



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen JM, Bürgermeister und Verbandsobmann, geb. 19XX, whft. in S, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 iVm. § 13 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 7. März 2008 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch HR Gottfried W. Buchroithner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Februar 2008, StrNr. 052-2008/00000-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen den Beschwerdeführer (Bf.) wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, er habe als Abgabepflichtiger vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vorsätzlich durch die Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuerklärung für 2000, nämlich durch die Geltendmachung der Gesamtkosten für einen zur Hälfte auch privat genutzten Internetanschluss als Werbungskosten, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, vorsätzlich eine Verkürzung an Einkommensteuer (2000) iHv. 261,50 S, d. s. 19,00 €, zu bewirken versucht und hiermit ein Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG begangen.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 15. Februar 2008 hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur StrNr. 052-2008/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vorsätzlich durch die Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen, nämlich durch die unrechtmäßige Geltendmachung von Werbungskosten (Arbeitszimmer, Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, reine Mitgliedsbeiträge an ortsansässige Vereine, Tageszeitungen, Tagesgelder für Reisen unter 25 km, Bewirtungsspesen, ...) für die Jahre 2000 bis 2006, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Einkommensteuer iHv. insgesamt 15.175,49 € (2000: 2.015,94 €; 2001: 2.223,79 €; 2002: 1.964,36 €; 2003: 2.576,60 €; 2004: 3.075,20 €; 2005: 1.419,90 €; 2006: 1.899,70 €) zu bewirken versucht und hiermit (ein) Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG begangen habe.

In der Begründung wurde neben der Anführung der Bestimmungen der §§ 33 Abs. 1, 13 und 8 des FinStrG bzw. des § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) im Wesentlichen darauf verwiesen, dass der Beschuldigte in den Jahren 2000 bis 2001 (gemeint wohl: 2006) trotz mehrmaliger gegenteiliger Bescheidbegründungen weiterhin Ausgaben als – nicht anerkennbare – Werbungskosten beantragt bzw. geltend gemacht habe, obwohl er aus den Vorjahren wissen habe müssen, dass die betreffenden Kosten keine Werbungskosten darstellten und sich daher ein entsprechender Tatvorsatz schon aus der geschilderten Handlungsweise selbst ergebe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 7. März 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die für die Jahre 2000 bis 2004 selbst erstellten Einkommensteuererklärungen der Jahre 2000 bis 2006 seien jeweils zusammen mit sämtlichen Belegen fristgerecht beim zuständigen Finanzamt eingebracht worden. Meist seien nach einer teilweisen Besprechung der vorgelegten Unterlagen die beantragten Werbungskosten gekürzt worden. Diese im Übrigen nicht immer zu 100 % gerechtfertigten Kürzungen (so insbesondere die Kürzungen von aus der Tätigkeit als Bürgermeister bzw. als Verbandsobmann (B/L) herrührenden Fahrtkosten und von Spenden im Zusammenhang mit eindeutig abzugsfähigen Eintritten) seien auch meist akzeptiert worden. In einzelnen Fällen seien aber auch Rechtsmittel gegen die entsprechenden Abgabenbescheide eingebracht worden und habe das Finanzamt großteils den Berufungen stattgegeben. Meist seien aber die Kürzungen trotz einer guten Aussicht auf eine erfolgreiche Anfechtung im Rechtsmittelweg aus Vereinfachungsgründen letztlich

akzeptiert worden. Die aus den einzelnen Bescheiden resultierenden Einkommensteuernachzahlungen seien ebenso wie die vorgeschriebenen Vorauszahlungen stets pünktlich und in voller Höhe entrichtet worden.

Insgesamt sei daher auch nur der Versuch einer Abgabenverkürzung dem Bf. jedenfalls fern gelegen.

Erstmals im Jahr 2005 habe sich der Bf. nicht zuletzt ob der gewonnenen Erkenntnis der Komplexität der maßgeblichen Steuermaterie vom Mitarbeiter einer Steuerberatungskanzlei beraten bzw. auch bei der Erstellung der Abgabenerklärungen helfen lassen. Dabei habe der besagte Kanzleimitarbeiter die angefallenen Werbungskosten für 2005 entsprechend durchforstet und nichtabzugsfähige Kosten, wie Mitgliedsbeiträge, Tageszeitungen und Fahrkosten B/L bzw. Privatfahrten, von vornherein ausgeschieden. Darüber hinaus gebe es aber auch Kosten, die vom Finanzamt nicht (als Werbungskosten) berücksichtigt worden seien, obwohl diese aufgrund des geltenden Politikerlasses aber sehr wohl Werbungskosten darstellten.

Dass diese trotz der guten Erfolgsaussichten einer Berufung letztlich akzeptierten Kürzungen nun zur Einleitung eines Strafverfahrens geführt hätten, könne keineswegs hingenommen werden, da vom Bf. zu keinem Zeitpunkt versucht worden sei, Abgaben zu verkürzen. Eine Nichtanerkennung der behördlichen Kürzungen hingegen hätte vermutlich ein Strafverfahren verhindert.

