

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. P.J, die Richterinnen Mag.^a M.N und die fachkundigen Laienrichter Mag. A.Nn. und W. C.N MAS, in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Ttl M. L, Steuerberater, und Mag.^a S.K für G. m.b.H., wegen der Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 18.04.2023 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 1.12.2022, ausgefertigt am 17. März 2023, Geschäftszahl FV-***12***, nach in Anwesenheit der Beschuldigten, ihrer Verteidiger, der Amtsbeauftragten Mag.^a I.K. sowie der Schriftführerin M.B durchgeführten mündlichen Verhandlung am 27. Juni 2024 in zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde zur Geschäftszahl FV-***12*** geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, Mag.^a VN Nx. habe als Geschäftsführerin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflicht ihre Einkünfte aus selbständiger Arbeit nicht rechtzeitig dem Finanzamt angezeigt und versteuert und dadurch Verkürzungen an bescheidmäßig festzusetzender Einkommensteuer der Jahre 2015 in Höhe von € 8.954,56; 2016 in Höhe von € 9.412,00 und 2017 in Höhe von € 2.080,00 bewirkt und dadurch die Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung begangen, wird gemäß §§ 136 Abs. 1, 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensengang / Sachverhalt:

Erkenntnis vom 1.12.2022, GZl. FV/***12***:

Die Beschwerdeführerin wurde mit Erkenntnis des Spruchsenates K-1 als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 1.12.2022, ausgefertigt am 17. März 2023, Geschäftszahl FV-***12***, schuldig erkannt, als Einzelunternehmerin und Geschäftsführerin grob fahrlässig unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegung- und Wahrheitspflicht ihre Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführerin der Firma A-GmbH und der Firma GmbH nicht ordnungsgemäß offengelegt und versteuert und dadurch Verkürzungen von bescheidmäßig festzusetzende Einkommensteuer der Jahre 2015 in Höhe von Euro 8.954,56; 2016 in Höhe von Euro 9.412,00 und 2017 in Höhe von Euro 2.080,00 bewirkt und hierdurch die Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

Über die Beschwerdeführerin wurde eine Geldstrafe i.H.v. € 3.000 verhängt; die Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit neun (9) Tagen ausgemessen.

Die Beschwerdeführerin wurde zur Kostentragung verpflichtet.

Das Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfes, die Beschwerdeführerin habe Einkommensteuer 2013 und Umsatzsteuer 2017 und 2018 verkürzt, wurde gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

Begründend führte der Spruchsenat aus, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2013 bis 2016 es unterlassen habe, trotz mehrfacher Aufforderungen ihre Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen bzw. Einkommensteuererklärungen einzureichen. Die Veranlagungen in den Jahren 2013 und 2014 erfolgten amtswegig und ergaben eine Gutschrift in Höhe von insgesamt € 13.500,00.

Die Einkommensteuererklärungen 2014 bis 2016 wären erst am 4.10.2018 eingereicht worden, nachdem im Zuge einer Lohnsteuerprüfung bei der Firma A – GmbH festgestellt worden sei, dass an die Beschwerdeführerin im Jahr 2013 Geschäftsführerbezüge ausbezahlt worden wären. Erst durch die Einreichung der Einkommensteuererklärungen am 4.10.2018 sei dem Finanzamt diese Einkunftsquelle aus ihrer Geschäftsführungstätigkeit bekannt geworden.

Die Einkommensteuerbescheide 2014, 2015 und 2016 ergingen am 13.11.2018. Dabei wurden Nachforderungen betreffend das Jahr 2014 in Höhe von € 29.600,00, betreffend das Jahr 2015 in Höhe von € 20.585,00 und betreffend das Jahr 2016 in Höhe von € 8.262,20 festgesetzt.

Zu diesem Zeitpunkt habe am Abgabenkonto der Beschuldigten ein Guthaben iHv € 42.264,44 durch laufende Einzahlungen bestanden.

Durch Aufrechnung dieses Guthabens mit den Nachforderungen konnte für das Jahr 2014 die strafbefreiende Wirkung erzielt werden. Hinsichtlich des Jahres 2015 wirkte das Guthaben teilweise strafbefreiend.

Am 27.01.2020 sei eine Selbstanzeige erstattet worden. Darin sei bekannt gegeben worden, dass die Beschwerdeführerin bereits im Jahr 2013 selbständige Einkünfte aus ihrer

Geschäftsführertätigkeit erzielte und sie im Zeitraum 2013 bis 2016 einen Büroraum in ihrem Wohnverband an die GmbH vermietet habe.

Darüberhinaus sei in einer abgabenrechtlichen Prüfung im Zeitraum Dezember 2019 – November 2020 bei der Bf.ⁱⁿ festgestellt worden, dass sie einen Leasing PKW der GmbH im Jahr 2017 privat genutzt habe. Dieser Sachbezug sei nicht offengelegt und besteuert worden.

Aufgrund ihres Gesamtverhalten sei der Spruchsenat zur Überzeugung gelangt, dass hinsichtlich der im Spruch genannten Verkürzungsbeträge ein grob fahrlässiges Handeln anzulasten sei.

Erschwerend wurde das Zusammentreffen dreier Vergehen gewürdigt; mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und der Umstand, dass die Beschwerdeführerin laufend Zahlungen im Sinne einer Schadenswiedergutmachung an das Finanzamt geleistet hat.

Sachverhalt:

1.) Die Bf.ⁱⁿ erzielte bis Mitte 2013 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Professorin und fungierte als Geschäftsführerin zweier GmbHs, welche im Jahr 2003 bzw. 2015 errichtet worden sind (Firmenbuch). Seit Juli 2013 erzielt die Beschwerdeführerin Einkünfte als Geschäftsführerin aus selbständiger (betrieblicher) Arbeit und Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit.

Geschäftsführerin und Gesellschafterin:

a.) Geschäftsführerin bei Firma A – GmbH, FN ***10***, gegründet mit Gesellschaftsvertrag vom t-m-j:

Die Beschwerdeführerin war vom 24.06.2003 bis 01.08.2018 selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der Firma A – GmbH (im Folgenden: Fa.X GmbH).

24.09.2010:

Seit 22.09.2010 fungierte sie als Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin der GmbH (Abtretungsvertrag, Firmenbuch).

Im Zeitraum Juli 2013 bis 2016 bezog die Beschwerdeführerin zu ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus dieser Tätigkeit. Die Beschwerdeführerin war für den Einkauf, Personaleinstellung, Organisation und Lohnverrechnung der GmbH zuständig.

Ab 02.08.2018 war sie Liquidatorin dieser GmbH.

Die GmbH hatte ihren Sitz (Büro) im Wohnhaus der Beschwerdeführerin (Privatadresse). Die GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 04.07.2019 als übertragende Gesellschaft mit der

übernehmenden Gesellschaft Firma GmbH verschmolzen. Danach wurde die GmbH liquidiert und am 06.08.2019 im Firmenbuch gelöscht (Auszug Firmenbuch).

b.) Geschäftsführerin und Gesellschafterin bei der Firma GmbH:

Mit Errichtungserklärung vom t. m.2015 wurde die Firma GmbH gegründet (FN ***11***). Gründungsgesellschafter waren die Beschwerdeführerin und Herr Ttl M. E, je zur Hälfte (Stammeinlage je € 17.500,00).

In der Zeit von 20. August 2015 bis 2. August 2016 war die Beschwerdeführerin selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der GmbH. Am 2. August 2016 wurde die Funktion als Geschäftsführerin im Firmenbuch gelöscht.

Für das Jahr 2015 wurden vorerst keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus ihren Geschäftsführerbezügen iHv € 62.916,17 (Fa.X GmbH) und für das Jahr 2016 iHv € 25.042,95 (Fa.X u. Firma GmbH) fristgerecht zum 30.06. des Folgejahres erklärt.

2017: Im Jahr 2017 erklärte die Bf.ⁱⁿ Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

c.) Verschmelzung Fa.X GmbH mit Firma GmbH:

Mit Verschmelzungsvertrag vom 04.07.2019 wurde die Firma GmbH – errichtet im Jahr 2015 - mit der Fa.X GmbH als übertragende GmbH verschmolzen. Die Firma GmbH war die übernehmende GmbH. Der Sitz der übernehmenden GmbH ist im Wohnhaus der Bf.ⁱⁿ. Seit 24.09.2018 vertritt sie die Firma GmbH wiederum als Geschäftsführerin.

d.) Die Bf.ⁱⁿ hat im Zeitraum 01/2014 bis 11/2018 (=Datum Erstbescheide 2014, 2015, 2016: 13.11.2018) laufend Zahlungen auf ihr Abgabenkonto geleistet:

2015:

09.01.2015: € 2.295,00

05.03., 07.05., 05.06, 20.07., 27.08., 11.09., 26.11.: je € 3.022,26

insgesamt: 23.450,82;

2016:

15.02.: € 6.134,66,

24.03.: € 3.112,66,

03.08.: € 9.066,00,

06.12: € 1.800,00, insgesamt € 20.113,32.

