



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat Linz 5 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Mag. Franz Gall und Mag. Herbert Steiblmüller als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Mag. BK, Lehrerin, geb. X, Adresse, vertreten durch die Wirtschaftstreuhand Steuerberatung GmbH, Steuerberatungskanzlei, 4810 Gmunden, Ohlsdorferstraße 18, wegen des Finanzvergehens der versuchten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 1. Dezember 2008 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. November 2008, StrNr. 1, nach der am 24. März 2010 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers Mag. AB für die Wirtschaftstreuhand Steuerberatung GmbH, des Amtsbeauftragten Dr. Dieter Baumgartner sowie der Schriftführerin Elisabeth Ebner durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung der Beschuldigten wird **Folge gegeben** und die bekämpfte Entscheidung des Einzelbeamten als Organ der Finanzstrafbehörde Kirchdorf Perg Steyr dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Das gegen Frau Mag. BK bei der genannten Finanzstrafbehörde wegen des Verdachtes, sie habe im Amtsbereich des Finanzamtes Steyr als Abgabepflichtige in den Jahren 1999 bis 2004

vorsätzlich unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2003 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) 8.461,44 € zu bewirken versucht, indem sie zu Unrecht Überschüsse der Werbungskosten im Zusammenhang mit einer scheinbar vermieteten Eigentumswohnung in Adresse1, geltend gemacht habe, wobei sie sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme verschaffen wollte, und dadurch eine versuchte gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zu Gunsten für die Beschuldigte gemäß §§ 136, 157 FinStrG **eingestellt**.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 3. November 2008 hat das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Berufungswerberin (Bw) nach §§ 13, 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, sie habe als Abgabepflichtige in den Jahren 1999 bis 2004 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Veranlagungsjahre 1998 bis 2003 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von 8.461,44 € zu bewirken versucht, indem sie zu Unrecht Überschüsse der Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht habe, wodurch die o.a. Steuern bescheidmäßig zu niedrig festgesetzt werden sollten. Ihr sei es dabei darauf angekommen, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung).

Sie habe dadurch das Finanzvergehen der versuchten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 38 Abs. 1 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 3.600,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 18 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 360,00 € bestimmt.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen die Bw am 24. Jänner 2006 eine Strafverfügung wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG erlassen und

eine Geldstrafe von 4.200,00 €, im Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen, verhängt habe.

In dem dagegen erhobenen Einspruch sei vorgebracht worden, dass die Abgabenerklärungen korrekt unter Ansatz von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der Wohnung in Adresse1, eingereicht worden seien. Auf Grund unsachgemäßer Sachverhaltsermittlung sei die Abgabenbehörde zu dem Ergebnis gekommen, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht vorlägen. Die abgegebene Prognoserechnung sei unzutreffenderweise verworfen worden, weil sich die Ermittlungen nur auf den Sohn der Beschuldigten konzentriert hätten, obwohl auch andere Personen die Wohnung benützt hätten. Eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht liege daher nicht vor. Der Sachbearbeiter habe auch bei Anwendung der Bestimmung des § 38 Abs. 1 FinStrG einen gravierenden Fehler gemacht, da diese Bestimmung nur den Schmuggel und Verbrauchsteuern betreffe.

Dieses Vorbringen sei in der mündlichen Verhandlung unter Vorlage eines Meldezettels einer Benützerin der streitgegenständlichen Eigentumswohnung für den Zeitraum 27. April 1999 bis 27. Februar 2001 aufrechterhalten worden. Die Beschuldigte habe für die Veranlagungsjahre 1998 bis 2003 Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten (gemeint wohl: Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen) aus der Vermietung der genannten Wohnung in nachfolgender Höhe bekannt gegeben:

Jahr	Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen	Einnahmen
1998	70.922,00 S	12 x 3.000,00 S (Mietzins)
1999	56.012,00 S	
2000	66.953,00 S	12 x 3.500,00 S (Mietzins)
2001	43.269,00 S	12 x 4.000,00 S (Mietzins)
2002	1.350,00 €	12 x 300,00 € (Mietzins)
2003	1.827,00 €	12 x 325,00 € (Mietzins)

