

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch Schneider'S Rechtsanwälte KG, Ebendorferstraße 10/6b, 1010 Wien, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 11.1.2018 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 20.11.2017, SpS \*\*\*\*\*, Strafnummer \*\*\*\*\*, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8.5.2018 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers MMag. Dr. Robert Schneider, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin F.K. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

N.N. ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nämlich durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2012 eine Verkürzung an Einkommensteuer 2012 in Höhe von € 17.929,61 bewirkt.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gemäß § 34 Abs. 3 FinStrG wird über ihn deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 3.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 8 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1lit. a FinStrG hat er die Kosten des Finanzstrafverfahrens sowie des allfälligen Vollzuges in der Höhe von € 320,00 zu ersetzen.

Hingegen wird das gegen den Beschwerdeführer wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zur Strafnummer \*\*\*\*\* bei der Finanzstrafbehörde Wien anhängige Finanzstrafverfahren hinsichtlich eines Differenzbetrages an Einkommensteuer 2012 in Höhe von € 17.474,39 sowie hinsichtlich Einkommensteuer 2013 i n Höhe von € 1.573,00 Einkommensteuer 2014 i n Höhe von € 1.658,00 gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 20.11.2017, SpS \*\*\*\*\*, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer N.N. (in der Folge kurz Bf. genannt) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2012 bis 2014 bewirkt, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben in folgender Höhe zu niedrig festgesetzt worden seien, und zwar Einkommensteuer 2012 in Höhe von € 35.404,00

Einkommensteuer 2013 in Höhe von € 1.573,00

Einkommensteuer 2014 in Höhe von € 1.658,00.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bf. deswegen einer Geldstrafe in der Höhe von € 11.600,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 29 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bf. sei finanzstrafbehördlich unbescholten und seit 2005 als selbständiger Unternehmensberater tätig.

In den Jahren 2012 bis 2014 habe er Betriebsaufwendungen sowie Reisekosten doppelt verbucht, ebenso wie er Krankheitskosten seiner Gattin E.F. zu Unrecht als Betriebsausgaben geltend gemacht hat.

Er habe es zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass eine Abgabenverkürzung entstehe.

Diese Feststellungen gründeten sich auf die Erhebungen der Finanzstrafbehörde im Zusammenhalt mit der geständigen Verantwortung des Bf. Soweit er angegeben habe, aufgrund der starken Reisetätigkeit die Buchhaltung vernachlässigt und doppelt ausgedruckte Reiserechnungen mehrfach als Betriebsausgaben verwertet zu haben, stütze es die Annahme, dass er mit bedingtem Vorsatz gehandelt habe. Selbst nach dieser Verantwortung gehe sein Verhalten über jenes der groben Fahrlässigkeit hinaus, da bei derartigen sorglosem Umgang die Abgabenverkürzung in Kauf genommen werde.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat mildernd das Tatsachengeständnis, den bisher ordentlichen Lebenswandel und die etwa 50%ige Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Bei einem Strafraumen von bis zu € 77.200,00 sei die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

-----

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 11.1.2018, mit welcher die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses und die Einstellung des zugrunde liegenden Finanzstrafverfahrens beantragt wird.

Eingewendet wird „Rechtswidrigkeit infolge von Verfahrensfehlern - Verletzung des Parteiengehörs“.

Wie sich aus dem angefochtenen Erkenntnis ergebe, habe die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat am 20.11.2017 in Abwesenheit des Bf. stattgefunden.

Diese Abwesenheit sei darauf zurückzuführen, dass dem Bf. die Ladung zu dieser mündlichen Verhandlung nicht ordnungsgemäß zugestellt worden sei und er daher vom Termin der mündlichen Verhandlung keine Kenntnis gehabt habe. Erst mit Zustellung des nun angefochtenen Erkenntnisses habe er Kenntnis von der durchgeführten Verhandlung erlangt.

Er habe von der Hinterlegung dieser Ladung keine Kenntnis erhalten, da ihm niemals eine entsprechende Hinterlegungsverständigung zugegangen sei. Somit liege ein Zustellmangel vor, der die Zustellung der Ladung unwirksam mache und zu einer Verletzung des Parteiengehörs führe.