Die Bf.ⁱⁿ hat im Jahr 2015 auf ihr Abgabenkonto Zahlungen in Höhe von € 23.450,83 geleistet. Sie verfügte am Abgabenkonto zum 01.01.2015 über ein Guthaben in Höhe von € 25.695,92. Im Jahr 2016 hat die Bf. Zahlungen in Höhe von € 20.113,32 geleistet. Sie verfügte zum 31.12.2016 über ein Guthaben in Höhe von € 47.018,44.

e.) Die Bf.ⁱⁿ war bis 31.01.2018 steuerlich unvertreten. Am 31.01.2018 erteilte sie der Steuerberatungskanzlei A&B GmbH den Auftrag, die Steuererklärungen für 2013 bis laufend einzureichen (email Korrespondenz).

2.) Die Bf.ⁱⁿ hat für die Jahre 2012 bis einschließlich 2017 die Abgabenerklärungen bzw. Einkommensteuererklärungen nicht fristgerecht zum 30.06. des Folgejahres eingereicht.

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.in) bezog in den Jahren 2013 bis 2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus selbständiger Arbeit und war im Sinne der § 41 ff. EStG 1988 zur Abgabe von Abgaben- bzw. Einkommensteuererklärungen verpflichtet.

Das Finanzamt hat die Beschwerdeführerin mit schriftlichen Mitteilungen jährlich ersucht, die Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen.

Nachdem die Beschwerdeführerin den wiederholten Ersuchen nicht nachgekommen ist, wurde ihr mit Bescheid vom 03.09.2018 eine Zwangs- und Ordnungsstrafe angedroht. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 01.10.2018 eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 300,00 fest und forderte die Bf.ⁱⁿ auf, ihre Abgabenerklärungen einzureichen.

3.) Am 3.10.2018 wurden die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2014 bis 2016 mitsamt Beilagen eingereicht.

4.) Außenprüfung-Finanzamt, ABNr. ***8***, über die Jahre 2013 bis 2017 - Bericht über das Ergebnis der Prüfung vom 5.11.2020:

Am 13.12.2019 brachte der Prüfer des Finanzamtes den Prüfungsauftrag vom 11.12.2019 der steuerlichen Vertretung der Bf.ⁱⁿ zur Kenntnis.

Die steuerliche Vertretung erklärte zu Beginn der Prüfung am 19.12.2019, dass im Jänner eine Selbstanzeige erstattet werde.

Selbstanzeige:

Die angekündigte Selbstanzeige wurde mit Schriftsatz vom 27. Jänner 2020 eingebracht. Darin wurde erklärt, dass die Beschwerdeführerin seit Juli 2013 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erziele, jedoch die Einkünfte 2013 in den entsprechenden Steuererklärungen noch nicht ordnungsgemäß berücksichtigt worden wären. Im Jahr 2018 (3.10.2018) habe man für die Jahre 2014, 15, 16 die Steuererklärungen eingereicht und selbstständige Einkünfte ab dem Jahr 2014 erklärt. Dabei habe man das Jahr 2013 irrtümlich vergessen.

Darüber hinaus habe die Beschwerdeführerin im Zeitraum 2013 bis 2016 Einkünfte aus der Vermietung eines Büroraumes in ihrem Wohnhaus erzielt ohne diese Einkünfte in ihren Steuererklärungen zu berücksichtigen. Die Vermietung erfolgte gegenüber der Fa.X GmbH. Die Mieteinkünfte wurden iHv € 1.034,68 angegeben.

Im Zuge der Prüfung ist darüber hinaus erklärt worden, dass die Fa.X GmbH im Jahr 2017 der Beschwerdeführerin einen geleasteten Pkw zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt hat. Dafür wurde noch kein Sachbezug erklärt.

Daher setzte der Prüfer im Zuge der Außenprüfung 2020 im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 vom 4.11.2020 unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit den Sachbezug in Höhe von Euro 4.292,76 an.

Der Selbstanzeige kam eine strafbefreiende Wirkung nicht zu, weil sie nicht zu Beginn der Prüfung am 13.12.2019, sondern erst am 27.01.2020 erfolgte.

Einzahlungen auf das Abgabenkonto:

Die Beschwerdeführerin hat im Zeitraum 01.01.2014 bis 08.10.2018 laufend Zahlungen auf ihr Abgabenkonto geleistet, sodass zum 13.11.2018 im Zeitpunkt der erstmaligen Festsetzung der Einkommensteuer 2014, 2015 und 2016 ein Guthaben in Höhe von € 42.264,44 bestanden hat.

Im Zuge der Außenprüfung 2020 nahm der Prüfer die Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer wieder auf und setzte die Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017 mit Bescheiden vom 4.11.2020 erneut fest.

5.) Einkommensteuerbescheide vom 13.11.2018 - Wiederaufnahme der Verfahren und Einkommensteuerbescheide vom 4.11.2020:

Das Finanzamt setzte aufgrund der übermittelten Einkommensteuererklärungen 2014 bis 2016 vom 3.10.2018 die Einkommensteuer 2014 bis 2016 fest.

2015:

Das Finanzamt setzte mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 13.11.2018 die ESt 2015 in Höhe von Euro 29.767,00 fest.

Einkommen:	Euro 110.874,97
Steuer nach Abzug der Absatzbeträge	Euro 45.269,49
anrechenbare Lohnsteuer	Euro -15.502,69
Einkommensteuer:	Euro 29.767,00
bisher vorgeschrieben:	Euro 9.183,00
Nachforderung:	Euro 20.584,00

In diesem Einkommensteuerbescheid waren die Mieteinkünfte nicht berücksichtigt.

Im Zuge einer Außenprüfung (Bericht v. 5.11.2020, ABNr.: ***8***) nahm das Finanzamt das Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2015 gemäß § 303 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer 2015 mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 4.11.2020 in Höhe von Euro 30.284,00 fest. Nunmehr waren die Mieteinnahmen iHv € 1.034,68 miterfasst.

Einkommen:	Euro	111.909,65
Einkommensteuer:	Euro	30.284,00
Nachforderung neu:	Euro	21.101,00

2016:

Das Finanzamt setzte mit Einkommensteuerbescheid 2016 vom 13.11.2018 die ESt 2016 in Höhe von Euro 17.465,00 fest.

Einkommen	Euro	112.522,41
Steuer nach Abzug der Absatzbeträge	Euro	43.231,21
anrechenbare Lohnsteuer	Euro	-26.573,51
Einkommensteuer:	Euro	17.465,00
bisher vorgeschrieben:	Euro	9.183,00
Nachforderung:	Euro	8.282,00

Das Finanzamt nahm das Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2016 nach der Außenprüfung (Bericht v. 5.11.2020, ABNr.: ***8***) gemäß § 303 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer 2016 mit Einkommensteuerbescheid 2016 vom 4.11.2020 die ESt 2016 in Höhe von Euro 18.595,00 fest. Nunmehr waren die Mieteinnahmen iHv € 1.034,68 mitumfasst.

Einkommen:	Euro	114.782,00
Nachforderung neu:	Euro	9.312,00

2017:

Im Jahr 2017 bezog die Bf.ⁱⁿ Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.

Das Finanzamt setzte mit Einkommensteuerbescheid 2017 vom 18.03.2019 die ESt 2017 in Höhe von Euro 9.980,00 fest.

Gesamtbetrag der Einkünfte:	Euro	77.287,77
Einkommen	Euro	76.688,77
Steuer nach Abzug der Absatzbeträge	Euro	25.580,60
anrechenbare Lohnsteuer	Euro	-16.343,55
Einkommensteuer:	Euro	9.980,00
bisher festgesetzte Einkommensteuer:	Euro	2.717,00
Abgabennachforderung:	Euro	7.263,00

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung nahm das Finanzamt das Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer wieder auf und setzte die Einkommensteuer ausgehend von einem Einkommen iHv € 79.661,53 iHv € 11.407,00 fest.

Die Abgabennachforderung 2017 iHv € 2.060,00 basierte auf den Sachbezug im Jahr 2017, welcher im Zuge der Außenprüfung des Finanzamtes im Jahr 2020, ABNr. ***8***, neu hervorgekommen ist. Das Finanzamt wertete diese Nachforderung als strafbestimmenden Wertbetrag.