Für 2006 seien im Übrigen überhaupt keine Mitgliedsbeträge, Kosten für Arbeitszimmer oder Berufskleidung usw., wie teilweise aus Unwissenheit in den Vorjahren passiert, beantragt worden. Der mit der Erklärungserstellung beauftragte Berater habe die Steuererklärung erstellt und beim Finanzamt eingereicht, worauf auch ein entsprechender Steuerbescheid, nämlich jener vom 27. Juni 2007, ergangen sei. Erst im Zuge einer offenbar durchgeföhrten Nachbescheidkontrolle beim Finanzamt seien dann doch noch die zugehörigen Belege angefordert worden. Dabei seien aber irrtümlich auch Belege für in der Erklärung ohnehin nicht berücksichtigte Kosten vorgelegt worden und habe sich daher eine entsprechende Divergenz zwischen dem ursprünglichen Antrag und der vorgelegten Belegsammlung ergeben. Gegen den in weiterer Folge ergangenen, ursprünglich ja gar nicht beantragte Werbungskosten kürzenden Bescheid sei letztlich das Rechtsmittel der Berufung erhoben worden.

Der Bf. sei schließlich mit Behörden noch nie in Konflikt gestanden, sei noch nie Steuern oder Abgaben schuldig geblieben und habe nie auch nur einen Gedanken an eine allfällige Abgabenverkürzung verschwendet. Er sei als steuerlicher Laie davon ausgegangen, dass durch die Übermittlung sämtlicher Unterlagen an das Finanzamt, deren anschließende

Besprechung und zumindest teilweise Akzeptanz, keinesfalls der Verdacht einer Abgabenhinterziehung entstehen könne, selbst wenn dabei auch (irrtümlich) Unterlagen über nicht abzugsfähige Kosten vorgelegt worden seien.

Es werde daher beantragt, mangels jedweden Schuldverhaltens das eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet,
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben, letzteres z.B. in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, die Verständigung in Form eines Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. z. B. VwGH vom 31. März 2004, 2003/13/0152).

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, d. h. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens bzw. die im Zuge dieses Verfahrens zu treffende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, u. a. vom Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. z. B. VwGH vom 28. Juni 2007, 2007/16/0074).

Der sich aus den bisherigen Erhebungsergebnissen erschließende Verdacht muss sich aber sowohl auf die objektive als auch auf die subjektive Seite des angezogenen Tatbestandes erstrecken (vgl. z. B. VwGH vom 28. September 2004, 2004/14/0014).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung u. a. schuldig, wer vorsätzlich (§ 8 Abs. 1 FinStrG) unter Verletzung der Verpflichtung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bereits dann bewirkt (und die Tat iSd. Abs. 1 damit vollendet), wenn u. a. Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden.

Nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich u. a. einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne dadurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

§ 119 BAO zufolge hat der Abgabepflichtige die für den Bestand und den Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung von abgabenrechtlichen Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Nach Abs. 2 leg.cit. dienen der Offenlegung insbesondere Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung von Abgaben, für die Freistellung von diesen oder gegebenenfalls für die Gewährung von Begünstigungen bilden.

Vollständig und wahrheitsgemäß offen legen bedeutet, der Abgabenbehörde, gegebenenfalls nicht nur anhand der Vordrucksangaben (der Abgabenerklärungen), sondern auch durch geeignete Ergänzungen, Beilagen und Zusätze, nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild aller für die Abgabenberechnung maßgeblichen Umständen zu

verschaffen (vgl. z. B. Stoll, BAO, 1355, bzw. VwGH vom 25. Jänner 1999, 93/17/0313, OGH vom 31. August 2001, 14 Os 79/99).

Bestehen Zweifel, ob ein konkretes Geschehen angesichts eines bestimmten Steuertatbestandes rechtsbedeutsam ist und bestehen somit Zweifel im Tat- und nicht im Rechtsfragenbereich, so ist dem § 119 BAO dann korrekt entsprochen, wenn der Sachverhalt in seiner tatsächlichen Dimension aufgezeigt wird (VwGH vom 28. Oktober 1997, 97/14/0121).

Die Abgabenbehörde muss also durch den vom Verpflichteten offen gelegten Sachverhalt in die Lage versetzt werden, die betreffende Abgabe gesetzeskonform festzusetzen bzw. die Richtigkeit dessen Angaben anhand der gemachten Erklärungsangaben zu überprüfen.

Dabei steht es aber dem Abgabepflichtigen aber grundsätzlich frei, im Rahmen der ihm treffenden Offenlegungspflicht eine, von dem ihm auch bekannten behördlichen Standpunkt abweichende Rechtsmeinung zu vertreten, solange er nur (zuerst) die relevanten Sachverhaltselemente in ihrer tatsächlichen Dimension entsprechend offen legt (vgl. VwGH vom 6. August 1996, 95/17/0109; OGH vom 10. März 1992, 14 Os 61/91, ÖJZ 1992/139, bzw. auch Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG³, K 33/30, sowie Fellner, FinStrG, § 33 Anm. 16). Gegenstand der Offenlegung sind nämlich stets nur die unter einen Steuertatbestand subsumierbare Tatsachen, nicht jedoch deren rechtliche Beurteilung.