Wäre dem Bf. im Rahmen einer mündlichen Verhandlung die Möglichkeit zur Rechtfertigung gegeben worden, hätte er die unter Punkt 2. dieser Beschwerde dargestellten Ausführungen vorgebracht, die den Spruchsenat zu einer anderen Feststellung der subjektiven Tatseite veranlasst hätten.

Unter Punkt 2.) seiner Beschwerde wendet der Bf. „Inhaltliche Rechtswidrigkeit - mangelnde subjektive Sorgfaltswidrigkeit“ ein.

Das angefochtene Erkenntnis gehe bei der subjektiven Tatseite von *dolus eventualis* des Bf. aus. Vorsatz sei dem Bf. aber nicht vorzuwerfen, bei Berücksichtigung der konkreten Umstände, die zu den unrichtigen Einkommensteuererklärungen geführt hätten, auch nicht Fahrlässigkeit.

Tatsächlich sei er immer bestrebt gewesen, seinen steuerlichen Verpflichtungen ordnungsgemäß und zeitnah nachzukommen. So seien die Steuererklärungen für das Jahr 2009 am 1.9.2010, die Steuererklärungen für das Jahr 2010 am 16.11.2011 und die Steuererklärungen für das Jahr 2011 am 13.2.2013 an das Finanzamt übermittelt worden. Erstmals bei den Steuererklärungen für 2012 sei es zu einer erheblichen zeitlichen Verzögerung bei der Erstellung und Einreichung dieser Erklärungen, die erst am 21.10.2015 erfolgt sei, gekommen.

Grund für diese verspätete Einreichung der Steuererklärungen sei nicht so sehr die starke Reisetätigkeit des Bf., die die Art seiner beruflichen Tätigkeit regelmäßig mit sich bringe, sondern vielmehr ein sich im Jahr 2013 dramatisch zuspitzender Krankheitsverlauf seiner Gattin nach einer misslungenen erstmaligen Zahnoperation im Jahr 2011 mit Folgeoperation im Jahr 2012 gewesen.

Die zunehmende Sorge um den Gesundheitszustand seiner Frau, dessen dramatische Entwicklung im Jahr 2013 sich auch in den von der Finanzverwaltung zumindest teilweise aus den als außergewöhnliche Belastung anerkannten Krankheitskosten ablesen lasse, habe den Bf. in eine außergewöhnliche Stresssituation gebracht, in der er die sonst übliche Sorgfalt nicht mehr aufbringen habe können, in der ihm dieser Sorgfaltsmaßstab aber auch nicht mehr zumutbar gewesen sei. Damit sei aber auch die Schuldhaftigkeit seines Verhaltens ausgeschlossen (vgl. Leitner/Brandl/Kert, Finanzstrafrecht Rz 300 imwN).

Nachdem sich die Gesundheit seiner Gattin im Jahr 2015 deutlich verbessert habe, sei es dem Bf. wieder möglich gewesen und er habe auch alles unternommen, um die ins Hintertreffen geratenen steuerlichen Aufzeichnungen zügig nachzuholen. Dies beweise die Abgabe der Steuererklärungen für die Jahre 2012, 2013 und 2014 innerhalb eines Zeitraums von 5 Wochen, nämlich am 21.10.2015, 30.10.2015 und 26.11.2015. Dem Bf. sei somit ganz ersichtlich daran gelegen, seinen Abgabenverpflichtungen nachzukommen, er hätte sich niemals mit einer Abgabenverkürzung abgefunden, selbst wenn ihm eine solche möglich erschienen wäre.

Er habe aber eine Abgabenverkürzung trotz der verspäteten Erstellung der Steuererklärungen auch nicht möglich gehalten, weil er sich bei der Erstellung seiner Einnahmen/Ausgabenrechnung der Unterstützung durch das Büro des Bilanzbuchhalters A.S. bediente habe. Offensichtlich sei es hier aufgrund des Zeitdrucks bei der Erstellung der Steuererklärung 2012 zu Kommunikationsdefiziten hinsichtlich des vom Bf. an den Bilanzbuchhalter übergebenen Belegmaterials gekommen, die zu einer irrtümlichen Mehrfacherfassung von Ausgaben geführt hätten. Diese Fehler hätten aber nur das Jahr 2012 betroffen, für das die Einkommensteuererklärung aufgrund der geschilderten Ausnahmesituation ungewöhnlich spät erstellt worden sei.