Die Beschwerdeführerin benutzte einen von der GmbH geleasteten PKW auch privat. Dieser Sachbezug kam im Zuge der Außenprüfung neu hervor und wurde vom Prüfer unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit iHv € 4.292,76 angesetzt.

Am 18.12.2018 teilte der Sachbearbeiter beim Finanzamt der Strafsachenstelle mit, dass die Einkommensteuererklärungen verspätet eingereicht worden sind, nachdem bei einer Lohnsteuerprüfung festgestellt worden ist, dass die Bf.ⁱⁿ Geschäftsführerbezüge sei 2013 bezogen hat.

6.) Einleitung des Finanzstrafverfahrens am 10.02.2022:

Mit Einleitungsverfügung vom 10.02.2022 leitete das Finanzamt das Finanzstrafverfahren ein. Begründend wurde ausgeführt, es bestehe der Verdacht, dass die Beschwerdeführerin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Einkünfte gegenüber der Abgabenbehörde nicht ordnungsgemäß offengelegt und versteuert und dadurch Verkürzungen von bescheidmäßig festzusetzender Einkommensteuer für das Jahr 2013 in Höhe von € 14.654,00, für das Jahr 2015 in Höhe von € 8.436,56, für das Jahr 2016 in Höhe von € 9.412,00 und 2017 in Höhe von € 2.060,00 begangen habe.

Festgehalten wurde, dass die Bf.ⁱⁿ ihre Verpflichtungen gröblich verletzt habe, sodass das Finanzamt die Einkommensteuer nicht rechtzeitig festsetzen habe können. Die Bf.ⁱⁿ sei wiederholt aufgefordert worden Abgabenerklärungen einzureichen und habe aufgrund ihres Ausbildungsstandes als Juristin davon ausgehen müssen, dass diese fortdauernden Unterlassungen strafrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen können. Aufgrund der Saldozahlungen werde von einer Anlastung vorsätzlichen Handelns Abstand genommen.

7.) Rechtfertigung vom 30. März 2022:

In der Rechtfertigung gegen die Einleitungsverfügung wird vorgebracht, dass nicht jede objektive abgabenrechtliche Unrichtigkeit automatisch ein strafrechtlich relevantes vorwerfbares Fehlverhalten bedeuten müsse.

Schriftlich wurde ausgeführt:

„Trotz der relativen Länge des Zeitraums 2015-2017 darf nicht übersehen werden, dass meine

Mandantin über stehen gelassene Guthaben verfügt und zudem laufende Zahlungen geleistet hat. Dass sie am Ende nicht ausgereicht haben, ist bedauerlich aber kein Grund ihr deshalb strafbares Verhalten anzulasten. Aus unserer aller Sicht liegt hier bloß (seit dem StRefG 2015/2016 teils iVm § 4 Abs. 2 FinStrG straflos gewordene) leichte Fahrlässigkeit vor.“

Folgende Guthaben zum jeweiligen Jahresende wurden angeführt:

2014: € 25.695,92

2015: € 37.609,48

2016: € 47.018,70

2017: € 44.301,70

Daraus leite sich ab, dass die Bf.ⁱⁿ darauf bedacht gewesen sei, ihren steuerlichen Pflichten dauernd nachzukommen und sie es „*gerade nicht darauf angelegt hat, Steuern zu hinterziehen*“, und weiters an den jeweiligen Fälligkeitstagen ein ausreichend hohes Guthaben vorhanden gewesen sei.

8.) Niederschrift über die mündliche Verhandlung beim Spruchsenat am 1.12.2022:

In der mündlichen Verhandlung beim Spruchsenat gab die Bf.ⁱⁿ zur Entstehung der Abgabennachforderungen an, dass sie bis in das Jahr 2013 bei der Fa.X GmbH angestellt gewesen und im Zuge einer Lohnsteuerprüfung 2013 durch das Amt „umgedeutet“ worden sei, weil sie im Jahr 2013 bereits zu 100 % Gesellschafterin der GmbH gewesen ist. Sie habe die Einkommensteuer weiterhin so gemeldet und auf ihr Abgabenkonto gezahlt, wie die Lohnsteuer bisher. Sie habe mit der GmbH wiederholt Lohnsteuerprüfungen gehabt, wo dies auch kontrolliert wurde. Sie sei der Meinung gewesen, dass dies so in Ordnung gehe.

Sie habe gedacht, dass sie über ein hohes Guthaben am Abgabenkonto verfüge, welches zur Abdeckung der Abgaben reichen werde.

9.) Erkenntnis vom 1.12.2022: siehe oben

10.) In der dagegen fristgerecht am eingebrachten Beschwerde der Beschuldigten wird wie folgt ausgeführt:

Die Beweismwürdigung des Spruchsenates stütze sich lediglich auf den Schlussbericht der Außenprüfung vom 5.11.2020 und die konkreten ESt-Bescheide vom 4.11.2020. Im Hinblick auf die verbleibenden Fakten, welche den Schuldspruch tragen, sei vor allem die subjektive Tatseite der kritische Punkt, welcher von Seiten des Spruchsenates im Ergebnis konform der Einschätzung der Amtsbeauftragten gewürdigt wurde.

Schriftlich wurde wörtlich ausgeführt:

„Beweiswürdigung:

Festzuhalten ist, dass im konkreten Verfahren die Höhe der verkürzten Abgaben im Wesentlichen unstrittig waren und sich auf die zuvor (zitierten Beilagen) insbesondere auf den **Abschlussprüfungsbericht** und die ESt-Bescheide stützt.

In Hinblick auf die verbleibenden Fakten, welche den Schuldspruch tragen, war vor allem die subjektive Tatseite der kritische Punkt, welcher von Seiten des Spruchsenats im Ergebnis konform der Einschätzung der Amtsbeauftragten gewürdigt wurde.

Das auffallende und **sorglose** Verhalten ergibt sich einerseits aus ihrer langjährigen Tätigkeit als Geschäftsführerin, ihrer damit einhergehenden Erfahrung in abgabenrechtlichen Belangen, insbesondere aber auch der Umstand, dass sie Juristin ist. Vor diesem Hintergrund - der Spruchsenat erkennt aktuell nicht, dass die Beschuldigte im Tatzeitraum steuerlich vertreten war - erscheint ihre im Ergebnis auch unter Bezugnahme auf einen Durchschnitts-Geschäftsführer und Durchschnitts-Juristen nicht nachvollziehbare, ja sogar unverständliche Einzahlungsmethodik auf das Abgabenkonto ohne jeglicher Widmung, tatsächlich ungewöhnlich und **auffallend sorgfaltswidrig**, sodass ihr iS des § 8 (3) FinStrG die entsprechende Schuldform vorzuwerfen war.“

Die unkritische Anlehnung an die Einkommensteuerbescheide und das Ergebnis des Abgabenverfahrens sei nicht rechtens. Durch die unkritische Übernahme werde eine Bindungswirkung an die Abgabenbescheide unterstellt, die es tatsächlich und rechtlich gar nicht gibt.

Es gebe hier keinen Abschluss, sondern einen unter der AP-Nr. ***8*** registrierten Bericht des damaligen Finanzamtes vom 5.11.2020 über die durchgeführte Außenprüfung der Einkommensteuer der Jahre 2013-2017. Dieser Bericht stelle keinen Beweis für die Relevanz der dort getroffenen Feststellungen für Zwecke des Finanzstrafrechtes dar. Die Einkommensteuerbescheide erschöpfen sich in einem reinen „Zahlenfriedhof“ ohne jedwede textliche Erläuterung und verweisen lapidar auf den Prüfungsbericht.

Die Rechtslage weise jedoch in eine gänzlich andere Richtung. Demnach habe das Gericht/die Strafbehörde bereits auf der objektiven Tatseite Tatsachenfeststellungen zu treffen.