Der der (ihm bekannten) Rechtsauffassung der Behörde nicht folgende Abgabepflichtige hat aber jedenfalls den für die Abgabenbemessung relevanten Sachverhalt in seiner Gesamtheit dazulegen, sodass die Behörde in die Lage versetzt ist, einerseits ohne Weiteres die divergierende Rechtsansicht des Pflichtigen bzw. deren Auswirkungen auf das erklärte Zahlenwerk zu erkennen und andererseits die Abgabe(n) gemäß der von ihr vertretenen Rechtsansicht bzw. der geltenden Rechtslage zutreffend festzusetzen.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen grundsätzlich nicht nur für die vollendete, sondern auch für die versuchte Tat (vgl. auch Abs. 2).

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. Unter Möglichkeit ist dabei nicht das Bestehen eines abstrakten, in Anbetracht der allgemeinen Unsicherheit menschlicher Erkenntnis zumeist möglichen letzten Zweifels an der Richtigkeit zu verstehen, sondern die Möglichkeit in einem konkreteren Sinn, wie sie etwa einem durch Bedenken erweckten Zweifel entspricht (vgl. VwGH vom 6. Dezember 1990, 90/16/0180, vom 25. September 1991, 91/16/0074, vom 28. April 1994, 93/16/0193, und vom 21. Dezember 2000, 97/16/0404).

Dem Täter muss die Verwirklichung des Tatbildes als nahe liegend erscheinen und reicht insbesondere ein "Wissen-müssen" ebenso wenig aus, wie Unbedachtsamkeit oder bloßer Leichtsinn (vgl. z. B. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO., K 8/10).

Der im Fall des § 33 Abs. 1 (allenfalls iVm. § 13) FinStrG auf die Verletzung einer entsprechenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht als auch (zumindest dem Grunde nach) auf den Eintritt des entsprechenden Taterfolges gerichtete Vorsatz muss dabei vor bzw. spätestens zum Zeitpunkt der (erstmaligen) Tatbegehung gegeben sein. Ein allfälliger späterer, d. h. erst nach der Tat hinzukommender Vorsatz (= dolus superveniens) schadet, im Unterschied zu reinen Dauerdelikten, nicht (Grundsatz des dolus superveniens non nocet).

Mangels eigener finanzstrafrechtlicher, allerdings für einen Maßnahme iSd. § 83 Abs. 2 FinStrG auch nicht notwendigerweise erforderlicher Vorerhebungen ist anhand der auch für das gegenständliche Finanzstrafverfahren zu übernehmenden aktenkundigen Feststellungen zur StNr. 34 bzw. StNr. 12 für die zu treffende Beschwerdeentscheidung von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

Der Bf. ist Bürgermeister und Obmann des BEverbandes (B) bzw. des Laverbandes (L) und bezieht aus diesen Tätigkeiten Einkünfte iSd. §§ 25 und 29 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988).

Für das Veranlagungsjahr 2000 wurde vom (steuerlich unvertretenen) Bf. am 15. Mai 2001 beim damals zuständigen Finanzamt (zur StNr. 12) eine Jahreserklärung betreffend die Einkommensteuer (E1) eingereicht und darin sonstige Einkünfte iSd. § 29 EStG 1988 iHv. 410.957,00 S bzw. neben Sonderausgaben iSd. § 18 leg.cit. (unter Z 4, Kennziffer 277 der Erklärung) Werbungskosten iHv. insgesamt 248.265,26 S (§ 16 EStG 1988) erklärt. Laut den der eingereichten Erklärung angeschlossenen Beilagen setzten sich die im Zusammenhang mit den genannten Einkünften geltend gemachten Werbungskosten wie folgt zusammen:

Parteispenden Gemeinde: 10.800,00 S; Parteispenden Bezirk: 38.000,00 S; (nichtauszahlte) Reisekosten: 89.802,10 S und diverse Aufwendungen: 109.663,16 S. Dabei wurden neben den genannten Parteispenden insbesondere die geltend gemachten Reisekosten in einer jeweils den genauen Zeitpunkt (Datum), den Beginn, das Ende, die Dauer, den Ort bzw. den Gegenstand, die Anzahl der zurückgelegten Kilometer sowie den Tätigkeitsbereich der der Reise zugrundeliegenden Tätigkeit (Gemeinde, B bzw. L) und die erhaltenen Reisekostenersätze sowie in einer die übrigen Werbungskosten (bezeichnet als "diverse Aufwendungen") jeweils das Datum, den Anlass (z. B. Mitgliedsbeitrag zum örtlichen Musikverein), die Tätigkeitsart (z. B. als Bürgermeister, als L -Obmann), beinhaltenden Aufstellung betragsmäßig aufgeschlüsselt. Insbesondere wurden vom Bf., wie zum Teil schon