Die Einkommensteuernachzahlungen für die Jahre 2013 und 2014 hätten sich ausschließlich aus der Nichtanerkennung von Krankheitskosten, die der Gemahlin des Bf. zugerechnet worden seien, als außergewöhnliche Belastung des Bf. ergeben. Diese Kosten seien aber tatsächlich angefallen und vom Beschwerdeführer finanziert worden. Deren Nichtanerkennung als außergewöhnliche Belastung liege wohl darin, dass die Zwangsläufigkeit der Übernahme dieser Kosten im Hinblick auf die eigenen Einkünfte der Gattin des Bf. von der Finanzverwaltung verneint worden sei. Der Geltendmachung durch den Bf. liege aber eine durchaus vertretbare Rechtsansicht zugrunde, eine strafbare Abgabenverkürzung könne somit darin nicht erblickt werden.

Bei korrekter finanzstrafrechtlicher Würdigung dieses Sachverhalts ergebe sich, dass mangels schuldhaften Verhaltens keine Strafbarkeit des Bf. vorliege.

Im Rahmen der mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgerichtes vom 8.5.2018 stellte der Bf. die objektive Tatseite der Einkommensteuerverkürzung durch Doppelgeltendmachung von Aufwendungen außer Streit. Zur subjektiven Tatseite brachte er, wie schon schriftlich vor, er sei durch

die Krankheit seiner Gattin in einer persönlichen Ausnahmesituation gewesen und durch den Druck der Abgabenbehörde zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2012 habe er die Belege dieses Jahres, ohne die sonst übliche Vorsortierung, der Bilanzbuchhaltungskanzlei A.S. zur Verarbeitung vorgelegt, weswegen - auf Grund offenkundiger Kommunikationsmängel - die zugrundelegenden Fehler passiert seien.

Zu seiner derzeitigen wirtschaftlichen und persönlichen Situation brachte der Bf. vor, er beziehe ein monatliches Nettoeinkommen von ca. € 3000,00 und zahle monatlich Kreditraten für die Eigentumswohnung der Gattin in Höhe € 1.000,00 zurück. Sorgspflicht bestehe für die Tochter seiner Gattin (Studentin).

Auf Vorhalt der Feststellung der zugrunde liegenden Außenprüfung (Bericht vom 5.12.2016), dass mit der Einkommensteuererklärung 2012 Beratungsaufwendungen an die Fa. G.H. (Land) in Höhe von insgesamt € 27.423,54 sowohl bei Vorliegen der Eingangsrechnungen (vom 13.6.2012 und vom 10.12.2012) als auch bei Überweisung (12.11.2012 und 31.12.2012) iHv insgesamt € 27.423,54 gewinnmindernd erfasst wurden, führte der Bf. aus, er könne sich diese Fehler nur erklären, dass auf Grund der im Jahr 2015 rekonstruierten Unterlagen und der nicht exakt aufbereiteten Belege die Doppeltverbuchung durch die steuerliche Vertretung geschehen sei.

Zu den mehrfach geltend gemachten Reisekosten in Höhe von € 35.859,22 (Tz. 2 des Berichtes über die Außenprüfung vom 5.12.2016) führte der Bf. auf Befragung aus, berufliche Reisen seien häufig online gebucht und die Buchungsbestätigungen in der Folge ausgedruckt zu den Belegen genommen worden. Diese Reisekosten seien dann auch auf den Bankbelegen bzw. Kreditkartenabrechnungen aufgeschienen, was zu einer Mehrfachverbuchung durch die steuerliche Vertretung geführt habe. Auf Vorhalt der Häufung von Fehlern - im Jahr 2012 wurden insgesamt 43 Belege mehrfach verbucht und damit Reisekosten iHv € 35.859,22 zu Unrecht geltend gemacht – räumte der Bf. ein, er gebe zu, dass dieser Umstand kein gutes Licht auf die Sache werfe, aber es sei wirklich so gewesen, dass er auf Grund der persönlichen Umstände mit der Erledigung der steuerlichen Belange in Verzug geraten sei und bei der Aufarbeitung im Jahr 2015, einem Jahr mit großer Reisetätigkeit, Fehler passiert seien. Seine Frau habe auf Grund einer Kieferoperation einen resistenten Keim eingefangen und sei dadurch auch in eine Burnout-Situation geraten und habe ihre Arbeit aufgeben müssen.