2. Damit ist der Spruchsenat (und mit ihm das ABB als Ganzes) nicht im Recht. Ihm ist entgegenzuhalten:

2.1. Das außersteuerliche Erkenntnis des VwGH vom 2.6.2016, Ro 2015/08/0030, trifft auch hier den Punkt. Dessen Rn 26 lautet:

„²⁶ Das BVwG gliedert seine Entscheidung zwar mittels Überschriften formal in "Feststellungen", "Beweiswürdigung" und "Rechtliche Beurteilung". Unter der Überschrift "Feststellungen" finden sich jedoch keine Sachverhaltsfeststellungen, sondern es wird zusammengefasst die Meinung des BVwG in Bezug auf den Bescheid des Hauptverbandes kundgetan. Ebenso findet auch - entgegen der entsprechenden Überschrift - keine Beweiswürdigung statt.“

Gemeinsamkeiten beider Fälle sind evident: Dort wie hier hat eine Beweiswürdigung iS einer hießenden Bewertung der Beweismasse – ja überhaupt des gesamten Verfahrensstoffes (vgl. Abs 3 FinStrG: "Ergebnisse des Verfahrens") – nicht stattgefunden. So ist im einleitenden Satz lapidar von den "zuvor zitierten Beilagen" und sodann vom "Abschlussprüfungsbericht" den "ESt-Bescheiden" die Rede. Das greift zu kurz:

„ Eine wiederum außersteuerliche Judikaturlinie bringt das Dilemma der hiesigen Beweiswürdigung auf den Punkt (vgl. nur VwGH 18.12.2019, Ra 2019/08/0049 Rn 14):

„¹⁴ Insoweit ist in Erinnerung zu rufen, dass die Begründung einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung in einem ersten Schritt die eindeutige, eine Rechtsverfolgung durch die Partei ermöglichende und einer nachprüfenden Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zugängliche konkrete Feststellung des der Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalts, in einem zweiten Schritt die Angabe jener Gründe, welche es im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse in Ausübung der freien Beweiswürdigung dazu bewogen haben, gerade jenen Sachverhalt festzustellen, und in einem dritten Schritt die Darstellung der rechtlichen Erwägungen, deren Ergebnisse zum Spruch des Bescheides geführt haben, erfordert. Die drei logisch aufeinander aufbauenden und formal zu trennenden Elemente einer ordnungsgemäß begründeten verwaltungsgerichtlichen Entscheidung bestehen sohin erstens in einer im Indikativ gehaltenen Tatsachenfeststellung, zweitens in der Beweiswürdigung und drittens in der rechtlichen Beurteilung. **Die bloße Zitierung von Beweisergebnissen - wie etwa der Aussagen von Zeugen und Parteien - ist dagegen weder erforderlich noch für die Begründung der Entscheidung hinreichend** (vgl. etwa VwGH 5.6.2019, Ra 2019/08/0036, mwN).“

solche – auch hier zu konstatierende - "Beweiswürdigung" genügt nicht einmal den im Vergleich zum FinStrG deutlich reduzierten Anforderungen des AVG/der BAO an Sachaufklärung, Beweisführung und solcherart den deutlich strengeren Beweisregeln des (Steuer-)Strafrechts recht nicht (ausführlich dazu Wieser ZWF 2018 115).

Die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts als auch die rechtliche Beurteilung, d. h. die Beurteilung, ob der Steuertatbestand überhaupt verwirklicht wurde, und bejahendenfalls die Beurteilung in welchem Ausmaß Abgaben verkürzt wurden, ist vom Gericht selbständig vorzunehmen.

Die Höchstgerichte lehnen eine Bindungswirkung im Strafverfahren an die Ergebnisse eines Abgabenverfahrens ab. Genau dies liege jedoch im konkreten Fall vor.

Der VfGH bringe die Sache auf den Punkt:

“Es gehe nicht an, im Strafverfahren von den Ergebnissen des rechtskräftig abgeschlossenen Besteuerungsverfahrens auszugehen, um so dem Betroffenen den Gegenbeweis auflasten zu können (VfGH 12.6.1982, B 34/78, VfSlg 9395).“ (Seite 5).

Zur Einzahlungsmethodik wurde ausgeführt, dass nach der Grundregel gemäß § 214 BAO Abgaben mit der ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeit zu verrechnen wären. Die ESt unterliege dieser Grundregel, sodass es von vornherein gar keiner Widmung bedurft hätte.

Dem Erkenntnis fehle es an konkret nachprüfbaren Tatsachenfeststellungen (Seite 7).

Ihre Geschäftsführerbezüge wären im Jahr 2013 im Zuge einer Lohnsteuerprüfung bei der Fa.X GmbH in Einkünfte aus selbständiger Arbeit umgedeutet worden.

Zur Sache führt die Bf.ⁱⁿ aus, dass Ausgangspunkt für die geänderte Zahlungsweise eine Lohnsteuerprüfung im Jahre 2013 gewesen sei. Im Jahr 2013 sei ihr Dienstverhältnis unterjährig in eine Beschäftigung auf selbständiger Basis umgedeutet worden. Die Beschuldigte sei damals steuerlich unvertreten gewesen. In der redlichen Absicht alles richtig zu machen, habe die Bf.ⁱⁿ jene Beträge, die ihr bisher vom Arbeitslohn abgezogen worden sind, auf ihr Steuerkonto eingezahlt in der Meinung, dass der Fiskus ohnehin die zustehende Steuern erhält, jedoch nunmehr in Form von Einkommensteuerzahlungen anstatt wie bisher von der GmbH vom Arbeitslohn einbehaltenen Lohnsteuer.

Daher habe sie nunmehr weiter wie bisher im Glauben alles richtig zu machen, die monatlichen Zahlungen als Einkommensteuer eingezahlt.

Zu den laufenden Zahlungen auf das Abgabenkonto führte die Bf.ⁱⁿ aus, sie habe durch ihre regelmäßigen Zahlungen am Abgabenkonto Guthabenbestände bis zu € 50.000,00 aufgebaut. Sie habe den Fiskus nicht um seinen Anteil bringen wollen, sondern sei stets bemüht gewesen, den ihm zustehenden Anteil zukommen zu lassen.

Auf Seite 9 der Beschwerde wurde ausgeführt:

3. Die Beschuldigte ist nicht nur davon ausgegangen, dass sie mit den monatlichen ESt-Zahlungen an das Finanzamt ihrer steuerlichen Zahlungspflichten nachgekommen ist, sondern weiters auch davon, dass auf Grund ihrer bisherigen beruflichen Erfahrung ohnedies **alle drei Jahre eine Überprüfung durch das Finanzamt** stattfinde und eine allfällige Fehlerhaftigkeit von ihr spätestens dort entdeckt und richtiggestellt werde. Solcherart hat sie aus ihrer subjektiven Sicht nach bestem Wissen und Gewissen gehandelt.

In subjektiver Hinsicht führte die Bf.ⁱⁿ aus, dass Sie im Jänner 2018 aus freien Stücken die Steuerberatungskanzlei aufgesucht und beauftragt habe, die Sache zu bereinigen. Sie durfte sich darauf verlassen, dass die beauftragte Steuerberatungskanzlei alles Notwendige veranlassen würde und durfte sich auf die Richtigkeit des Tuns verlassen (Seite 9).

Der Umstand, dass die Steuerberatungskanzlei dies nicht getan und nicht vollständig erfüllt hat, könne der Beschwerdeführerin nicht angelastet werden.

Schriftlich wurde wörtlich ausgeführt (Seite 9):

eingereicht. Sie durfte – ja musste – sich auf die Richtigkeit der Arbeit dieser Steuerberatungskanzlei verlassen (und hat es mangels besseren Wissens auch getan). Solcherart ist ihr selbst nach dem ganz eindeutig der Finanzverwaltung und der Strafjustiz zurechenbarem Schrifttum ein **entschuldbarer (=strafloser) Irrtum** zuzubilligen (vgl. Reger/Nordmeyer/Hacker/Kipke FinStrG I⁴ bzw. Köck/Judmaier/Kaldner/Schmitt FinStrG I⁵ jeweils § 9 Rz 11):

„Ist 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 [R 9/41 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 bei der Beschuldigten selbst grobe Fahrlässigkeit ausgeschlossen: Ursächlich dafür, dass es diesen Fall überhaupt bzw noch immer gibt, ist die Unzuverlässigkeit (Fehlerhaftigkeit) der von ihr beauftragten Steuerberatungskanzlei. Sie hat den ihr erteilten Auftrag, diese Sache in einer alle Beteiligten zufrieden stellende Weise vom Tisch zu bringen, nicht in der erwarteten Weise ausgeführt und solcherart für dieses FinStrG-Verfahren gesorgt.

Hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 2015 und 2016 wird zum Verkürzungsbetrag vorgebracht, dass die Bf.ⁱⁿ angesichts der Büroraummiete in Höhe des Betrages iHv € 2.000,00 jährlich unter Gegenrechnung aller Aufwendungen von einem „Nullsummenspiel“ ausgegangen sei.

Die Nichtberücksichtigung des im Jahre 2017 von der GmbH zur Verfügung gestellten Leasing-PKWs durch die GmbH stelle eine typische Beraterfehlleistung dar, die der Bf.ⁱⁿ nicht angelastet werden könne. Schließlich habe die Bf.ⁱⁿ ein Fahrtenbuch geführt, welches auch dem Prüfer zur Einsichtnahme und Überprüfung angeboten worden sei. Dieser habe jedoch nicht Einsicht genommen.