In den Jahren 1998 bis 2001 seien erhebliche Sanierungs- und Reparaturmaßnahmen geboten gewesen, welche die Betriebskosten durch Einzahlungen in den Reparaturfonds in die Höhe

getrieben hätten. Strom und Gas seien in den Überschussrechnungen nicht berücksichtigt worden. Die Wohnung sei im Tatzeitraum von AK, dem Sohn der Beschuldigten, für den Familienbeihilfe bezogen worden sei, bewohnt worden. Dieser habe an der nahe gelegenen Wirtschaftsuniversität studiert und sei ansonsten einkommenslos gewesen. Zeitweilig habe noch eine weibliche Person in der Wohnung gewohnt, wobei nicht festgestellt werden konnte, ob bzw. wie viel diese dafür bezahlt habe.

Das Mietverhältnis, das die Beschuldigte als Einkommensquelle angegeben habe, um durch die Geltendmachung von Verlusten nachhaltig ungerechtfertigte Steuervorteile zu erzielen, habe es tatsächlich nicht gegeben, vielmehr sei die Wohnung dem Sohn der Beschuldigten während seines Studiums zur Verfügung gestellt worden. Dafür spreche, dass sich die Beschuldigte im Abgabenverfahren trotz Aufforderung nicht bereit gefunden habe, die Namen der Wohnungsmieter zu nennen. Sie habe auch keine Mietverträge oder Zahlungsquittungen vorgelegt, die üblicherweise bei Mietverhältnissen schon aus Gründen der Beweisvorsorge existierten, vor allem, wenn der Mietgegenstand weit vom Wohnort des Vermieters entfernt sei und von diesem nur selten aufgesucht werde. Erst eine entsprechende Meldeamtsabfrage durch die Abgabenbehörde habe den Hinweis auf den tatsächlichen Bewohner geliefert, bei dem auf Grund des persönlichen Naheverhältnisses zur Beschuldigten keine Belege notwendig gewesen seien.

Für die weiteren Benützer(innen) der Wohnung hätten ebenfalls keine Verträge oder Zahlungsbelege vorgelegt werden können. Dass auch von fremden Personen keinerlei Aufzeichnungen existieren, spreche nicht für ein ernsthaftes Mietverhältnis, vor allem, wenn man die Angaben in den Steuererklärungen berücksichtige, wonach ab 1999 die Miete jährlich erhöht worden sei. Von 1999 auf 2000 habe sich die Erhöhung auf ein Sechstel, von 2000 auf 2001 auf ein Siebtel belaufen. Insgesamt sei die Miete in fünf Jahren um fast 50 %, von 218,00 € auf 325,00 €, erhöht worden. Wer das mitmache, sei entweder in extremer Wohnungsnot oder habe die Miete wirtschaftlich nicht zu tragen, gingen diese Erhöhungen doch weit über die bei Mietverträgen unter Fremden üblichen, an den Verbraucherpreisindex gekoppelten Mietzinserhöhungen hinaus (zum Vergleich ergebe sich laut Verbraucherpreisindexrechner der Statistik Austria zwischen 1. Jänner 1998 und 31. Dezember 2003 eine Steigerung von 9,9 % auf Basis des Verbraucherpreisindex 1996). Welche der beiden oben genannten Alternativen zutreffe, sei unschwer daran zu messen, dass für den Mieter AK zwischen 1998 und 2003 wohl der Bezug von Familienbeihilfe aktenkundig sei, ansonsten aber für 1998 bis 2001 überhaupt keine und für die Jahre 2002 und 2003 nur

Einkünfte von zusammen etwa 1.300,00 €. Davon, dass er die Miete neben seinem übrigen Lebensbedarf selbst hätte finanzieren können, könne keine Rede sein.

