzgericht (BFG)

1. das Erkenntnis des Spruchsenats vom 25.04.2023 aufheben und das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten einstellen in eventu
2. das Erkenntnis des Spruchsenats vom 25.04.2023 aufheben, in der Sache selbst entscheiden und das Erkenntnis dahingehend abändern, dass der Beschuldigte lediglich wegen der Bestimmung des § 34 FinStrG verurteilt wird und/oder die über ihn verhängte Geldstrafe angemessen herabgesetzt wird.

Zur Anfrage der Vorsitzenden an die Amtsbeauftragte vom 25.8.2023 wurde am 7.9.2023 eine ergänzende Stellungnahme eingereicht.

Anfrage:

Zum Beschwerdeverfahren ***70*** hätte ich eine Frage. Das ist einmal der Sachverhalt:

„Der Beschuldigte wurde am 1.1.2012 steuerlich erfasst.

Keine Einkommensteuererklärung 2012 eingereicht, dazu Vorhalt vom 15.10.2013 der Bf. möge eine Erklärung einreichen, was er nicht gemacht hat.

Text: „Ab dem 1. April 2012 ist die Veräußerung von Grundstücken unabhängig vom Zeitpunkt der Anschaffung einkommensteuerpflichtig. Sie haben nach dem 31. März 2012 aufgrund der vorliegenden Abgabenerklärung gemäß § 10 Grunderwerbsteuergesetz 1987 ein Grundstück veräußert.

Sie werden daher ersucht, beiliegendes Formular auszufüllen und zu retournieren.

Beachten Sie bitte, dass für die Besteuerung der Grundstücksveräußerung im Rahmen der Einkommensteuer nicht das Vertragsdatum, sondern der Zeitpunkt des Zuflusses des

Kaufpreises relevant ist. Das bedeutet, dass die Besteuerung der Grundstücksveräußerung nicht bei der Veranlagung für das Jahr 2012 vorzunehmen ist, wenn der Kaufpreis nicht im Jahr 2012 zugeflossen ist (siehe auch Punkt 4).“

Erinnerung vom 4.9.2014, dass die Einkommensteuererklärung 2013 einzureichen gewesen wäre.

E Erklärung 2013 am 22.9.2014 von ihm persönlich elektronisch eingebracht. Bescheid 6.11.2014. -794,00

Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 741,24

Einkünfte aus Grundstücksveräußerung in Folge Regelbesteuerungsoption € 14.777,09

Gesamtbetrag der Einkünfte € 15.518,33

Berichtigung nach § 293 BAO Bescheid vom 10.11.2014 € 1.133 Nachforderung

Die Berichtigung nach § 293 BAO war erforderlich, da die bezahlte Immobilienertragsteuer irrtümlich doppelt angerechnet wurde.

Erklärungspflicht wäre demnach mit 30.6.2014 gegeben gewesen und die Abgabenbehörde hatte zu diesem Zeitpunkt keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches.

Für 2015 gibt es dann VZ (ab 24.2.2015), für 2014 nicht.

E Erklärung 2014 am 7.12.2016 eingereicht worden und führt zum Bescheid vom 14.12.2016 mit einer Gutschrift von € 1.559,00.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 3.445,20

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Übermittelte Lohnzettel laut Anhang

Bezugsauszahlende Stelle stpfl. Bezüge (245)

g 8.061,24

Pauschbetrag für Werbungskosten -132,00

Summe: € 7.929,24

Am 30.6.2015 hatte die Behörde ebenfalls keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches.

Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG, Prüfauftrag 21.10.2020, übernommen 3.11.2020, als erste Verfolgungshandlung möglich.

In den Finanzanwendungen steht, dass er kein Teilnehmer von FinanzOnline ist (FON-Teilnehmer: Nein), wie wurde dann aber elektronisch Erklärungen eingereicht?

BF1StNr1

Können Sie mir dazu klären, wann tatsächlich die Einreichtermine nach § 134 BAO waren, war der Bf. einmal in Finanz-Online und ist es jetzt nicht mehr? 30.4.2014 und 30.4.2015 oder 30.6.2014 und 30.6.2015.

Bei der Fallvariante § 33 Abs. 3 lit. a, zweite Fallvariante FinStrG ist die Tatvollendung bereits durch Unterlassung der Einreichung der Jahreserklärung bei Eintritt der Erklärungsverpflichtung eingetreten, damit sollte die erste Verfolgungshandlung, Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG, verspätet gewesen sein.

Antwort der Amtsbeauftragten:

Nach Rücksprache mit der Verfahrensbetreuung und einem BV Team konnte ich Folgendes ermitteln.