In subjektiver Tatseite iS des § 8 Abs. 3 FinStrG führte die Bf.ⁱⁿ wie folgt aus:

Gemäß § 8 Abs. 3 FinStrG handelt grob fahrlässig, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war (StRefG 2015/2016, BGBl. I 2015/118 ab 1.1.2016).

Diese neue Rechtslage kommt meiner Mandantin im Wege des **Günstigkeitsvergleichs** (§ 4 Abs 2 FinStrG) voll zugute. Dass "§ 34 neu iVm § 8 Abs 3 neu" für sie günstiger ist als "§ 34 alt" bedarf angesichts der Einschränkung auf grobe Fahrlässigkeit nicht mehr allzu vieler Worte. Zumal der OGH in einer außersteuerlichen Entscheidung klargestellt hat, dass sich die Günstigkeit eines Strafgesetzes primär, aber nicht nur nach der angedrohten Strafe richtet. Dabei sind alle Bestimmungen über Entfall, Einschränkung oder Erweiterung der Strafbarkeit zu berücksichtigen (OGH 29.11.2016, 14 Os 88/16x, ÖJZ 2017, 241). Bezogen auf diesen Fall: **Die Neuregelung ermöglicht eine gänzliche Einstellung dieses FinStrG-Verfahrens.**

2. Meine Mandantin hat bei der ESt 2015 bis 2017 aus bereits dargelegten Gründen **weder sorglos noch grob fahrlässig gehandelt**. Dazu im Einzelnen:

2.1. Der OGH versteht unter **grober Fahrlässigkeit** eine "ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung [...], sofern der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war" (RIS-Justiz RS 0085373 seit OGH 20.10.1961, 2 Ob 369/61). Nach einer anderen Judikaturlinie liegt grobe Fahrlässigkeit erst bzw nur dann vor, "wenn der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war, wenn das Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere oder Häufigkeit nur bei besonderer Nachlässigkeit und **nur bei besonders nachlässigen oder leichtsinnigen Menschen vorkommen kann und nach Umständen auch wohl die Vermutung des bösen Vorsatzes nahelegt**" (RIS-Justiz RS 0038120 seit OGH 28.4.1970, 4 Ob 27/70, SZ 43/80; ebenso VwGH 27.5.2014, 2011/11/0025). Kurzum: Grobe Fahrlässigkeit erfordert, dass "ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß bei Würdigung aller Umstände des konkreten Falles auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist" (RIS-Justiz RS 0030272 seit OGH 14.10.1971, 2 Ob 60/71). Solcherart muss sich ein Handeln, um grob fahrlässig zu sein, "auffallend aus der Menge der unvermeidlichen Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens herausheben; dabei ist im Einzelfall auf die persönlichen Verhältnisse einzugehen, ferner muss der Schadenseintritt als wahrscheinlich voraussehbar sein" (RIS-Justiz RS 0030359 seit OGH 20.11.1973, 4 Ob 96/73). Eine andere Judikaturlinie bringt die Sache auf den Punkt (RIS-Justiz RS 0030303 seit OGH 24.11.1993, 7 Ob 33/93):

„Grob fahrlässig handelt, wer im täglichen Leben die erforderliche Sorgfalt gröblich, in hohem Grad, aus Unbekümmertheit oder Leichtfertigkeit außer acht lässt, wer nicht beachtet, was unter den gegebenen Umständen jedem einleuchten musste; grobe Fahrlässigkeit ist gegeben bei schlechthin unentschuldaren Pflichtverletzungen, die das

Grobe Fahrlässigkeit setzt die objektive **und subjektive Vorwerfbarkeit** eines groben Verstoßes voraus (OGH Beschluss 25.4.2012, 7 Ob 47/12 f). Es bedarf nicht vieler Worte, um zu erkennen, dass das Verhalten meiner Mandantin von grober Fahrlässigkeit in dem eben skizzierten Sinn nicht weit entfernt ist. Zumal sie von sich aus professionelle Unterstützung in Anspruch genommen hat.

2.2. Das wird auch vom VwGH so gesehen. Die Kernaussage seiner zu § 34 Abs 3 aF FinStrG ergangenen Entscheidung vom 20.9.1983, 82/14/0159, VwSlg 5806/F, lautet:

„Den Begriff des schweren Verschuldens erläutert das Gesetz nicht. Aus den Gesetzesmaterialien, der Rechtsprechung des OGH und dem Schrifttum ergibt sich übereinstimmend, dass dem schweren Verschulden iS des § 34 Abs. 3 FinStrG gleiche Bedeutung beizumessen ist, wie dem gleichlautenden Begriff in § 88 Abs. 2 StGB (1548 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates, XIII. GP; Urteil des OGH vom 15.12.1976, 11 Os 136/76; Burgstaller, Das "schwere Verschulden" des berufsmäßigen Parteienvertreters in § 34 Abs. 3 FinStrG, ÖStZ Nr. 9, 10/82). Dieser Begriff wieder hat den des "schweren Verschuldens" in § 431 Abs. 2 StG in der Fassung des Strafrechtsänderungsgesetzes 1971, BGBl. Nr. 273, zum Vorbild (*Burgstaller, a.a.O., Fellner, Finanzstrafgesetz, Neufassung 1975, § 34 Tz 13*). Schrifttum und oberstgerichtliche Rechtsprechung sind weiters übereinstimmend der Auffassung, dass der strafrechtliche Begriff des schweren Verschuldens dem zivilrechtlichen Begriff der "grobe Fahrlässigkeit" gleichzusetzen ist (*Burgstaller, a.a.O., Fellner, a. a.O., Forstner-Serini, StGB 6, Anmerkung I zu § 88, Leikauf-Steininger, Kommentar zum StGB 2, § 88 Tz 11, OGH 15.11.1971, 11 Os 191/71, und 26. April 1972, 11 Os 64- 66/72*). Der Verwaltungsgerechtshof teilt diese Auffassung.

Der OGH hat sich mit den Begriffen des "schweren Verschuldens" und der "grobe Fahrlässigkeit" wiederholt befasst. So sprach er aus, grobe Fahrlässigkeit liege nur vor, wenn das unterlaufene Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere und Häufigkeit nur bei besonders nachlässigen und leichtsinnigen Menschen vorkommen kann und nach den Umständen die Vermutung des bösen Vorsatzes naheliegt (Entscheidung vom 12.3.1963, 8 Ob 51/63). Bei schwerem Verschulden fällt dem Täter eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit zur Last und der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges war ihm als wahrscheinlich - nicht etwa bloß als entfernt möglich - vorhersehbar (Entscheidungen vom 15.11.1971, 11 Os 191/71, vom 26.4.1972, 11 Os 61- 63/72; vom 26.4.1972, 11 Os 64- 66/72; vom 22.4.1975, 13 Os 26, 27/75; vom 26.1.1977, 13 Os 561/76; vom 16.8.1977, 12 Os 265/77, vom 28.2.1978, 9 Os 17, 18/78, vom 9.5.1978, 11 Os 73/78, vom

2.3. Dazu kommt noch ein wesentlicher Umstand, den der VwGH bspw in seiner außersteuerlichen Entscheidung vom 27.5.2014. 2011/11/0025, zur Sprache bringt. Dort heißt es wortwörtlich:

„[...] Grobe Fahrlässigkeit liegt dann vor, wenn der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war, wenn das Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere oder Häufigkeit nur bei besonderer Nachlässigkeit und nur bei besonders nachlässigen oder leichtsinnigen Menschen vorkommt sowie nach den Umständen die Vermutung des "bösen Vorsatzes" nahelegt. Dabei ist auch das **Element der schweren subjektiven Vorwerfbarkeit einzubeziehen**: Zum Umstand, dass ein Verstoß objektiv ohne Zweifel als besonders schwer anzusehen ist, muss hinzutreten, dass er **auch subjektiv schwerstens vorwerfbar** ist. Bei der Beurteilung des Vorliegens grober Fahrlässigkeit sind **stets die Umstände des Einzelfalles heranzuziehen** [...].“

Bezogen auf diesen Fall: Zum einen ist die "auch subjektiv schwerste Vorwerfbarkeit" bei meiner Mandantin weit und breit nicht zu sehen. Zum anderen wurden nicht sämtliche "Umstände des Einzelfalles" bei der Schuldfrage mitberücksichtigt. Ein nicht unerheblicher Teil von ihnen ist wiederum zu Lasten der Beschuldigten gänzlich unberücksichtigt geblieben. Auch deshalb ist es völlig ausgeschlossen, dass das angefochtene Erkenntnis der nachprüfenden Kontrolle durch das BFG standhält - ja standhalten kann -, zumal es einen weiteren Feststellungsmangel aufweist: Nach RIS-Justiz RS0030644 ist grobe Fahrlässigkeit

„anzunehmen, wenn eine außergewöhnliche und auffallende Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht (Pflicht zur Unfallverhütung) vorliegt und der Eintritt des Schadens als **wahrscheinlich und nicht bloß als möglich voraussehbar** ist [...].“

Diese Wahrscheinlichkeit ist hier ganz eindeutig nicht gegeben und wohl auch deshalb ermittlungsfrei, beweis- und feststellungsfrei geblieben.

