

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen K.F., (Bf.1) und F.GmbH (Bf.2), beide vertreten durch Diwok Hermann Petsche Rechtsanwälte LLP & CO KG, Schottenring 25, 1010 Wien, wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Verbandsverantwortlichkeit der Bf.2 für durch den Bf.1 begangener Finanzvergehen über die Beschwerden des Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 13. Oktober 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 23. April 2014, Strafnummern SN SN, nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 12. Mai 2015 in Anwesenheit des Beschuldigten, auch als Vertreter der Bf.2, der Verteidiger UC und FS, der Amtsbeauftragten Mag. AN und der Schriftführerin EE folgendes Erkenntnis gefällt:

Den Beschwerden des Bf.1 und der Bf.2 wird stattgegeben und die Verfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Der Spruchsenat als Organ der Finanzstrafbehörde Wien 9/18/19 Klosterneuburg hat am 23. April 2014 ein Erkenntnis erlassen und den Bf. 1 und die Bf. 2 der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 FinStrG für schuldig befunden.

Der Spruch lautete, der Bf. 1 sei schuldig, im Bereiche des Finanzamtes Wien 1/23, fahrlässig, als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Bf.2 verantwortlicher Geschäftsführer

a) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Kalenderjahre 2008, 2009 und 2011, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 5.783,65, Körperschaftsteuer 2008 in Höhe von € 7.229,56, Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 445,68, Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von € 557,10 und Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 2.893,65 sowie

b) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Kapitalertragsteuer 2008 in der Höhe von € 8.675,00 und Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 669,00 verkürzt zu haben, indem er deren Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen habe.

Der Bf.1 wurde nach § 34 Abs 4 FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00 bestraft.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wurde für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 400,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Die Bf.2 sei verantwortlich, dass der Bf. 1 als Entscheidungsträger im Sinne des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes fahrlässig zu ihren Gunsten,

a) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Kalenderjahre 2008, 2009 und 2011, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 5.783,65, Körperschaftsteuer 2008 in Höhe von € 7.229,56, Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 445,68, Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von € 557,10 und Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 2.893,65 sowie

b) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Kapitalertragsteuer 2008 in der Höhe von € 8.675,00 und Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 669,00 verkürzt habe, indem er deren Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen habe.

Über die Bf.2 wurde daher gemäß §§ 28a Abs. 2, 33 Abs. 5 FinStrG i.V. mit § 3 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) eine Verbandsgeldbuße in der Höhe von € 3.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG i.V. mit § 56 (5) FinStrG. hat die Flügel & Klement GmbH die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 300,00 zu ersetzen.

Hingegen wurde das gegen den Bf. 1 und die Bf. 2 wegen Verkürzung der Körperschaftsteuer 2011 geführte Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zu den Entscheidungsgründen wurde ausgeführt:

" Zum Bf. 1: Zur Person: Der finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getretene Beschuldigte gibt sein Einkommen mit € 250.000.- jährlich brutto an Ausschüttungen, sowie € 1.700.- monatlich netto an Geschäftsführerbezügen an. Es treffen ihn keine Sorgepflichten.

Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes steht im Zusammenhalt mit der Verantwortung des Beschuldigten nachstehender Sachverhalt fest:

Der Bf. 1 ist seit dem 15.12.2004 für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortlicher Geschäftsführer der im Firmenbuch unter FN p erfassten Bf. 2.

Seit Mai 2006 bis 24.03.2012 war der Bf. 1 Alleinantileisner der Bf. 2. Seither werden sämtliche Gesellschaftsanteile von der F mit dem Sitz in P gehalten.

Im Unternehmen wurde zu 09-AB AB eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt, die mit Bericht vom 03.07.2013 ihren Abschluss gefunden hat.

Im Zuge dieser Prüfung wurde festgestellt, dass in den Betriebsausgaben Aufwendungen für im Zusammenhang mit einer Hubschrauberpilotenausbildung stehende, durchgeführte Flüge enthalten und auch ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden war (Tz 2 und Anlage 2 des Berichtes).

Diesen Aufwendungen hat die Abgabenbehörde eine steuerliche Absetzbarkeit nicht zugebilligt und sie als der Privatsphäre des Beschuldigten zugehörig zugeordnet. Die Summe der Aufwendungen zuzüglich der Vorsteuer wurde als verdeckte Gewinnausschüttung angesehen und der Kapitalertragsteuer unterworfen (Tz 2 und Anlage 3 des Berichtes).