Dafür spreche auch, dass die Energiebezugsverträge (Strom und Gas) mit der Wien Energie AG nicht auf den Mieter AK, sondern auf die Beschuldigte lauteten. Was sollte einen Wohnungseigentümer bewegen, Dauerschuldverhältnisse über Leistungen abzuschließen, die er gar nicht konsumiere, außer der Notwendigkeit, wirtschaftlich für diese Leistungen aufkommen zu müssen? Dass die Wien Energie wegen der zu erwartenden oftmaligen Mieterwechsel sich geweigert hätte, einen anderen Abnehmer als die Beschuldigte zu akzeptieren, wie die Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung ausgeführt habe, sei nicht plausibel. Demnach könne ein Energieversorger jemanden in einen Abnahmevertrag zwingen, der die Leistung gar nicht konsumiere, und somit das Einbringungsrisiko überwälzen. Das widerspräche allen Grundsätzen des Zivilrechts, das wohl einen Kontraktswang kenne, aber in die Richtung, dass der Energieversorger grundsätzlich alle Abnehmer in seinem Versorgungsgebiet beliefern müsse. Eine oberflächliche Besichtigung des Internetauftritts der Wien Energie AG genüge, um zu erkennen, dass dieses Unternehmen als Standardfall der An- und Abmeldung des Energiebezugs den Mieterwechsel ansehe und somit auch für den Fall höherer Fluktuation eingerichtet sein dürfte.

In rechtlicher Hinsicht verwirkliche die Beschuldigte den Versuch des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG, da sie durch die Behauptung eines Mietverhältnisses anstelle einer Bittleihe die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nach § 119 BAO verletzt habe und dadurch erreichen wollte, dass die Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2003 zu niedrig festgesetzt werde. Die Beschuldigte habe dieses Vorgehen über einen längeren Zeitraum wiederholt, wobei sie, gemessen an ihrem offiziell bekannt gegebenen Einkommen, namhafte Beträge zusätzlich lukriert habe. Dies sei in der Absicht geschehen, sich eine fortwirkende Einnahmequelle zu erschließen. Damit sei die Qualifikation der Gewerbsmäßigkeit nach § 38 Abs. 1 FinStrG erfüllt und der Strafraum erhöhe sich auf das Dreifache des Verkürzungsbetrages (25.384,00 €).

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die bisherige Unbescholtenheit und die Tatsache, dass es beim Versuch geblieben ist, als erschwerend kein Umstand berücksichtigt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 1. Dezember 2008, welche die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses fordert. Darüber hinaus wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Auf die Berufung

(gemeint wohl: den Einspruch) vom 24. Februar 2006 gegen die Strafverfügung vom 24. Jänner 2006 sei zu verweisen. Schon darin sei eindeutig und zweifelsfrei dargestellt worden, dass eine Strafverfügung keinesfalls rechtlich begründet sei und ein derartiges Verhalten, vom zuständigen Sachbearbeiter inszeniert, rechtlich mehr als bedenklich sei. Da der Sachbearbeiter nicht einsehe, dass keine Grundlage für ein Strafverfahren vorliege, habe Berufung erhoben werden müssen. Die Feststellung, die Bw habe für die Jahre 1999 bis 2004 vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht falsche Steuererklärungen abgegeben, sei nicht richtig. Alle Sachverhalte seien offen gelegt worden, doch sei das Verfahren letztlich mit Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2005 abgeschlossen und die Einkünfte als Liebhaberei nicht anerkannt worden, obwohl eine Prognoserechnung vorgelegt worden sei, die in Summe einen deutlichen Gesamtüberschuss der Einnahmen hätte erwarten lassen. Die in der mündlichen Verhandlung vom 16. September 2008 getätigte Zeugenaussage des namentlich genannten Finanzbeamten, eine Prognoserechnung sei nie vorgelegt worden, sei nicht richtig; diese sei mit Schreiben vom 21. November 2003 dem Finanzamt zugesendet worden. Dass auf diese nie eingegangen worden sei, sei rechtlich äußerst bedenklich. Wie der Sachbearbeiter auf die Unterstellung komme, die Bw habe sich durch die wiederkehrende Begehung fortlaufend Einnahmen verschafft, sei weder nachvollziehbar, noch könne diese Unterstellung akzeptiert werden. Pflicht jedes Abgabepflichtigen sei, seine steuerlichen Sachverhalte in den Steuererklärungen entsprechend den abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Mitwirkungspflichten offen zu legen. Nichts anderes habe die Bw gemacht. Bis zur Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2005 könne kein Sachverhalt von strafrechtlicher Relevanz erblickt werden. Keinesfalls liege aber eine gewerbsmäßige Begehung vor, die der Sachbearbeiter rechtlich unbegründet unterstelle, um so möglicherweise ein Strafverfahren zu inszenieren. Alleine durch den Umstand, dass das Verfahren bis zum Ergehen der Berufungsvorentscheidung nach allen Seiten offen gewesen sei, sei die Begründung im Straferkenntnis, die Bw habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung zu bewirken versucht, gänzlich unbegründet und nicht haltbar. Obwohl in der mündlichen Verhandlung genau Auskunft gegeben worden sei, führe der Sachbearbeiter in der Begründung zum Straferkenntnis erneut unrichtige Sachverhalte an. Er habe behauptet, die Wohnung habe im Tatzeitraum (den es schon rechtlich nicht geben könne) nur der ansonsten einkommenslose Sohn der Bw benutzt; zeitweilig habe auch eine andere weibliche Person in der Wohnung gewohnt. Dem sei zu entgegnen, dass der Sohn AK nicht einkommenslos gewesen sei, weil er ein zwar geringes, aber doch stetes Einkommen – nämlich Ferienarbeit, Gelegenheitsjobs und auch geringe Einkünfte durch musikalische Tätigkeiten – gehabt habe. Darüber hinaus habe