10.) Mündliche Verhandlung beim Bundesfinanzgericht am 27. Juni 2024:

In der mündlichen Verhandlung beim Bundesfinanzgericht führte die Bf.ⁱⁿ aus, dass es im Jahr 2013 eine Lohnsteuerprüfung bei der GmbH gegeben habe. Zuvor ist der zweite Gesellschafter aus der GmbH ausgeschieden, sodass sie Alleingesellschafterin geworden ist. Daher sei sie im Zuge der Prüfung von nichtselbständigen Einkünften auf selbständige Einkünfte „umgestellt“ worden. Wörtlich führte sie aus:

„Ich habe in weiterer Folge monatlich die Zahlungen so geleistet wie bisher die Lohnsteuer und habe über Finanz Online die Zahlungen anstatt mit L mittels E erklärt. Ich war in der Fa.X GmbH für die Lohnverrechnung zuständig. Zusätzlich stellte ich die Mitarbeiter ein und bin auch für die gesamte Organisation und den Einkauf zuständig gewesen.

Ich war der irrigen Meinung, dass ich – gemeint: die GmbH - ohnehin alle drei Jahre eine Lohnsteuerprüfung habe und dass dann allfällige Fehler richtiggestellt werden würden.“

Zu den Mieteinnahmen iHv € 1.034,00 in den Jahren 2015 und 2016 führte die Bf.ⁱⁿ aus:

„Ich habe in den Jahren 2015 und 2016 Mieteinnahmen von jährlich € 2.000,00 erzielt und bin aufgrund der damit verbundenen Aufwendungen Reinigung, Heizung, BK, AfA davon ausgegangen, dass dies ohnehin nur ein „Nullsummenspiel“ sei und keine Steuer herauskommen würde.

*Die Steuererklärung des Jahres 2017 wurde von der Kanzlei ***4*** erstellt und eingereicht.“*

Zur Höhe der Mieteinnahmen führte sie aus, dass im abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren im Jahr 2020 die AfA und Möbelabschreibung nicht berücksichtigt worden sind. Auch wären Räumlichkeiten im Keller, welche als Lager genutzt wurden, nicht berücksichtigt worden. Aus der vorgelegten Eigenberechnung ergibt sich zur Vermietung, dass die Einkünfte jährlich bei etwa € 98,00 gelegen wären, sodass von einer Abgabenhinterziehung in subjektiver Hinsicht wohl nicht ausgegangen werden könne.

Der Verteidiger betonte, dass im Jahr 2017 für die Fahrten mit dem Leasing-PKW der GmbH tagfertig ein Fahrtenbuch geführt worden ist. Die Fahrtenbücher in Kopie 2015 und 2016 wurde vorgelegt.

Zur Geschäftsführertätigkeit führte sie aus:

„Ich war bis 2015 in der Fa.X GmbH als Geschäftsführerin tätig. Danach haben wir die Firma GmbH errichtet mit Herrn Ttl E. Im Jahr 2015 waren wir je zur Hälfte Gesellschafter. Er ist weiterhin als Gesellschafter in der Firma aber Geschäftsführerin bin nur noch ich.“

Sie sei mit der GmbH gefühlt alle drei Jahre geprüft worden. Dabei haben die Prüfer die Geschäftsführerin immer aufmerksam gemacht, wo Verbesserungsmöglichkeiten bestehen. Aufgrund dieser Erfahrungen sei sie davon ausgegangen, dass mögliche Fehler schlussendlich korrigiert werden können, wenn etwas nicht in Ordnung sei.

Auf die Frage, wie es sein könne, dass der PKW-Sachbezug im Jahr 2017 nicht berücksichtigt und erklärt wurde, gab die Beschuldigte an:

*„Mag. ***4*** war für die GmbH und mich zuständig und hat betreffend den Sachbezug im Jahr 2017 genauestens Bescheid gewusst. Als ich erkannt habe, dass es Probleme gibt, habe ich mich nach einer weiteren Steuerberatungskanzlei umgesehen. Ich war dann in der Kanzlei von Herrn ***5*** kurzfristig. Danach bin ich zur E.NN gewechselt ab 2019 und habe die Kanzlei ersucht auch die vergangenen Jahre zu überprüfen.“*

Zu den Geschäftsführerbezügen 2014 – 2016 führte die Bf.ⁱⁿ aus:

„Ich habe monatliche Honorarnoten der GmbH gelegt und die Hälfte des Honorars als Einkommensteuer dem Finanzamt überwiesen. Die unterschiedliche Höhe erklärt sich daraus, dass die GmbH nicht immer gleich viel Geld zur Verfügung hatte. Wir mussten oft auch neue

Artikel oder Betriebsmittel anschaffen. Unsere GmbH ist gemeinnützig und war nicht gewinnorientiert. Das Geld muss für andere Sachen verwendet werden um die Qualität aufrecht zu erhalten. Ich habe oft am Wochenende Gartenarbeiten (Heckenschneiden) für die GmbH erledigt.“

Zur Frage des Laienbeisitzers C.N: Was hat sich das Finanzamt gedacht angesichts des hohen Guthabens?

Die Amtsbeauftragte: „Es gab laufende Einkommensteuervorauszahlungen aufgrund der Pflichtveranlagungstatbestände in den Vorjahren. Die Beschuldigte wurde aufgefordert die Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen.“

„Das Finanzamt war infolge Nichterklärung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Unkenntnis über diese Einkunftsquelle. Daher hat es bei den Schätzungen 2014 Gutschriften gegeben. Die wurden automatisch ausgezahlt. Wir sitzen deshalb da, weil es Nachforderungen gegeben hat.

Die Einkommensteuererklärungen 2014 – 2016 wurden am 3.10.2018 eingereicht und die Einkommensteuerbescheide mit 13.11.2018 erlassen.

Die Abgabennachforderungen wurden mit dem Guthaben iHv. € 42.264,44 aufgerechnet, sodass für das Jahr 2014 die strafbefreiende Wirkung gegeben ist. Für das Jahr 2015 blieb ein Restbetrag übrig, die Abgabennachforderung 2016 konnte nicht mehr mit dem Guthaben aufgerechnet werden.“

Die Amtsbeauftragte betonte, dass nur das Faktum, dass die eingereichten Erklärungen und Einkommensteuerbescheide Nachforderungen ergeben haben, die durch das Guthaben nicht abgedeckt werden konnten, strafrechtlich relevant sei. Bei rechtzeitiger Bezahlung wäre die Beschuldigte straffrei geblieben. Die Abgabennachforderungen, welche durch das Guthaben nicht abgedeckt werden konnten, stellen den strafbestimmenden Wertbetrag dar.

Beantragt wurde die Abweisung der Beschwerde; die Verteidiger beantragten die vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Die Bf.ⁱⁿ bezog im Zeitraum 2013 bis 2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführerin einer GmbH bzw. ab dem Jahr 2016 zweier GmbHs. Sie war verpflichtet Abgabenerklärungen im Sinne der §§ 41 ff. EStG 1988 abzugeben.

Die Bf. war aufgrund des Abtretungsvertrages vom 20.09.2010 mit dem zweiten ausscheidenden Gesellschafter Alleingesellschafterin der Fa.X GmbH.

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung im Jahr 2013 wurde die Geschäftsführerin und Alleingesellschafterin darauf aufmerksam gemacht, dass ihre Geschäftsführerbezüge Einkünfte aus selbständiger Arbeit darstellen.

Die Bf.ⁱⁿ leistete folglich in den Jahren 2013 bis 2016 laufend Einkommensteuerzahlungen auf ihr Abgabenkonto.

Am 4.10.2018, nach Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 300,00, wurden die Einkommensteuererklärungen 2014 bis 2016 eingereicht.

Die Bf.ⁱⁿ hat unterjährig Zahlungen auf das Abgabenkonto geleistet, sodass im Zeitpunkt der erstmaligen bescheidmäßigen Festsetzung der Einkommensteuer 2014 bis 2016 am 13.11.2018 ein Guthaben in Höhe von € 42.264,42 bestanden hat.