In den nach Abschluss des Prüfungsverfahrens gegen den Bf.1 und die Bf.2 eingeleiteten Finanzstrafverfahren liegen Rechtfertigungen vor.

In der Rechtfertigung des Verbandes vom 16.10.2013 wird von einer irrtümlich vertretenen Ansicht, die Ausgaben für die Hubschrauberpilotenausbildung seien steuerlich absetzbar, da für weiter entfernt gelegene Bauvorhaben eine Anreise per Hubschrauber angedacht gewesen sei, gesprochen.

Weiters werden Überlegungen hinsichtlich allfälliger Auswirkungen einer Bestrafung angestellt.

In der Rechtfertigung des Bf.1 wird ähnlich argumentiert und noch ergänzend ausgeführt, dass in Zukunft an die Anschaffung eines Hubschraubers gedacht sei, den der Beschuldigte selbst fliegen und nicht von einem Piloten abhängig sein möchte.

Die Finanzstrafbehörde hat sich der Auffassung des Beschuldigten aus den, in den daraufhin gegen die Beschwerdeführer im vereinfachten Verfahren ergangenen Strafverfügungen angeführten Gründen nicht angeschlossen und eine Geldstrafe bzw. Verbandsgeldbuße verhängt.

Diese Strafverfügungen sind zufolge rechtzeitig eingebrachter Einsprüche außer Kraft getreten und gehören dem Rechtsbestande nicht mehr an.

In den gleichlautenden schriftlichen Ausführungen wird weiterhin die Auffassung vertreten, die Aufwendungen seien als Betriebsausgaben rechtens, sollte dies nicht sein, werde das Vorliegen eines Rechtsirrtums vorgebracht (3. u. 4. Absatz, Seite 2 der Einsprüche).

Weitere Ausführungen in den Schriftsätzen nehmen auf Vorgänge Bezug, die nicht Gegenstand der Finanzstrafverfahren sind.

In der mündlichen Verhandlung verantwortete der Bf. 1 sich dahingehend, dass er angab, die gegenständlichen Flüge seien teilweise zur Erhaltung des Hubschrauberpilotscheines, welchen er seit 2008 habe, nötig gewesen, teils habe er diese auch zur Erkundung des Marktes für Aufzugerrichtungen in Polen absolviert. Er habe dies auch seiner damaligen Steuerberaterin so mitgeteilt.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

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

Nach § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung u.a. bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, mit Bekanntgabe des Bescheides zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Nach § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden.

Nach § 13 FinStrG ist auch der Versuch des vorsätzlichen Finanzvergehens unter Strafsanktion gestellt.

Nach § 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.

Dem Täter wird gemäß § 9 FinStrG weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen.

Nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 FinStrG bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Nach § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, daß er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Der VwGH erkannte die Abzugsfähigkeit in 2007/15/0103 sogar für einen Arzt und fliegerärztlichen Sachverständigen ab und führt dazu im Wesentlichen aus: gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Nach der (mit dem Steuerreformgesetz 2002 ab der Veranlagung 2000) eingeführten Z. 7 des § 4 Abs. 4 leg. cit. sind Betriebsausgaben jedenfalls Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Eine solche begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls dann vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Bei Aufwendungen zum Erwerb eines Privatpilotenscheines handelt es sich nicht um solche nach § 4 Abs. 4 Z. 7 EStG 1988, sondern um solche der allgemeinen Lebensführung. Maßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen, sind aber nicht abzugsfähig. Umso weniger besteht die Abzugsfähigkeit daher für einen Hersteller von Aufzuganlagen.

Die weitere Verantwortung des Beschuldigten, er habe durch die Polenflüge die dortige Marktlage für Aufzugbauer sondieren wollen, bedarf keiner näheren Erörterung, ist diese doch auf einschlägigen Webseiten wie Google Earth o.ä. deutlich erkennbar und bedarf es keiner besonderen Vorstellungskraft, dass auch in einem Land wie Polen zum Einen wohl Hochhäuser vorhanden sind, diese aber aus praktischen Erwägungen auch dort zumeist bereits mit Aufzuganlagen versehen sein werden.