Der Beschuldigte war bis zum 03.07.2019 FON Teilnehmer.

Für ***72*** (***Bf1***) wurden die Einkommensteuererklärungen durch folgende FON-Teilnehmer übermittelt:

- E1 2013 von ***71*** eingebracht (***41***)
- E1 2014 von ***73*** eingebracht (***42***)

Die Kanzlei ***41*** scheint in der GDV nicht.

Laut Auskunft einer BV Mitarbeiterin wurden die Daten erst ab dem Jahr 2015 in die GDV überspielt und sind daher nicht in der GDV nicht vorhanden, jedoch können die Daten im AIS in der Maske G62 abgefragt werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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 Abgabeananspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht. § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

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 § 62 Abs. 1 FinStrG entscheidet über Beschwerden das Bundesfinanzgericht.

Abs. 2 Die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Entscheidung über die Beschwerde obliegt einem Senat des Bundesfinanzgerichtes,

a) wenn die Beschwerde sich gegen ein Erkenntnis oder einen sonstigen Bescheid eines Spruchsenates richtet,

b) wenn der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter dies in der Beschwerde gegen ein Erkenntnis oder in der Beschwerde gegen einen Bescheid gemäß § 149 Abs. 4 begehrt.

Die Durchführung des Beschwerdeverfahrens vor der mündlichen Verhandlung obliegt dem Senatsvorsitzenden. Diesem obliegt auch die Entscheidung über die Beschwerde, wenn eine mündliche Verhandlung aus den Gründen des § 160 Abs. 1 nicht stattfindet und die Parteien des Beschwerdeverfahrens Gelegenheit hatten, dazu Stellung zu nehmen.

Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist lediglich die Beschwerde des Beschuldigten, damit stünde eine Erhöhung einer Strafe nicht offen.

Gemäß § 157 FinStrG sind, soweit für das Beschwerdeverfahren nicht besondere Regelungen getroffen werden, die für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren geltenden Bestimmungen sinngemäß anzuwenden. Das Bundesfinanzgericht hat insoweit dieselben Befugnisse wie die Finanzstrafbehörden.

Gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG gilt: Wenn im Zuge des Untersuchungsverfahrens festgestellt wird, dass die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann oder dass einer der im § 82 Abs. 3 lit. b bis e genannten Gründe vorliegt, so hat die Finanzstrafbehörde das Strafverfahren mit Bescheid einzustellen. Ausfertigungen des Bescheides sind dem Beschuldigten und den gemäß § 122 dem Verfahren zugezogenen Nebenbeteiligten zuzustellen.

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.

Die Verjährung der Strafbarkeit einer Tat ist stets bereits amtswegig zu prüfen, in Erfüllung dieser Aufgabe und unter Berücksichtigung des Parteieneinwandes ist demnach zunächst auszuführen:

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.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für den Abgabebetrag (§ 39) mit einem 500 000 Euro übersteigenden strafbestimmenden Wertbetrag und für den grenzüberschreitenden Umsatzsteuerbetrag (§ 40) zehn Jahre, für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 bis 49e drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabeananspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Abs. 2: Der Abgabeananspruch entsteht insbesondere

a) bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer

2. für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabeananspruch nach Z 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht.

Der Abgabeananspruch zur Einkommensteuer 2013 ist mit Ablauf des Jahres 2013 entstanden, der Abgabeananspruch zur Einkommensteuer 2014 mit Ablauf des Jahres 2014.

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Der Bundesminister für Finanzen kann diese Fristen bei Vorliegen außergewöhnlicher Umstände, die eine längere Frist rechtfertigen, mit Verordnung erstrecken.

Angelastet werden Vergehen der Verkürzung der Einkommensteuer 2013 und der Einkommensteuer 2014.

Zum Sachverhalt:

Der Beschuldigte wurde am 1.1.2012 steuerlich erfasst und hatte bis 3.7.2019 einen Finanzonlinezugang.

Es wurde keine Einkommensteuererklärung 2012 eingereicht, dazu erging ein Vorhalt vom 15.10.2013, der Bf. möge eine Erklärung einreichen, was er nicht gemacht hat.

Text: „Ab dem 1. April 2012 ist die Veräußerung von Grundstücken unabhängig vom Zeitpunkt der Anschaffung einkommensteuerpflichtig. Sie haben nach dem 31. März 2012 aufgrund der

vorliegenden Abgabenerklärung gemäß § 10 Grunderwerbsteuergesetz 1987 ein Grundstück veräußert.

Sie werden daher ersucht, beiliegendes Formular auszufüllen und zu retournieren.