eine weibliche Person nicht nur zeitweilig, sondern längerfristig mit AK in der besagten Wohnung gewohnt. Nach deren Auszug aus der Wohnung sei eine andere (dritte) Person wieder eingezogen. Es widerspreche jeglicher menschlicher Vernunft, zu unterstellen, dass eine dritte und fremde Person keine Miete bezahle. Alleine dadurch werde eindeutig klar, dass auf derart unüblichen Annahmen basierenden Anschuldigungen des Sachbearbeiters kein Finanzstrafverfahren geführt werden könne.

Dass es das Mietverhältnis nie gegeben habe, sei eine reine Unterstellung des Sachbearbeiters. Es wäre sein Wunschdenken, aber man müsse – und das gelte auch für die Finanz – Tatsachen akzeptieren. Sehr verwunderlich sei die Begründung, die Beschuldigte habe trotz Aufforderung keine Mieter genannt. Das sei in mehrfacher Hinsicht nicht richtig. Laut Sachbearbeiter habe erst eine Anfrage beim Meldeamt einen Hinweis auf den Mieter ergeben, wobei verwunderlich sei, dass die Finanzverwaltung nur den Meldezettel des Sohnes AK vorgelegt habe und alle anderen Mitbewohner offensichtlich ignoriert worden seien, obwohl beim Meldeamt auch die anderen Personen aufschienen. Eine Aufforderung zur Bekanntgabe sei erst erfolgt, nachdem das Finanzamt beim Meldeamt angefragt und nur den Sohn vorgewiesen habe, und danach habe das Finanzamt die Mietverträge verlangt, die, wie unter Studenten üblich, nur mündlich abgeschlossen würden. Davon, dass die Bw die Mitbewohner trotz Aufforderung nicht genannt hätte, könne keine Rede sein.

Was die – sinnlose – Untersuchung der Miethöhe bzw. die Entwicklung betreffe, sollte der Sachbearbeiter sich die in Wien gerade in den Jahren ab 1998 bei den Mieten explodierenden Preise ansehen, was ihm offenbar nicht bewusst sei. Auch dieser Versuch, ein Finanzstrafverfahren zu begründen, gehe völlig daneben. Dass die Betriebskosten nicht auf den Mieter, sondern den Wohnungsbesitzer lauteten, sei in Wien ebenfalls vielfach der Fall. Zu hinterfragen sei weiters, weshalb das Finanzamt die Prognoserechnung einfach verworfen und trotz der offensichtlichen Fehler in der Gewinnermittlung bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht berichtigt habe. Weil auch die einzelnen Ergebnisse nicht korrekt seien bzw. zu korrigieren gewesen wären, sei der Strafraumen weit überzogen. Auch hier wären die richtigen Beträge zu ermitteln gewesen, denn der tatsächliche Strafraumen wäre deutlich geringer.