Laut den eingereichten Erklärungen vom 3.10.2018 erzielte die Bf.ⁱⁿ in den Jahren 2014, 2015, 2016 und 2017 folgende Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit:

	2015	2016	2017	2014 straffrei
Geschäftsführerbezug	72.534,24 Fa.X	24.901,28 Fa.X 6.500,00 Firma		71.118,96 Fa.X
Einkünfte				
Ea sA Fa.X bzw. Firma GmbHs	62.916,17 Fa.X	25.042,95 Fa.X u. Firma	-	61.436,79
E nsA	48.898,80 Dienst	51.912,36 Dienst	48.068,33 Dienstn.	
		37.519,10 Firma	22.014,37 Firma	
			7.337,07 V.öff.BD	
E a VuV (Büroraum i.Haus)	1.034,68	1.034,68	k Miete mehr	

EsA			Leasing PKW d. GmbH	
Einkommen ¹⁾	111.909,65	114.782,14	79.661,53	
VZ gebucht	9.183,00	9.183,00	5.494,00	
Nachforderung	20.584,00 ²⁾	8.282,20 ²⁾	2.080,00	

Anmerkung

¹⁾ Einkommen auf Basis der ESt-Bescheide der Jahre 2015, 2016 und 2017 vom 04.11.2020;

²⁾ Einkommensteuerbescheide 2015, 2016 vom 13.11.2018 und 2017 vom 21.11.2019.

Beweiswürdigung:

Folgende Unterlagen standen dem Senat zur Verfügung:

Veranlagungsakt beim Finanzamt Österreich und der Spruchsenatsakt, GZl. Zl.45xy, des Amtes für Betrugsbekämpfung, mit folgenden Akten:

- Bescheide des FA mit den Ersuchen die Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen;
- Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 1. Oktober 2018 iHv 300,00 Euro;
- Einkommensteuererklärung 2014, 2015 und 2016 vom 3./4.10.2018;
- bezug habende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 bis 2016 vom 13.11.2018 und vom 4.11.2020;
- Einkommensteuerbescheid 2017 vom 21.11.2019;
- Bescheid über den Prüfungsauftrag d. FA vom 11.12.2019 und dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung, ABNr. ***8*** vom 5.11.2020, bei der Beschuldigten;
- Firmenbuchauszüge der Firma GmbH, FN ***11***; der Firma A -GmbH, FN ***10***;
- Auszug aus dem Abgabekonto für den Zeitraum 08.01.2014 bis 2018;
- Anzeige des Finanzamtes an die Strafsachenstelle vom 18.12.2018;
- Selbstanzeige vom 27.01.2020;
- Verständigung von der Einleitung des Finanz Strafverfahrens vom 10.02.2022, FV-***12***;
- Stellungnahme der Amtsbeauftragten an den Spruchsenat Organ des Finanzamtes für Betrugsbekämpfung vom 16.08.2022;
- der *Gegenäußerung* vom 4.10.2022 durch ihren Verteidiger;
- Erkenntnis des Spruchsenates vom 1.12.2022;
- Korrespondenz zwischen der Steuerberatungskanzlei und der Beschwerdeführerin 02/2018;
- Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 09.11.2018 bei der Firma A-GmbH;
- Haftungsbescheid für Lohnsteuer vom 11.10.2018 bei der Firma A-GmbH;
- Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 01.12.2022;
- vorgelegter Kaufvertrag und der Beilage; Kaufpreis der Liegenschaft: € 190.440, 00;

- Beschwerde vom 18.04.2023, und
- Abgabenakt für die Jahre 2014 bis 2016 bestehend aus den Einkommensteuererklärungen 2015, 2016 zzgl. Beilagen, eingereicht am 3./4. Oktober 2018;
- Einkommensteuererklärung 2017 (elektronisch) und Einkommensteuerbescheide 2014 2015, 2016 und 2017 vom 4.11.2020 (Wiederaufnahme),
aus welchen sich der festgestellte Sachverhalt ableitet.

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 Abgabenanspruches 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.

§ 51. (1) Einer Finanzordnungswidrigkeit macht sich schuldig, wer, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich

a) eine abgaben- oder monopolrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt,

b) eine abgaben- oder monopolrechtliche Verwendungspflicht verletzt,

c) eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen verletzt,

d) eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur Ausstellung oder Aufbewahrung von Belegen verletzt,

e) Maßnahmen der in den Abgaben- oder Monopolvorschriften vorgesehenen Zollaufsicht oder sonstigen amtlichen Aufsicht erschwert oder verhindert oder die Pflicht, an solchen Maßnahmen mitzuwirken, verletzt,

f) eine zollrechtliche Gestellungspflicht verletzt.

(2) Die Finanzordnungswidrigkeit wird mit einer Geldstrafe bis zu 3 625 Euro geahndet.

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.

(2) Fahrlässig handelt, wer die Sorgfalt außer acht läßt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, daß er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, daß er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

(3) Grob fahrlässig handelt, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

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.

§ 136 Abs. 1 FinStrG lautet:

(1) Wenn einer der im § 82 Abs. 3 lit. b bis e genannten Gründe vorliegt oder wenn die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann, ist im Erkenntnis die Einstellung des Strafverfahrens auszusprechen. Sonst ist im Erkenntnis über Schuld und Strafe zu entscheiden.

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.

§ 161 Abs. 3 FinStrG: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

§ 139 Finanzstrafgesetz lautet:

Die Begründung hat sich auf alle Teile des Spruches (§ 138) zu erstrecken; sie hat in gedrängter Darstellung, aber mit voller Bestimmtheit anzugeben, welche Tatsachen die „Finanzstrafbehörde“ als erwiesen oder als nicht erwiesen angenommen hat und aus welchen Gründen dies geschehen ist, ferner, von welchen Erwägungen sie bei der Würdigung der vorgebrachten Einwendungen und bei der Entscheidung von Rechtsfragen geleitet wurde.

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise richtige Abgabenerklärungen.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, bei dem das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält. Eine Tat ist gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Rechtliche Beurteilung:

Im vorliegenden Sachverhalt stützte der Spruchsenat das Erkenntnis vom 1.12.2022 in objektiver Hinsicht auf den Umstand, dass die Abgabenbehörde die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben infolge *Unkenntnis* vom Entstehen dieses Abgabenanspruches im

Sinne des § 33 Abs. 3 lit.a zweiter Satz FinStrG mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (30.06. eines jeden Jahres) nicht habe festsetzen können.

Ursächlich dafür sei die beharrliche Nichterklärung der selbständigen (betrieblichen) Einkünfte bzw. Nichteinreichung von Einkommensteuererklärungen durch die Beschuldigte gewesen. Die Bf.ⁱⁿ habe den Umstand, dass sie Geschäftsführerbezüge beziehe und damit Einkünfte aus selbständiger Arbeit erlange nicht fristgerecht angezeigt.

Die Bf.ⁱⁿ rechtfertige sich primär dahingehend, ihr sei im Zuge einer Lohnsteuerprüfung bei der Fa.X GmbH im Jahr 2013 zur Kenntnis gebracht worden, dass sie als Alleingesellschafterin und Empfängerin von Geschäftsführerbezügen, Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehe. Im Jahr 2013 wurden ihre Einkünfte umgedeutet und habe sie begonnen – in der subjektiven Meinung alles richtig zu machen - laufend Einkommensteuerzahlungen auf ihr Abgabenkonto zu leisten.

Bei der Fa.X GmbH fanden wiederholt Lohnsteuerprüfungen durch das Finanzamt statt. Dabei wurde die Bf.ⁱⁿ als Geschäftsführerin regelmäßig auf Verbesserungsmöglichkeiten aufmerksam gemacht.

In subjektiver Hinsicht kann der Bf.ⁱⁿ aus Sicht des erkennenden Senates ein grob fahrlässiges Handeln deshalb nicht angelastet werden, weil die Bf.ⁱⁿ laufend Zahlungen auf ihr Abgabenkonto geleistet hat. Aus ihrer subjektiven Sicht handelte die Bf.ⁱⁿ in der Überzeugung, dass wenn sie ihre Zahlungen laufend leiste, eine Verkürzung ausgeschlossen werden könne.

Es erscheint aufgrund der Sachlage und Erfahrungen mit den wiederholt geführten Lohnsteuerprüfungen bei der Fa.X GmbH glaubhaft, dass die Bf.ⁱⁿ davon ausgegangen ist, dass sie durch die laufenden Einzahlungen am Abgabenkonto ihrer Pflicht, dem Fiskus den zustehenden Abgabenanspruch an ihren Bezügen zukommen zu lassen, nachkommt.