in den Vorjahren (1993 bis 1999), Aufwendungen im Zusammenhang mit den anteilmäßigen Kosten eines Arbeitszimmers (erstmals geltend gemacht 1994, vom Finanzamt jedoch nicht anerkannt, vgl. Einkommensteuerbescheid vom 30. April 1998), Spenden an ortsansässige Vereine bzw. Institutionen (erstmals geltend gemacht 1997, vom Finanzamt vor 2000 anerkannt), Bewirtungskosten (erstmals geltend gemacht 1993, vom Finanzamt nicht bzw. nur zur Hälfte anerkannt, vgl. Einkommensteuerbescheid vom 9. Jänner 1998), Internetanschluss (insgesamt 1.046,00 S, vgl. Veranlagung 1999), Bezugskosten einer nicht als Fachliteratur zu qualifizierenden Zeitschrift sowie von drei Tageszeitungen [letzteres erstmals beantragt 1994, vom Finanzamt nicht bzw. nur teilweise (mehr als zwei Tageszeitungen) anerkannt, vgl. Einkommensteuerbescheid 1994 in der Fassung der Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 1999], geltend gemacht. Nachdem der Bf. dem Finanzamt aus Anlass eines mit ihm geführten Telefonates mitgeteilt hatte, dass der in den Belegen angeführte Internetanschluss annähernd zur Hälfte auch privat genutzt worden sei (vgl. Aktenvermerk im Veranlagungsakt vom 24. Februar 2002) und vom Sachbearbeiter des Finanzamtes informiert worden war, dass die geltend gemachten Mitgliedsbeträge an ortsansässige Vereine ebenso wie der Bezug der ersten beiden von mehreren Tageszeitungen nicht bzw. die Bewirtungskosten lediglich zur Hälfte abzugsfähige Ausgaben iSd. § 16 EStG 1988 (Werbungskosten) darstellten (vgl. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 idFd. BGBl. 1995/297), erging am 14. Juni 2002 der Abgabenbescheid betreffend die Jahreseinkommensteuer 2000, mit dem bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von 356.450,00 S (bisher nicht vom Arbeitgeber berücksichtigte) Werbungskosten iHv. 192.784,00 S anerkannt wurden. In der zugehörigen Bescheidbegründung wurde u. a. darauf hingewiesen, dass Bewirtungsspesen nur zu Hälfte abzugsfähig seien, die geltend gemachten Aufwendungen für ein Arbeitszimmer nicht zu berücksichtigen gewesen seien (Hinweis auf die Berufungsvorentscheidung zu 1995), dass gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien, dass 50 % der beantragten Kosten für den Internetanschluss als Privatanteil ausgeschieden worden seien, dass Vereinsbeiträge und Kosten für den Bezug der ersten beiden Tageszeitungen sowie des bezogenen Magazines nicht abzugsfähig seien und bei Reisen unter 25 Km keine Tagesgelder verrechnet werden könnten.

Für 2001 wurde vom Bf. am 14. Mai 2002 eine Jahreseinkommensteuererklärung (E1) beim Finanzamt eingereicht und darin Werbungskosten iHv. insgesamt 226.352,08 S (Parteispenden: 10.800,00 S bzw. 21.494,00 S; Reisekosten: 75.264,70 S und diverse Aufwendungen: 118.793,38 S) geltend gemacht. Laut der eingereichten Erklärung angeschlossenen Aufstellung (Angaben siehe oben) lagen den angeführten Beträgen u. a. (wiederum) Mitgliedsbeiträge an ortsansässige Vereine, anteilige Arbeitszimmerkosten, Kosten

für EDV-Aufwand bzw. Internetanschluss und Bewirtungen (Geltendmachung jeweils 100 %) bzw. Reisekosten für Fahrten im Nahbereich und Diäten für Fahrten unter 25 km sowie teilweise Kilometergeld unter Zugrundelegung einer unrichtig ermittelten Kilometeranzahl zu Grunde. Das Finanzamt erließ dazu am 15. April 2003 den entsprechenden Steuerjahresbescheid und ermittelte bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von 373.843,00 S die (bisher nicht berücksichtigten) Werbungskosten mit 165.151,00 S und verwies in der zugehörigen Begründung wiederum auf die mangelnde (gänzliche) Abzugsfähigkeit der oben genannten Ausgaben.

Für 2002 wurde vom Bf. am 14. Mai 2003 die Jahreseinkommensteuererklärung (E1) beim Finanzamt eingereicht und darin Werbungskosten iHv. insgesamt 16.954,21 € (Parteispenden: 784,92 € bzw. 1.526,30 €; Reisekosten: 5.953,74 € und diverse Aufwendungen: 8.689,25 €) geltend gemacht. Laut der der Erklärung angeschlossenen Aufstellung (Angaben siehe oben) lagen den angeführten Beträgen u. a. (wiederum) Mitgliedsbeiträge an ortsansässige Vereine, anteilige Arbeitszimmerkosten (Heizkosten), Kosten für den Bezug von drei Tageszeitungen, Kosten für EDV-Aufwand und Bewirtungen (jeweils 100 %) bzw. Reisekosten, u. a. auch für zahlreiche Fahrten im Nahbereich, zu Grunde. Am 23. September 2003 erging dazu der Jahreseinkommensteuerbescheid 2002 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: 63.324,19 €), mit dem (bisher nicht berücksichtigte) Werbungskosten von insgesamt 13.025,48 € (Kürzung der Reisekosten laut Begründung der Vorjahre, Kürzung der Bewirtungskosten auf 50 % bzw. des EDV-Aufwandes auf 60 %; Nichtberücksichtigung der geltend gemachten Mitgliedsbeiträge, der Arbeitszimmerkosten sowie der Bezugskosten für die ersten beiden Tageszeitungen) anerkannt wurden.