Abschließend bleibe die Frage, weshalb ein Mitarbeiter an einem Abgabepflichtigen ein Strafverfahren zu inszenieren versuche, obwohl es keinerlei Verdacht auf einen Tatbestand gebe. Ein derartiges Verfahren sei nicht im Geringsten begründet. Die Bw behalte sich vor, gegen den Sachbearbeiter gerichtlich vorzugehen, da er ihr auf diese Art und Weise mutwillig Schaden zugefügt habe. Es sei geradezu lächerlich, aus solch fadenscheinigen Gründen ein

Strafverfahren zu inszenieren. Steuerliche Gründe für ein derartiges Verfahren gebe es nicht; fraglich sei, welche sonstigen Gründe den Sachbearbeiter zu solch einem Akt bewogen hätten. Für den Fall, dass der Berufung nicht vollinhaltlich stattgegeben werde, werde ersucht, die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vorzulegen.

Im Zuge einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg. cit. insbesondere Abgabenerklärungen.

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

Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden.

Eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begeht beispielsweise, wer zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in seiner Einkommensteuererklärung Einünfte nicht offen legt oder zu Unrecht steuerwirksame Aufwendungen geltend macht und dadurch bewirkt, dass die Einkommensteuer für das betreffende Veranlagungsjahr zu niedrig festgesetzt wird.

Nach § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG wäre beispielsweise auszugehen, wenn ein Unternehmer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- oder Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, indem er eine falsche Jahressteuererklärung einreicht in der Hoffnung, die Abgabe würde wie beantragt tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden.

Erfolgt die Veranlagung diesfalls nicht erklärungskgemäß, sondern an Hand von der Abgabenbehörde festgestellter höherer Besteuerungsgrundlagen, so erfüllt dieser Sachverhalt mangels einer tatsächlich eingetretenen Abgabenverkürzung nicht das Tatbild der vollendeten, sondern der versuchten Abgabenverkürzung.

Kommt es dem Finanzstraftäter bei einer Abgabenhinterziehung darauf an, sich durch deren wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, handelt er gewerbsmäßig (§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG).

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstraßbehörden unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht. Bleiben Zweifel bestehen, so dürfen Tatsachen nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Auf Grund der vorliegenden Akten, insbesondere der Ergebnisse der Beweisaufnahme im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung, war von nachfolgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt auszugehen:

Die Berufungswerberin (Bw), die an der Handelsakademie in B kaufmännische Fächer unterrichtet, erwarb im Jahr 1996 die Eigentumswohnung Adresse1, und veräußerte diese wiederum im Mai 2008.

Der Sohn AK studierte von Oktober 1996 bis März 2003 an der nahe gelegenen Wirtschaftsuniversität.

Beginnend in der Einkommensteuererklärung 1998 wie auch in den nachfolgenden Jahren machte die Bw negative Einkünfte aus der Vermietung dieser Wohnung steuerlich geltend.

Im Zuge von im Abgabenverfahren geführten, die Jahre 1998 bis 2002 umfassenden Berufungsverfahren wurde diesen negativen Einkünfte letztlich die Anerkennung versagt. Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2005 wurde im Wesentlichen mit finanzstrafrechtlichen Ermittlungen begründet, die ergeben hätten, dass in der betreffenden Eigentumswohnung seit Frühjahr 1999 nur der Sohn der Bw, der an der nahe gelegenen Wirtschaftsuniversität studiere, gemeldet sei. Ein Vorhalt, etwaige Mieter namentlich aufzulisten und die angeblich bare Übergabe der Mietzahlungen darzustellen, sei unbeantwortet geblieben, sodass davon auszugehen sei, dass rein privat veranlasste Kosten dieser Wohnung steuerlich geltend gemacht werden sollten.

Die Bw reichte die Einkommensteuererklärung 1998, in der erstmals (negative) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt wurden, am 2. August 1999 beim Finanzamt ein; die vorerst antragsgemäße Veranlagung erfolgte mit Bescheid vom 27. August 1999.

Für das Jahr 1999 wurde die Einkommensteuererklärung am 3. Juli 2000 eingereicht, der Erstbescheid erging ohne Berücksichtigung der geltend gemachten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung am 21. Oktober 2003.

Für die am 2. August 2001 eingereichte Einkommensteuererklärung 2000 erging der Erstbescheid ebenso am 21. Oktober 2003 wie für die am 6. August 2002 eingereichte Einkommensteuererklärung 2001 und die am 2. Juli 2003 abgegebene Einkommensteuererklärung 2002. In sämtlichen in der Folge ergangenen Bescheiden blieben die erklärten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung außer Ansatz.