Ihre Erfahrungen aus den wiederholten Lohnsteuerprüfungen waren dergestalt, dass sie von den Prüfern immer auf Verbesserungspotential aufmerksam gemacht worden sei. Dabei hat sie die Erfahrung gemacht, dass auftretende Fehler von den Prüfern korrigiert worden wären, und ihr Verbesserungsvorschläge erteilt wurden.

Durch die laufenden Einzahlungen und dem daraus resultierenden Guthaben bis zu € 49.000,00 zum Ablauf des jeweiligen Jahres befand sich die Bf.ⁱⁿ aus Sicht des erkennenden Senates in einem Tatbildirrtum. Sie ging davon aus, dass die bestehenden Guthaben die Einkommensteuern abdecken würden. Damit befand sie sich in einem Irrtum.

Durch die laufenden Saldozahlungen hat sich die Bf.ⁱⁿ gegenüber dem Fiskus nicht verschwiegen, sodass der erkennende Senat zwar davon ausgeht, dass die Bf.ⁱⁿ zwar fahrlässig gehandelt hat, jedoch nicht derart auffallend sorglos grob fahrlässig, dass der Abgabenausfall, der Schaden bzw. die Nachforderungen in der eingetretenen Höhe *„als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar“* gewesen ist/sind.

Es war ihre subjektive Einschätzung der Lage, dass ihre Zahlungen dem Abgabensanspruch entsprechen und genügen würden.

Die Bf.ⁱⁿ hat im Jahr 2015 auf ihr Abgabenkonto Zahlungen in Höhe von € 23.450,83 geleistet. Sie verfügte am Abgabenkonto zum 01.01.2015 über ein Guthaben in Höhe von € 25.695,92. Im Jahr 2016 hat die Bf.ⁱⁿ Zahlungen in Höhe von € 20.113,32 geleistet. Sie verfügte zum 31.12.2016 über ein Guthaben in Höhe von € 47.018,44.

In den Jahren 2015 und 2016 ergibt sich folgendes Bild:

	Eingezahlt	Einkommensteuer zum 13.11.2018	Nachforderung
2015	23.540,83	29.767,00	9.183,00
2016	20.113,32	17.465,00	8.282,00

Vergleicht man die eingezahlten Beträge mit den Abgabennachforderungen des Jahres 2015 iHv € 20.584,00 und 2016 iHv € 17.465,00 wird offenkundig, dass die Bf.ⁱⁿ ihre Einkommensteuer im Ergebnis in unrichtiger Höhe abgedeckt hat.

Aufgrund der Höhe der Saldozahlungen leitet sich für den Senat jedoch im Zweifel zugunsten der Beschuldigten ab, dass die Bf.ⁱⁿ doch auch bestrebt gewesen ist, dem Fiskus den zustehenden Abgabensanspruch zukommen zu lassen. Indem sie sich nicht über die Richtigkeit ihrer Vorgehensweise erkundigt hat, hat die Bf.ⁱⁿ in subjektiver Weise fahrlässig gehandelt, sodass sie einem Irrtum unterlegen ist.

Sie hat jedoch aus Sicht des erkennenden Senates keine derart auffallende Sorglosigkeit zu verantworten, die ihr Handeln als grob fahrlässig und den Eintritt des Schadensereignisses (Abgabenausfalles) „*als wahrscheinlich vorhersehbar*“ erscheinen haben lassen.

Angesicht dieses Gesamtbildes erscheint dem Senat der Vorwurf der grob fahrlässigen Begehungsweise in subjektiver Hinsicht als zu weit gegriffen.

Die Bf.ⁱⁿ befand sich während des inkriminierten Tatzeitraumes in einem Tatbildirrtum, weil sie dachte durch die laufenden Zahlungen ihren abgabenrechtlichen Pflichten zumindest soweit Genüge getan zu haben, dass dies im Zuge einer Überprüfung möglicherweise zwar korrigiert werden würde und entsprechend ihren bisherigen Erfahrungen im Zusammenhang mit Lohnsteuerprüfungen keine weiteren Konsequenzen nach sich ziehen werde.

Die Lohnsteuerprüfungen bei der GmbH und ihre damit gemachten Erfahrungen stellen im konkreten Fall Umstände dar, die die Geschäftsführerin im irrigen Glauben gelassen haben, alles richtig zu machen. Damit befand sich die Bf.ⁱⁿ in einem Tatbildirrtum.

Zum Vorwurf im Jahr 2016 und 2017 Mieteinnahmen verkürzt zu haben, ist darauf zu verweisen, dass im Strafverfahren unabhängig vom rechtskräftig abgeschlossenen Abgabenverfahren, genau zu erforschen ist, wie hoch eine mögliche Abgabenverkürzung ist: Wenn im Zuge der durchgeführten Prüfung 2019/2020 keine AfA und Abschreibungen für Möbel berücksichtigt wurden, wird für den erkennenden Senat die Verantwortung, es würden sich Ertrag und Aufwendungen ausgleichen, schlüssig nachvollziehbar.

Soweit für das Jahr 2017 durch die abgabenbehördliche Prüfung 2019/2020 neu hervorkam, dass die Bf.ⁱⁿ, nunmehr vertreten durch eine Steuerberatungskanzlei, die private Nutzung eines Leasing PKWs der GmbH nicht als Sachbezug berücksichtigt und erfasst hat, erscheint dem Senat die Verantwortung, dass sie den Steuerberater vollinhaltlich informiert hat, dieser jedoch einen Beratungsfehler begangen habe, glaubhaft denklogisch schlüssig nachvollziehbar. Schließlich konnte die Bf.ⁱⁿ in der mündlichen Verhandlung nachweisen, dass sie Fahrtenbücher geführt hat.

Aus den Umständen des Einzelfalles leitet sich ab, dass ein derart grob fahrlässiges Handeln, welches nahe dem Vorsatz („*Vermutung von Vorsatz*“) ist, nicht angelastet werden könne, weil die Bf.ⁱⁿ aufgrund ihres Wissenstandes und ihrer Erfahrungen, davon ausgegangen ist, dass wenn etwas nicht in Ordnung wäre, dies im Zuge der Prüfung richtiggestellt werde.

Aufgrund der Umstände dieses Falles gelangte der erkennende Senat zu der Überzeugung, dass die Beschuldigte aufgrund ihres Wissenstandes und ihrer Erfahrungen mit der Abgabenbehörde den Abgabenausfall in dieser Höhe (Nachforderungen 2015/2016) nicht als wahrscheinlich vorausgesehen hat.

Das Handeln der Bf.ⁱⁿ war in subjektiver Hinsicht insoweit fahrlässig, als sie dazu verhalten gewesen ist, Abgabenerklärungen einzureichen. Es erscheint jedoch auch nachvollziehbar, dass die Bf.ⁱⁿ aus ihrer subjektiven Sicht davon ausgegangen ist, durch die laufenden Zahlungen dem Fiskus den zustehenden Anspruch zukommen zu lassen.

Aus diesen Erwägungen wird daher im Zweifel in subjektiver Hinsicht zu Gunsten der Bf.ⁱⁿ von einem nicht grob fahrlässigen Handeln ausgegangen.

Zum Beschwerdevorbringen, die Umdeutung ihrer Einkünfte sei durch im Zuge der Lohnsteuerprüfung im Jahre 2013 erfolgt:

In objektive Hinsicht wurde wiederholt vorgebracht, der ganze Geschehensablauf habe seinen Anfang bei der Lohnsteuerprüfung 2013 genommen, bei der die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit auf Einkünfte aus selbständiger Arbeit „*umgedeutet*“ wurden.

Dieses Vorbringen deckt sich insofern mit der Aktenlage, als die Bf.ⁱⁿ nunmehr die Abfuhr der Einkommensteuer mittels Einzahlungen auf ihr Abgabenkonto durchgeführt hat. Diese Aktenlage lässt jedoch darauf schließen, dass das Finanzamt in Kenntnis davon gewesen ist,

dass die Bf.ⁱⁿ Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehe. Dieses Sachverhaltselement konnte im Verfahren beim BFG nicht mit abschließender Sicherheit geklärt werden. Im Zweifel wird daher zu Gunsten der Beschuldigten davon ausgegangen, dass auch das Finanzamt in Kenntnis von diesen Einkünften aus selbständiger Arbeit gewesen ist. Dementsprechend hat die Beschuldigte ihr Zahlungen im Jahr 2013 geändert.

Diese Umstände stellen ein Indiz dafür dar, dass das Finanzamt in Kenntnis darüber gewesen ist, dass die Beschuldigte Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehe.

Die wiederholte Nichtabgabe von Erklärungen, stellt aus Sicht des erkennenden Senates eine Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG dar, die gemäß § 33 Abs. 2 FinStrG verjährt ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit der Revision

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

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. Juni 2024