Für das Jahr 2003 wurde vom Bf. am 14. Mai 2004 zur StNr. 34 eine Einkommensteuererklärung (E1) eingereicht und darin Werbungskosten von insgesamt 14.968,38 € (Parteispenden: 784,92 € bzw. 1.526,30 €; Reisekosten: 4.386,83 € und diverse Aufwendungen: 8.270,50 €) ausgewiesen. Laut der der Erklärung angeschlossenen Aufstellung (Angaben siehe oben) lagen den angeführten Beträgen u. a. (wiederum) Zahlungen von Mitgliedsbeiträgen an ortsansässige Vereine, anteilige Arbeitszimmerkosten (Heizkosten), Bezug von drei Tageszeitungen, Kosten für EDV-Aufwand und Bewirtungen (jeweils 100 %) bzw. Reisekosten, u. a. auch für zahlreiche Fahrten im Nahbereich, zu Grunde. Am 16. August 2004 erging der entsprechende Jahreseinkommensteuerbescheid (Einkünfte gemäß § 25 EStG 1988: 77.425,94 €), mit dem (bisher nicht berücksichtigte) Werbungskosten von insgesamt 9.814,35 € (laut Begründung Kürzung der Reisekosten laut Vorjahre, Kürzung der Bewirtungskosten auf 50 % bzw. des EDV-Aufwandes auf 60 %; Nichtberücksichtigung der Mitgliedsbeiträge, der Arbeitszimmerkosten sowie der Bezugskosten für zwei Tageszeitungen) anerkannt wurden.

Für das Jahr 2004 wurde vom Bf. am 11. Juni 2005 eine (elektronische) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L1, vgl. insbesondere Vermerk auf Seite 1, demzufolge Beilagen nicht anzuschließen seien) eingereicht bzw. am 27. Juni 2005 ("Ergänzung bzw. Korrektur zu OnLine Arbeitnehmerveranlagung") eine Einkommensteuererklärung (E1), jeweils ohne Beilagen, beim Finanzamt eingereicht. Dabei wurden in den Erklärungen (bisher nicht berücksichtigte) Werbungskosten iHv. 15.122,24 € (Reisekosten: 3.917,60 € sowie sonstige Werbungskosten: 11.204,64 €) ausgewiesen. Über entsprechenden Behördenvorhalt (Nachweis der geltend gemachten Werbungskosten durch die Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege) wurde vom Bf. am 28. Juli 2005 u. a. eine Aufstellung (Angaben siehe oben) der Werbungskosten vorgelegt, die einerseits diverse, wiederum Zahlungen von Mitgliedsbeiträgen an ortsansässige Vereine, Arbeitszimmerkosten (Heizkosten), Bezug von drei Tageszeitungen, Bewirtungen und Spenden (100 %), verschiedene Veranstaltungseintritte und EDV-Kosten umfassende Aufwendungen von insgesamt 8.893,59 € bzw. andererseits (nicht vergütete) Reisekosten iHv. insgesamt 3.917,60 € (41.766 km), so u. a. auch für zahlreiche Fahrten im Nahbereich bzw. für privat veranlasste Fahrten (z. B. Fahrten zu Tanzclub, Kur, Ballveranstaltungen) enthielt, samt den entsprechenden Belegen vorgelegt.

Das Finanzamt erließ dazu am 10. Oktober 2005 den Einkommensteuerbescheid 2004 (Arbeitnehmerveranlagung) und setzte die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit 82.920,37 € bzw. die bisher nicht berücksichtigten Werbungskosten mit 5.493,39 € (sonstige Werbungskosten) fest. Dabei wurden neben der Nichtberücksichtigung einzelner Positionen (z. B. Kosten für Mobile Navigation) insbesondere die Mitgliedsbeiträge an ortsansässige Vereine, die (anteiligen) Kosten des Arbeitszimmers und diverse Eintrittskosten nicht bzw. die Bewirtungskosten nur zur Hälfte als Werbungskosten anerkannt. Weiters wurden auch die geltend gemachten Reisekosten, gekürzt um die Fahrten im Nahbereich bzw. die privat veranlassten Fahrten, unter Hinweis darauf, dass einerseits Fahrten über 30.000 Km einen gesonderten Nachweis (Fahrtenbuch) erforderten und andererseits der verbleibende Anteil unter den gewährten Reisekostenersätzen liege, nicht als Werbungskosten anerkannt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. u. a. wegen der Nichtberücksichtigung von Tag- und Nächtigungsgeldern für (als B- bzw. L-Obmann) durchgeführten beruflichen Fahrten iHv. insgesamt 1.167,00 € mit Schreiben vom 2. November 2005 das Rechtsmittel der Berufung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2006 wurde dem diesbezüglichen Berufungsbegehren stattgegeben und bei nichtselbständigen Einkünften von 76.013,65 € Werbungskosten iHv. 12.400,11 € (Reisekosten: 1.167,00 €, sonstige Werbungskosten: 11.232,71 €) anerkannt.