Die Erklärung 2003 wurde am 28. Oktober 2004 eingereicht, der Erstbescheid datiert vom 30. September 2005. Den erklärten negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wurde wiederum die Anerkennung versagt.

In der Berufungsverhandlung blieb die Bw bei ihrer bisherigen Verantwortung und brachte im Wesentlichen vor, die von April 1999 bis Februar 2001 ebenfalls in der Wohnung lebende und dort auch gemeldete ehemalige Freundin des Sohnes sowie eine spätere Freundin hätten einen entsprechenden Beitrag zu den Mietzahlungen geleistet, die ihr der Sohn bar übergeben habe. Entgegen den Feststellungen der Erstbehörde habe ihr Sohn sehr wohl über ein entsprechendes Einkommen verfügt. Neben der Familienbeihilfe und Zuwendungen der Großeltern habe er durch Musizieren bei diversen Anlässen Geld verdient. Er habe die Miete regelmäßig bezahlt, Belege existierten jedoch nicht.

Auf Grund der Vorbildung der Bw erscheint völlig ungewöhnlich, dass den Erfordernissen zur abgabenrechtlichen Akzeptanz von Vertragsverhältnissen zwischen nahen Angehörigen in keiner Weise entsprochen wurde: Obwohl der Sohn angeblich viele Jahre in der gegenständlichen Eigentumswohnung als Mieter gelebt hat, gibt es keinerlei Belege, keinen schriftlichen Mietvertrag und keine Dokumentation der angeblichen Zahlungsflüsse. Dies erscheint umso merkwürdiger, als der bei der mündlichen Verhandlung anwesende Ehegatte der Bw – unaufgefordert – darüber Auskunft erteilte, dass Unterstützungszahlungen an beide Kinder zwecks deren Gleichbehandlung genauestens dokumentiert worden seien.

Eigenartig mutet nicht zuletzt an, dass die Stromabrechnungen an die Bw als Eigentümerin und nicht den angeblichen Mieter gingen.

Wegen dieser Eigentümlichkeiten und Ungereimtheiten erhob der Amtsbeauftragte zu Recht den Vorwurf, die Bw habe von ihrem im Wesentlichen mittellosen und von Familienbeihilfe und Unterstützung der Eltern lebenden Sohn tatsächlich keine Mietzinszahlungen erhalten, sondern versucht, rein privat veranlasste Kosten – nämlich die Unterbringung des Sohnes an seinem Studienort - steuermindernd geltend zu machen.

Die polemischen Äußerungen des Verteidigers gegenüber dem Amtsbeauftragten entbehren daher einer objektiven Grundlage. Auch nach Abführung der Beweisaufnahme vor dem Berufungssenat bleibt ein entsprechender Tatverdacht weiterhin bestehen.

Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Kann die Finanzstraßbehörde auch nach Würdigung aller aufgenommenen Beweise über Tatsachen keine Klarheit erlangen, dürfen diese nicht zum Nachteil des Beschuldigten als gegeben angenommen werden. Allfällige Zweifel, ob Tatsachen als erwiesen angenommen werden können oder nicht, kommen dem Beschuldigten zu Gute (in dubio pro reo).

Ein Vorgang tatsächlicher Art ist dann als bewiesen anzusehen, wenn die Finanzstraßbehörde auf Grund einer aus den zur Verfügung stehenden Beweismitteln nach allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen und den Gesetzen logischen Denkens gezogenen Schlußfolgerung zur Überzeugung gelangt ist, daß er sich so abgespielt hat (vgl. VwGH 6.12.1990, 90/16/0031).

Wenngleich die auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat aufrecht erhaltenen Verantwortung der Bw durch keinerlei schriftliche Belege oder Dokumentation von Zahlungsflüssen untermauert werden konnte, war doch mangels gegenteiliger Beweisergebnisse im Zweifel zu ihren Gunsten zu entscheiden.

Mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit waren – insbesondere in Anbetracht der seit der angeblichen Vermietung verflossenen Zeit – die Behauptungen der Beschuldigten nicht zu widerlegen.

Im Zweifel war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. April 2010