Zu den Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung unter Tz. 3 des Berichtes, der Bf. habe in den Einkommensteuererklärungen 2012-2014 Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht, die teilweise seiner Gattin zuzuordnen gewesen seien, äußerte sich der Bf. vor dem Bundesfinanzgericht dahingehend, er habe auf Grund der hohen Behandlungskosten (häufig Privatarzthonorare) einen Teil dieser übernommen und die steuerliche Geltendmachung sei in Abstimmung mit seinem steuerlichen Vertreter erfolgt.

Schließlich brachte der Bf. auf Befragung vor, es habe jährlich Besprechungen mit Dr. A.S. gegeben, im Rahmen derer er die Steuererklärungen unterfertigt habe. Die

Relation der Einnahmen zu den hier in Rede stehenden Ausgaben und auch die Höhe der geltend gemachten Reisekosten und Beratungsaufwendungen seien ihm dabei plausibel erschienen.

Der als Zeuge einvernommene steuerliche Vertreter des Bf., A.S., Bilanzbuchhalter, führte auf Befragung aus, er vertrete den Bf. seit dem Jahr 2005 steuerlich und er habe persönlich auf Grund der übermittelten Belege die Steuererklärungen 2012-2014 erstellt.

Zu den doppelt mit der Einkommensteuererklärung 2012 geltende gemachten Beratungsaufwendungen an die Fa. G.H. (Land) in Höhe von insgesamt € 27.423,54 führte der Zeuge aus, dieser Fehler sei dadurch passiert, dass die Steuererklärungen auf massiven Druck der Finanzverwaltung kurzfristig abberufen worden seien und er sehr spät die Unterlagen erhalten habe. Dabei sei es offensichtlich passiert, dass diese Beratungsaufwendungen doppelt geltend gemacht worden seien. Der Fehler sei ihm nicht aufgefallen, obwohl er sehr wohl die Rechnungen mit den Bankbelegen abstimme und auf Plausibilität prüfe. Grundsätzlich stimme er die verschiedenen Buchungskreise ab, jedoch sei dieser Fehler offenkundig trotzdem unterlaufen.

Auf Vorhalt der in der Einkommensteuererklärung 2012 mehrfach geltend gemachte Reisekosten in Höhe von € 35.859,22 führte der Zeuge aus, die Kreditkartenabrechnungen hätten sich oft auf mehrere A4 Seiten belaufen und dazu habe der Bf. keine Belege gelegt, sodass eine Doppeltgeltendmachung aufgrund der Bankkontoauszüge und der Buchungsbelege stattgefunden habe. Für den Zeugen sei das auf Grund der vorgelegten Belege nicht erkennbar gewesen, sonst hätte er eine Korrektur vorgenommen.

Zu den in den Einkommensteuererklärungen 2012-2014 zu hoch als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht Krankheitskosten, die teilweise der Gattin des Bf. zuzuordnen gewesen seien, brachte der Zeuge vor, es habe ein Konvolut von Unterlagen betreffend Krankheits- und Gesundheitskosten gegeben, wobei aus den ihm vorgelegten Belegen nicht immer der Name ersichtlich gewesen sei, weswegen er diese Belege in die Steuererklärungen übernommen habe.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

*Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige - , Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Gemäß § 34 Abs. 3 FinStrG wird die grob fahrlässige Abgabenverkürzung mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet.*

Feststellungen zu der (vom Bf. nicht bestrittenen) objektiven Tatseite:

Der Bf. hat zunächst die Einkommensteuererklärungen 2012-2014 verspätet am 21.10.2015 (für 2012), am 30.10.2015 (für 2013) und am 26.11.2015 (für 2014) abgegeben. Auf deren Basis erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung der Einkommensteuer 2012-2014 am 10.11.2015 (für 2012), am 13.11.2015 (für 2013) und am 14.12.2015 (für 2014).