Für das Jahr 2005 reichte der (nunmehr steuerlich vertretene) Bf. am 15. Mai 2006 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L1, vgl. wiederum Vermerk auf Seite 1, demzufolge Beilagen der Erklärung nicht anzuschließen seien) beim Finanzamt ein und machte darin u. a. Werbungskosten iHv. 935,93 € (Arbeitsmittel, KZ 719 der Erklärung), 743,40 € (Fachliteratur, KZ 720), 822,80 € (Reisekosten, KZ 721) und 5.723,58 € (sonstige Werbungskosten, KZ 724), insgesamt somit 8.225,71 €, geltend.

Über entsprechenden behördlichen Vorhalt (Nachweis der Werbungskosten durch die Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege) wurden vom Bf. am 14. August 2006 u. a. eine Aufstellung (Angaben siehe oben) über Werbungskosten in Gesamthöhe von 13.945,19 € samt Belegen vorgelegt. Dabei wurden neben Parteispenden von insgesamt 2.311,05 € nunmehr Reisekosten iHv. 4.700,72 € (u. a. zahlreiche Fahrten im Nahbereich bzw. privat veranlasste Fahrten, z. B. Kabarett, Stammtisch, Lesungen, Konzert), Taggelder von 704,00 € sowie diverse, wiederum Zahlungen von Mitgliedsbeiträgen, Kosten für den Bezug von insgesamt vier Tageszeitungen und einer nicht als Fachliteratur einzustufenden Zeitschrift, Bewirtungskosten (zu 100 %), diverse Veranstaltungseintritte und EDV-Kosten bzw. Arbeitsmaterial (100 %) sowie Kosten für Navigationssoftware beinhaltende Werbungskosten iHv. insgesamt 6.229,42 €, in der Aufstellung angeführt.

Das Finanzamt erließ dazu am 21. Juni 2007 den Einkommensteuerbescheid 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) und wurden bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit iHv. 84.122,02 € die bisher nicht berücksichtigten Werbungskosten mit 5.385,91 € (Arbeitsmittel: 477,41 €; Fachliteratur: 20,46 €; Reisekosten: 354,20 €; sonstige Werbungskosten: 4.533,84 €) ermittelt. Dabei wurden neben der Nichtberücksichtigung einzelner Positionen (Kosten für Navigationssoftware, Kosten für zwei Tageszeitungen und eine Zeitschrift) insbesondere (wiederum) die Mitgliedsbeiträge an ortsansässige Vereine, die Eintrittskosten für private veranlasste Veranstaltungen nicht bzw. die Bewirtungskosten nur zur Hälfte als Werbungskosten anerkannt. Weiters wurden die geltend gemachten Reisekosten nur zum Teil anerkannt und einerseits die Diäten entsprechend den Vorjahren gekürzt bzw. andererseits das für 30.000 Km zu gewährende Kilometergeld als unter den (analog zu 2004) ausbezahlten Ersätzen gelegen angenommen.

Für das Jahr 2006 reichte der steuerlich vertretene Bf. am 25. Juni 2007 eine elektronische Einkommensteuererklärung (E1) beim Finanzamt ein und machte darin u. a. (neben Parteispenden von insgesamt 2.383,62 €) Werbungskosten iHv. 624,47 € (Arbeitsmittel, KZ 719), 374,50 € (Fachliteratur, KZ 720), 3.006,02 € (Reisekosten, KZ 721) und 3.822,63 € (sonstige Werbungskosten, KZ 724), insgesamt somit 7.827,62 € bzw. Werbungskosten mit Ausnahme der Reisekosten: 4.821,60 €, geltend. Die Einkünfte iSd. § 29 EStG 1988 (L/B) wurden vom Bf. mit 77.109,64 € angegeben.

Am 27. Juni 2007 erging dazu der Einkommensteuerbescheid 2006, mit dem unter Zugrundelegung der Erklärungsangaben die nichtselbständigen Einkünfte mit 10.635,04 € (bisher nicht berücksichtigte Werbungskosten: 7.827,62 € zuzüglich Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag von 2.383,62 €) und bei einem Gesamteinkommen iHv. 87.744,68 € unter Berücksichtigung der übrigen maßgeblichen persönlichen Verhältnisse die Einkommensteuer mit 27.303,69 € festgesetzt wurde.

Mit dem im Zuge der behördlichen Nachbescheidkontrolle ergangenen Vorhalt wurde der Bf. am 30. Oktober 2007 aufgefordert, sämtliche Unterlagen betreffend der beantragten Ausgaben dem Finanzamt vorzulegen.