Beachten Sie bitte, dass für die Besteuerung der Grundstücksveräußerung im Rahmen der Einkommensteuer nicht das Vertragsdatum, sondern der Zeitpunkt des Zuflusses des Kaufpreises relevant ist. Das bedeutet, dass die Besteuerung der Grundstücksveräußerung nicht bei der Veranlagung für das Jahr 2012 vorzunehmen ist, wenn der Kaufpreis nicht im Jahr 2012 zugeflossen ist (siehe auch Punkt 4).“

Am 4.9.2014 erging eine Erinnerung, dass die Einkommensteuererklärung 2013 einzureichen gewesen wäre.

Die E- Erklärung 2013 wurde am 22.9.2014 von der Kanzlei ***41*** elektronisch eingebracht und führte zum Bescheid vom 6.11.2014. (Gutschrift € 794,00, Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 741,24, Einkünfte aus Grundstücksveräußerung in Folge Regelbesteuerungsoption € 14.777,09, Gesamtbetrag der Einkünfte € 15.518,33)

Am 10.11.2014 erging ein Berichtigungsbescheid nach § 293 BAO, der eine Nachforderung von € 1.133,00 erbrachte.

Die Berichtigung nach § 293 BAO war erforderlich, da die bezahlte Immobilienertragsteuer irrtümlich doppelt angerechnet wurde.

Für 2015 gibt es dann E- Vorauszahlungen (ab 24.2.2015), für 2014 nicht.

Die E- Erklärung 2014 wurde am 7.12.2016 von der ***42*** eingereicht und führte zum Bescheid vom 14.12.2016 mit einer Gutschrift von € 1.559,00 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 3.445,20, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Übermittelte Lohnzettel laut Anhang Bezugsauszahlende Stelle stpfl. Bezüge (245) ***9*** € 8.061,24, Pauschbetrag für Werbungskosten -132,00, Summe: € 7.929,24).

Der Prüfungsauftrag zur Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG stammt vom 21.10.2020 und wurde am 3.11.2020 übernommen.

Der Prüfungsauftrag vom 21.10.2020 enthält folgende Ausführungen zur Prüfungsbegründung:

„Gegenstand der Außenprüfung - Zeiträume:

Einkommensteuer 2011 -2019

Immobiliensteuer (ESt) 2012 - 2019

Gegenstand der finanzstrafrechtlichen Prüfung - Zeiträume:

Einkommensteuer 2011 -2019

Immobilien'ertragsteuer 2012-2019

Verdachtslage:

Aufgrund der Abgabenbehörde vorliegenden Kontrollmaterials über Grundstückankäufe und - Verkäufe ab dem Jahr 2011 und des Umstandes, dass diese Immobiliengeschäfte in den Steuererklärungen des Verdächtigen nicht aufscheinen, besteht der Verdacht, dass der o.a. Steuerpflichtige die Entrichtung von Immobilien'ertragsteuer bzw. Einkommensteuer vermeiden wollte und somit die Verkürzung der Abgaben billigend in Kauf genommen hat.

Begründung:

Gemäß § 147 Abs. 1 BAO kann, bei jedem, der zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet ist, die Abgabenbehörde jederzeit alle für die Erhebung von Abgaben bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse prüfen (Außenprüfung).

Gemäß § 99 FinStrG ist die Finanzstrafbehörde auch befugt, zur Klärung des Sachverhaltes Nachschauen und Prüfungen im Sinne der Abgaben- oder Monopolvorschriften vornehmen zu lassen.

Die einschränkenden Bestimmungen des § 148 Abs. 3 und 5 BAO gelten für solche Prüfungen nicht.

Die Verständigung über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens gegen den Beschuldigten erging am 21.3.2022.

Bewertung:

Die Erklärungspflicht für die E 2013 wäre demnach gemäß § 134 BAO mit 30.6.2014 gegeben gewesen und die Abgabenbehörde hatte zu diesem Zeitpunkt keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches.

Am 30.6.2015 hatte die Behörde ebenfalls keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den Datenbanken der Finanzverwaltung und dem behördlichen Verfahren.

Damit sind nach der Judikatur des Obersten Gerichtshofs (siehe 13Os40/18h (13Os56/18m) v 09.05.2018) hinsichtlich der angelasteten Taten die Voraussetzungen einer Strafbarkeit für vollendete Abgabenhinterziehungen oder grob fahrlässig begangene Abgabenverkürzungen

nach § 33 Abs. 1 FinStrG bzw. § 34 FinStrG, zu § 33 Abs. 3 lit. a zweite Fallvariante gegeben und nicht nach § 33 Abs. 3 lit. a, erste Fallvariante wie im behördlichen Verfahren angenommen.

Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist Verfolgungshandlung jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde, des Bundesfinanzgerichtes oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Staatsanwaltschaft, die Finanzstrafbehörde, das Bundesfinanzgericht oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG ist die Finanzstrafbehörde auch befugt, zur Klärung des Sachverhaltes Nachschauen und Prüfungen im Sinne der Abgaben- oder Monopolvorschriften anzuordnen oder selbst durchzuführen. Die mit einer solchen Maßnahme betrauten Organe der Abgabenbehörden haben insoweit auch die Befugnisse der Organe der Finanzstrafbehörden. Führen Organe der Finanzstrafbehörden die Nachschau oder Prüfung selbst durch, haben sie insoweit auch die Befugnisse der Organe der Abgabenbehörden. Das Ergebnis einer durch die Finanzstrafbehörde durchgeführten Nachschau oder Prüfung ist der Abgabenbehörde zur Wahrnehmung der dieser obliegenden Aufgaben zu übermitteln. Die einschränkenden Bestimmungen des § 148 Abs. 3 und 5 BAO gelten für Prüfungen gemäß diesem Absatz nicht.

Nach ständiger Judikatur des VwGH sind Verfolgungshandlungen solche Akte, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht der Finanzstrafbehörde erkennen lassen, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Verdacht auf in den Verfahrensvorschriften vorgesehene Weise zu prüfen (VwGH 20.4.1989, 89/16/0017, 21.3.2002, 2001/16/0471, 24.9.2007, 2007/15/0094, OGH 29.7.1997, 14 Os 204/96, UFS 24.6.2004, FSRV/0165-W/03, 10.1.2005, FSRV/86-W/04, 31.3.2008, FSRV/0076-W/07, 25.4.2008, FSRV/0113-W/07, 9.9.2008, FSRV/0178-W/07, 10.4.2009, FSRV/0036-G/08).

Die Judikatur geht demnach zu dieser Bestimmung in ihren Anforderungen weit über den reinen Gesetzestext hinaus.

VwGH zuletzt 28.11.2007, 2007/15/0165, Rs 2

Nach § 29 Abs. 3 lit. a FinStrG tritt Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen den Hehler gesetzt waren. Verfolgungshandlungen in diesem Sinne sind nur solche Akte, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht der Finanzstrafbehörde erkennen lassen, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden Verdacht auf eine in den Verfahrensvorschriften vorgesehenen Weise zu prüfen. Dem behördlichen Akt muss insbesondere zu entnehmen sein, welche Tat der betreffenden Person zur Last gelegt wird. Die Verfolgungshandlung muss sich auf alle der Bestrafung zu Grunde liegenden Sachverhaltselemente beziehen. Unter den Begriff der Verfolgungshandlung fällt

auch die Aufforderung zur schriftlichen Rechtfertigung (vgl. Fellner, FinStrG, § 29 und 30, Tz 20, mit zahlreichen Hinweisen auf die hg. Judikatur und die des OGH).

Der Prüfungsanordnung ist nicht zu entnehmen, dass eine Verdachtslage gegen den Beschuldigten hinsichtlich konkret genannter Taten bestünde. Tat ist nach ebenfalls ständiger Judikatur des VwGH und des OGH die Verkürzung einer bestimmten Abgabe für einen bestimmten Zeitraum und sei es mit der Verdachtslage hinsichtlich eines noch im Rahmen einer Prüfungsmaßnahme zu bestimmenden Verkürzungsbetrages.

Es wäre daher für eine rechtswirksame Verfolgungshandlung erforderlich gewesen, den Beschuldigten im Prüfungsauftrag zu nennen und ihm die Verkürzung der Einkommensteuer 2013 und der Einkommensteuer 2014 anzulasten.

Die Verjährungsfrist hinsichtlich der Nichtabgabe einer Einkommenssteuerjahreserklärung 2013 bei Eintritt der Verpflichtung wurde durch die Nichtabgabe einer Einkommensteuerjahreserklärung bei Eintritt der Verpflichtung für das Jahr 2014 verlängert, jedoch erging die erste Verfolgungshandlung, mit der ein Verfahren anhängig gemacht wurde, die Verständigung von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens gegen den Beschuldigten vom 21.3.2022 erst nach Eintritt der fünfjährigen Verfolgungsverjährungsfrist des § 31 Abs. 2 FinStrG, daher war das Verfahren mit Beschluss der Vorsitzenden einzustellen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da der Beschluss nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil der Beschluss 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.

Graz, am 11. September 2023