Dem angefochtenen Erkenntnis liegen die Feststellungen einer Außenprüfung des Einzelunternehmens des Bf. (Betriebsgegenstand Unternehmensberatung) betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2012-2014, welche mit Bericht vom 5.12.2016 abgeschlossen wurde, zugrunde.

Auf Basis dieser Prüfungsfeststellungen ergingen am 19.12.2016 nach Wiederaufnahme des Verfahrens geänderte Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 mit Einkommensteuernachforderungen, die vom Spruchsenat als finanzstrafrechtlich relevante Verkürzungsbeträge der Bestrafung zugrunde gelegt wurden.

Unter Tz. 1 des Betriebsprüfungsberichtes „Beratungsaufwand“ wurde festgestellt, dass im Veranlagungsjahr 2012 Beratungsaufwendungen an die Fa. G.H. (Land) in Höhe von insgesamt € 27.423,54 sowohl bei Vorliegen der Eingangsrechnungen (vom 13.6.2012 und vom 10.12.2012) als auch bei Überweisung (12.11.2012 und 31.12.2012) gewinnmindernd erfasst wurden.

Weiters wurden im Rahmen der Außenprüfung als Betriebsausgaben im Jahr 2012 geltend gemachte Reisekosten in Höhe von € 35.859,22 (siehe Tz. 2 des Berichtes) als ungerechtfertigt bzw. mehrfach verbucht nicht anerkannt.

Nach den Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung unter Tz. 3 des Berichtes hat der Bf. in den Einkommensteuererklärungen 2012-2014 Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen (mit Selbstbehalt) geltend gemacht, die teilweise seiner Gattin zuzuordnen waren. Für das Jahr 2012 wurden deswegen seitens der Betriebsprüfung die Krankheitskosten von € 18.075,14 auf € 13.008,08 (also um € 5.067,06), für 2013 von € 15.640,85 auf € 6.415,27 (also um € 9.225,58) und für 2014 von € 11.503,9 auf € 5.661,99 (also um € 5.841,99) vermindert und nicht anerkannt.

Auf Basis dieser Prüfungsfeststellungen erfolgte mit Bescheiden vom 19.12.2016 im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens geänderte Festsetzungen der Einkommensteuer für die Jahre 2012-2014.

Die Nachforderungen aufgrund dieser Einkommensteuerbescheide vom 19.12.2016 bilden die objektive Grundlage der vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegten Einkommensteuerverkürzungen, die mit der gegenständlichen Beschwerde nicht bestritten wurde.

Die objektive Tatseite der vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegten vollendeten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG ist daher erwiesen.

Feststellungen zur subjektiven Tatseite:

Mit der gegenständlichen Beschwerde stellt der Bf. das Vorliegen eines Verschuldens sowohl in Form des Vorsatzes als auch eine grob fahrlässige Handlungsweise in Abrede.

*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 § 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.*

Dem Täter fällt bei schwerem Verschulden eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit zur Last; der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges muss ihm als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich vorhersehbar sein, wobei immer die Lage des konkreten Falles, insbesondere der in der Tat verwirklichte Handlungswert und Gesinnungswert in Betracht zu ziehen ist. Die mit schwerem Verschulden gleichzusetzende grobe Fahrlässigkeit erfordert, dass ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß auch subjektiv vorzuwerfen ist. Selbst die Missachtung einer grundlegenden Norm muss noch kein schweres Verschulden begründen. Schweres Verschulden liegt demnach nicht vor, wenn bloß das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit überschritten wird; das Verhalten des Täters muss vielmehr eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen (VwGH 18.10.2007, 2006/14/0045).

Nach § 8 Abs. 3 FinStrG handelt grob fahrlässig, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, so dass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war. Grobe Fahrlässigkeit darf damit nicht schon dann bejaht werden, wenn die konkret angelastete Fahrlässigkeit nicht mehr als bloß geringfügig eingestuft werden kann, sondern erst dann, wenn das gewöhnliche Maß an Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens ganz erheblich überschritten wird.