Nachdem zuerst (am 10. Dezember 2007) durch den steuerlichen Vertreter irrtümlich eine falsche Aufstellung dem Finanzamt übermittelt worden war, wurde am 31. Jänner 2008 in Beantwortung des o. a. bzw. eines weiteren, am 23. Jänner 2008 ergangenen, Vorhaltes eine Ausgaben-Aufstellung über Werbungskosten (als Bürgermeister) iHv. insgesamt 10.211,24 €, davon Parteibeiträge: 2.383,62 €; Telefonkosten: 262,29 €; Eintrittsgelder, Geschenke, Spenden im Zusammenhang mit Eintritten: 2.749,74 € (Summe Eintrittsgelder, ... und Telefonkosten somit 3.012,03 €); Büromaterial und EDV Kosten: 624,47 €; Fachliteratur: 374,50 €; Diäten für 299 Stunden: 657,80 €; Diäten lt. Liste Gemeinde: 70,50 €; Kilometer-Gelder für 5.994 km: 2.277,72 € und Beratungsausgaben: 810,60 €, vorgelegt. Hinsichtlich der sonstigen Einkünfte (Entschädigung L/B: 87.624,60 €) wurde ein Werbekostenpauschale im Ausmaß von 10.514,96 € (12 %) geltend gemacht. Der Aufstellung angeschlossen war, analog zu den Vorjahren, eine detaillierte Aufstellung der diversen Aufwendungen [wiederum u. a. beinhaltend Mitgliedsbeiträge an ortsansässige Vereine, Bewirtungsausgaben und EDV-Zubehör (jeweils zu 100 %), Eintritte für diverse, der Privatsphäre zuzurechnende Veranstaltungen (z. B. Ballveranstaltungen, Gesundheitsmesse, Konzert), Spenden, Bezugskosten für die ersten zwei von insgesamt sechs Tageszeitungen] samt zugehörigen Belegen sowie eine Auflistung der nichtbezahlten Reisekosten bzw. Tagesdiäten 2006, wobei (wiederum) in dieser u. a. zahlreiche Fahrten im Nahbereich, privat veranlasste Fahrten (Ausstellungen, Ballveranstaltungen, Festveranstaltungen) sowie Fahrten in der Funktion als B- bzw. L-Obmann und Tagesdiäten für Fahrten unter 25 Km enthalten waren.

Mit Bescheiden vom 7. Februar 2008 wurde der Bescheid vom 27. Juni 2007 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und die Einkommensteuer 2006 unter Zugrundelegung nichtselbständiger Einkünfte von 15.873,45 € (vom Arbeitgeber bisher nicht berücksichtigte Werbungskosten: 2.589,21 €, davon für Arbeitsmittel: 241,74 €; für Fachliteratur: 341,87 €; sonstige Werbungskosten: 2.005,60 €) neu festgesetzt. Für die Ermittlung der abweichenden Werbungskosten wurden die geltend gemachten Bewirtungskosten um 50 % bzw. der Aufwand für EDV-Zubehör um 40 % (Privatanteil) gekürzt, Spenden und Mitgliedsbeiträge

nicht anerkannt, die Aufwendungen für Tageszeitungen entsprechend den Vorjahren gekürzt, die Reisekosten um jene für die Fahrten im Nahbereich und für die privat veranlassten Fahrten bzw. um die Diäten für die Fahrten bis 25 Km und die Fahrten als B- bzw. L-Obmann gekürzt und der sodann verbleibende Betrag den laut Lohnzettel diesen übersteigenden Fahrtkostenersätzen gegenübergestellt bzw. letztlich um die als Sonderausgaben iSd. § 18 EStG 1988 zu qualifizierenden Beträge (Beratungsaufwand, Kirchensteuer) reduziert.

Eine gegen diesen (geänderten) Einkommensteuerbescheid 2006 seitens des Bf. am 10. März 2008 erhobene Berufung wurde am 22. September 2008 gemäß § 256 BAO zurückgenommen.

Vorweg ist zum Beschwerdevorbringen, die von der Abgabenbehörde vorgenommenen Kürzungen der geltend gemachten Werbungskosten widersprüchen der geltenden Rechtslage bzw. deren verwaltungsüblicher Auslegung und seien lediglich "aus Vereinfachungsgründen" nicht bzw. nur teilweise bekämpft worden, festzuhalten, dass, indem die im Abgabenverfahren für die streitverfangenen Jahre vertretenen Rechtsstandpunkte durchaus im Einklang mit den entsprechenden Bestimmungen des EStG 1988 bzw. auch mit der bisherigen Verwaltungspraxis stehen, auch für das gegenständliche Strafverfahren kein Anlass besteht, von dieser Beurteilung abzugehen.

Hinweise darauf, dass der Bf., der in sämtlichen hier verfahrensgegenständlichen Jahren in den von ihm eingereichten Abgabenerklärungen die ihm hinlänglich bekannte und sich teilweise schon aus dem objektiven Erklärungsinhalt der Vorschriften des EStG 1988 (vgl. z. B. §§ 16 Abs. 1 Z 6, 20 Abs. 1 Z 2 und 3, 26 Z 4) ergebenden Rechtansicht der Abgabenbehörde nicht beachtet hat, hinsichtlich der Veranlagungsjahre 2001 bis 2003 die ihm obliegende Wahrheits- und Offenlegungspflicht verletzt und damit objektiv tatbildlich iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG gehandelt hat, bietet der oben stehende Sachverhalt, demzufolge in den jeweiligen Anbringen nicht nur die für die zutreffende Abgabenbemessung erheblichen Angaben (z. B. Bekanntgabe der einzelnen Verwendungszwecke der geltend gemachten Ausgaben, Angaben zu den einzelnen Fahrten) gemacht wurden, sondern auch für die Behörde die divergierenden Rechtsansichten des Abgabepflichtigen (z. B. Arbeitszimmer, Fahrten im Nahbereich, Bewirtungskosten) hinlänglich erkennbar waren, entgegen den erstinstanzlichen Erwägungen nicht (vgl. z. B. UFS vom 9. Februar 2007, FSRV/0150-W/06).