Ob dem Täter grobe Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann, hängt damit vom gesamten in seiner Tat verwirklichten Handlungs- und Gesinnungsunwert ab.

Maßgeblich ist auch bei der groben Fahrlässigkeit der Verstoß gegen die gebotene objektive Sorgfalt, der den Handlungsunwert und damit die Unrechtskomponente bildet. Der Sorgfaltsverstoß kann im Allgemeinen dann als grob fahrlässig angesehen werden, wenn er einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterlaufen würde oder das Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere oder Häufigkeit (zumindest) nur bei besonderer Nachlässigkeit vorkommt.

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



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

Je höher die Abgabenverkürzung ist bzw. je mehr Fehler unterlaufen sind, desto eher wird eine grobe Fahrlässigkeit zu bejahen sein.

Zu einer derartig auffallenden Sorgfaltswidrigkeit ist es im gegenständlichen Fall in Bezug auf die in der Einkommensteuererklärung 2012 mehrfach geltend gemachten Reiseaufwendungen in Höhe von € 35.859,22 (Tz. 2 des Berichtes über die Außenprüfung vom 5.12.2016) gekommen. Im Jahr 2012 wurden insgesamt 43 Belege mehrfach verbucht und damit Reisekosten iHv € 35.859,22 zu Unrecht geltend gemacht. Grund dafür war, dass es der Bf. - wie er selbst auch eingestand - schon während des Jahres 2012 entgegen den gesetzlichen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungsvorschriften unterlassen hat Reisekostenaufzeichnungen zu führen und die entsprechenden Belege geordnet aufzubewahren, sodass er seinem steuerlichen Vertreter die Belege (z.B. Buchungsbestätigungen, Bankauszüge, Kreditkartenabrechnungen) über betrieblich veranlasste Reisen doppelt oder vereinzelt auch dreifach zum Zwecke der Erklärungserstellung vorgelegte, was für diesen nicht erkennbar war bzw. nur bei Aufwendung eines großen Zeitaufwandes durch Hinterfragung und genaue Abstimmung erkennbar gewesen wäre. Auch bei Aufarbeitung seiner steuerlichen Belange im Jahr 2015 nach Abberufung der Einkommensteuererklärung 2012 durch die Abgabenbehörde hat der Bf. (neuerlich) auffallend sorglos gehandelt, in dem er seinen steuerlichen Vertreter die Belege – wie er selbst einbekannte - ohne die sonst übliche Vorsortierung und Information zur Verarbeitung vorgelegt hat. Diese sehr weitgehende Verletzung der Aufzeichnungs- und in der Folge Offenlegungspflichten hatte die Erstellung und Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärungen 2012 zur Folge, wobei es durch die Mehrfachgeltendmachung von Reisekosten zu einer Einkommensteuerverkürzung für das Jahr 2012 in Höhe von € 17.929,61 kam. Insoweit erachtet der erkennende Senat des Bundesfinanzgerichtes aufgrund der völligen Unterlassung der Führung ordnungsgemäßer Reisekostenaufzeichnungen für das Jahr 2012 und der Fehlerhäufung (43 Belege aufgrund vom Bf. unterlassener Informationen an den steuerlichen Vertreter mehrfach verbucht!) eine grob fahrlässige Handlungsweise des Bf. im Sinne des § 34 Abs. 1 FinStrG gegeben. Bei einer derartig weitgehenden Vernachlässigung von abgabenrechtlichen Pflichten in Bezug auf die Reiseaufwendungen war die Verwirklichung einer Abgabenverkürzung für den Bf. insoweit geradezu als wahrscheinlich vorhersehbar. Zweifellos war der Bf. arbeitsmäßig und durch die Krankheit seiner Frau im hier maßgeblichen Zeitraum auch psychisch sehr belastet. Dennoch wäre ihm die Einhaltung der abgabenrechtlichen Pflichten zumutbar gewesen, zumal es ihm offenkundig aufgrund seines Geschäftserfolges auch möglich war, eine anspruchsvolle berufliche Beratungstätigkeit zur Zufriedenheit seiner Auftraggeber zu erfüllen.

Aus diesen Gründen sieht der erkennende Senat eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Einkommensteuer 2012 in Höhe von € 17.929,61 als erwiesen an.

Anders verhält es sich nach den vorliegenden Beweisergebnissen in Bezug auf die Feststellungen unter Tz. 1 des genannten Betriebsprüfungsberichtes betreffend „Beratungsaufwand“, der im Veranlagungsjahr 2012 in Höhe von insgesamt € 27.423,54 sowohl bei Vorliegen der Eingangsrechnungen als auch aufgrund der Bankbelege gewinnmindernd erfasst wurde. Insoweit bestehen seitens des Bundesfinanzgerichtes sehr wohl Zweifel am Vorliegen einer grob fahrlässigen Handlungsweise des Bf., der die entsprechenden Belege (Rechnungen, Bankkontoauszüge in überschaubarer Anzahl) seinem steuerlichen Vertreter zur Verarbeitung im Vertrauen auf dessen richtige Vorgangsweise übermittelt hat. Insoweit hat der steuerliche Vertreter selbst als Zeuge einbekannt, die Rechnungen mit den Bankbelegen zwar abgestimmt und auf Plausibilität geprüft zu haben, wobei ihm jedoch diese doppelten Verbuchungen nicht aufgefallen seien. Insoweit lag wohl auf beiden Seiten eine Sorgfaltsverletzung vor, wobei dem Bf., der davon ausging, sein steuerlicher Vertreter könne aus den übermittelten Belegen die richtigen Schlüsse ziehen und die richtigen Verbuchungen durchführen, kein grobes Verschulden im Sinne des § 34 Abs. 1 FinStrG an der Verletzung seiner diesbezüglichen Offenlegungspflichten nachweisbar war.

Zu den Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung unter Tz. 3 betreffend die Geltendmachung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen in den Einkommensteuererklärungen 2012-2014, die teilweise seiner Gattin zuzuordnen waren, äußerte sich der Bf. vor dem Bundesfinanzgericht unwiderlegt dahingehend, er habe auf Grund der hohen Behandlungskosten (häufig Privatarzthonorare) einen Teil dieser übernommen und die steuerliche Geltendmachung sei in Abstimmung mit seinem steuerlichen Vertreter erfolgt. Insoweit ist der Bf. offenkundig einem Rechtsirrtum unterlegen, indem er annahm, die von ihm bezahlten Krankheitskosten der Gattin könnten, trotz eigener Einkünfte der Gattin, von ihm steuerlich geltend gemacht werden. Auch insoweit kann nach Ansicht des erkennenden Senates eine grobe Fahrlässigkeit in Form einer auffallenden Sorglosigkeit und Unbekümmertheit in Bezug auf diese steuerlichen Belange nicht als erwiesen angenommen werden und es war daher mit partieller Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Zur Strafhöhe:

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die

persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten Bedacht zu nehmen ist.

Ausgehend von einer grob fahrlässigen Handlungsweise des Bf. war bei der Gewichtung der Schuld des Bf. zu seinen Gunsten davon auszugehen, dass er zweifelsfrei den Eindruck eines mit den rechtlich geschützten Werten verbundenen Unternehmers vermittelte und die beschriebene Hintanstellung seiner steuerlichen Verpflichtungen auf eine über einen längeren Zeitraum andauernde familiäre und auch beruflichen Belastungssituation zurückzuführen war.

Bei der Strafbemessung waren zugunsten des Bf. mildernd seine bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit, seine offene und inhaltlich auch geständige Verfahrenseinlassung sowie die erfolgte überwiegende Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen kein Umstand anzusehen.

Ausgehend von geordneten wirtschaftlichen Verhältnissen des Bf. (monatliches Nettoeinkommen von € 3.000,00, monatliche Kreditverpflichtung von € 1.000,00) und von Sorgepflichten für eine Studentin, erweist sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlich Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bemessene Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Senates dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

### **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 nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens war die einzelfallbezogene Beurteilung eines finanzstrafrechtlich relevanten Verschuldens des Bf. und die Höhe der zu bemessenden Geldstrafe und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung.

Wien, am 8. Mai 2018