Dies gilt mit der Einschränkung, dass die teilweise Privatnutzung des Internetanschlusses vom Bf. nicht von sich aus, sondern erst über diesbezügliche Rückfrage der Behörde mitgeteilt wurde auch für das Jahr 2000 und ist in Letzterem eine tatbildliche Pflichtverletzung zu erblicken, die (bei Nichtbeachtung durch das Finanzamt) eine Abgabenverkürzung iHv. 261,50 S bzw. 19,00 € nach sich gezogen hätte.

Anhaltspunkte für einen entsprechenden diesbezüglichen zumindest bedingten Tatvorsatz des Bf. liefert der Veranlagungsakt zur StNr. 101/2526, demzufolge sich der Bf. schon angesichts der Vorkommnisse in den Vorjahren (so wurden bereits in den Jahren 1993 bis 1999 dem Bf. seitens des Finanzamtes in den entsprechenden Veranlagungsverfahren sowohl die Inhalte und die Grenzen des Werbungskostenbegriffes iSd. § 16 EStG 1988 als auch die Bedeutung einer entsprechenden umfassenden Offenlegung des gesamten Sachverhaltes bzw. auch die möglichen Folgen von unvollständigen bzw. unrichtigen Erklärungsangaben hinreichend klargemacht) wohl über die (grundsätzlichen) Folgen seiner Handlungsweise im Klaren war. Insbesondere konnte der Bf. schon angesichts der Erfahrungen aus dem Jahr 1999, bei dem die im Zusammenhang mit einem Internetanschluss geltend gemachten Werbungskosten im Gesamtausmaß (1.685,00 S) anerkannt worden waren, davon ausgehen, dass bei entsprechenden Erklärungsangaben dies auch für 2000 der Fall sein würde.

Was die Jahre 2004 bis 2006 betrifft – bei Zutreffen der übrigen Voraussetzungen für einen entsprechenden Verdacht wäre für 2006 im Übrigen nicht bloß von einer versuchten, sondern indem mit dem Bescheid vom 27. Juni 2007 der (vorläufige) Taterfolg iSd. § 33 Abs. 1 und 3 lit. a FinStrG bereits eingetreten war, von einer vollendeten Abgabenhinterziehung auszugehen gewesen – so liegen zwar, indem sich schon entsprechende Differenzen zwischen den ursprünglichen Erklärungsinhalten (2004: sonstige Werbungskosten laut L1/E1: 11.204,64 €; 2005: sonstige Werbungskosten außer Arbeitsmittel und Fachliteratur laut L1: 7.402,91 € sowie aus Reisekosten außer Taggelder von 822,80 €; 2006: sonstige Werbungskosten aus Arbeitsmittel, Fachliteratur und Sonstigem laut E1: 4.821,60 €) und den einzelnen Vorhaltsbeantwortungen (2004: sonstige Werbungskosten: 8.893,59 €; 2005: Werbungskosten aus diversen Aufwendungen: 6.229,42 € bzw. Reisekosten: 4.700,72 €; 2006: sonstige Werbungskosten, außer Arbeitsmittel und Fachliteratur: 3.012,03 €) und damit aber Anhaltspunkte für eine mangelnde und unvollständige Sachverhaltsdarlegung durch den Verpflichteten bzw. angesichts der abgabenrechtlichen Vorgeschichte des Bf. wohl auch zumindest bedingt vorsätzliche Pflichtverletzung iSd. § 119 BAO, nicht jedoch in Richtung des vorsätzlichen Bewirkens einer ohnehin nur für die Jahre 2004 (Verkürzungsbetrag: 1.155,52 €) und 2006 (Verkürzungsbetrag: 904,78 €) denkmöglich erscheinenden Abgabenverkürzung vor. Berücksichtigt man nämlich, dass der Bf. aufgrund der gewonnenen Erfahrungen der Vorjahre auch für die zuletzt angeführten Jahre nicht (zweifelsfrei) damit rechnen konnte, dass die Abgabenbehörde die geltend gemachten Werbungskosten bzw. die Einkommensteuer entsprechend den ursprünglichen Erklärungsinhalten festsetzen würde, so können ein auch nur bedingter Verkürzungsvorsatz bzw. Anhaltspunkte dafür aufgrund der bisherigen Erhebungssituation nicht mit der für eine Maßnahme iSd. § 83 Abs. 1 FinStrG erforderlichen Wahrscheinlichkeit angenommen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. November 2008