Allerdings ist dem Beschuldigten zu Gute zu halten, dass er, was im Zweifel zu seinen Gunsten angenommen wurde, seine steuerliche Vertretung von der Rechtsnatur dieser Ausgaben informiert hat und ihm damit ein Rechtsirrtum unterlaufen ist. Entschuldbar ist ein Irrtum, der aus einer vertretbaren Rechtsansicht resultiert. Auf Grund der eindeutigen Judikatur der Höchstgerichte liegt aber eine solche gegenständlichenfalls nicht vor.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt somit das vom Gesetz vorgegebene Tatbild des § 34 Abs 1 FinStrG in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 34 Abs. 4 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung (*Anmerkung: richtig die fahrlässige Abgabenverkürzung*) mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war mildernd: die bisherige Unbescholtenheit und die gänzliche Schadensgutmachung, erschwerend: kein Umstand.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.

Die Bf.2 ist Verband im Sinne des § 1 Abs. 2 VbVG. Nach § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.

Nach § 3 Abs. 2 VbVG ist der Verband für Straftaten eines Entscheidungsträgers verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Diese Voraussetzungen liegen im Gegenstande vor.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG ist die Verbandsgeldbuße nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen.

Bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße war mildernd: der Umstand, dass der Verband finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getreten ist und die Schadensgutmachung, erschwerend: kein Umstand.

Bei Bedachtnahme auf diese Zumessungsgründe ist die ausgesprochene Verbandsgeldbuße schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die dem Verband aufzuerlegenden Kosten beruht auf §§ 185 Abs. 1, 56 Abs. 5 FinStrG.

Nachdem eine Versuchsstrafbarkeit im Rahmen eines Fahrlässigkeitsdeliktes nicht existiert, war im diesbezüglichen Punkt der Anlastung mit einer Einstellung vorzulegen."

Dagegen richten sich die Beschwerden vom 13. Oktober 2014, in denen wie folgt ausgeführt wird:

"1. Unrichtigkeit des strafbestimmenden Wertbetrages aufgrund eines zu hoch angesetzten Aufwandes. Mit Gutschrift vom 14.05.2014, Nr. 141141-We. wurden der Bf. 2 betreffend die bereits bezahlten Flugstunden ein Betrag von € 9.819,39 als Aufwand und von € 1.963,88 an Vorsteuern wieder gutgeschrieben; die Gesamtsumme beträgt daher € 11.783,27. Siehe Beilage ./1.

Im gegenständlichen Fall wäre nämlich hinsichtlich der noch nicht verbrauchten € 9.819,39 ein Rechnungsabgrenzungsposten iSd § 224 Abs 2 C. UGB einzubuchen gewesen, da es sich um ein Dauerschuldverhältnis handelte (wäre es ein Zielschuldverhältnis gewesen, wäre eine geleistete Anzahlung zu verbuchen gewesen; diese hätte aber ohnehin die gleiche Rechtsfolge wie ein Rechnungsabgrenzungsposten). Aus steuerlicher Sicht sei daher zwingend eine Bilanzberichtigung vorzunehmen.

Die Betriebsausgaben wurden somit im gegenständlichen Falle um € 9.819,39 zu hoch angesetzt. Dementsprechend vermindert sich auch die unterstellte Gewinnausschüttung und damit auch die KEST.

Insgesamt wurde daher der strafbestimmende Wertbetrag zu hoch angesetzt.

2. Keine Fahrlässigkeit wegen Prüfung der gegenständlichen Aufwendungen und Vorsteuern durch die damalige Steuerberaterin, Frau E.P..

Wie bereits in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, wurden sämtliche Belege der damaligen Steuerberaterin, Frau E.P., übergeben, die diese formal und auch inhaltlich kontrolliert hat. Frau E.P. hat damals ihre Steuerberatungskanzlei in der Rechtsform eines Einzelunternehmens betrieben (der Klientenstock der Kanzlei wurde in weiterer Folge von einer GmbH - der P.GmbH - erworben; diese GmbH wurde später wiederum an die jetzige steuerliche Vertretung, die Dr. Schmalz & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, verkauft).

Dies hat der Spruchsenat in der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses auch anerkannt; er hat wörtlich ausgeführt, dass nach den Feststellungen der ersten Instanz der Beschuldigte "seine steuerliche Vertretung von der Rechtsnatur dieser Ausgaben informiert hat und ihm dabei ein Rechtsintum unterlaufen ist. Entschuldbar ist ein Irrtum, der aus einer vertretbaren Rechtsansicht resultiert. Auf Grund der eindeutigen Judikatur der Höchstgerichte liegt aber eine solche gegenständlichenfalls nicht vor." (S. 5 des angefochtenen Erkenntnisses). Damit geht der Spruchsenat selbst davon aus, dass seine damalige steuerliche Vertretung, Frau Steuerberaterin E..P., über die Rechtsnatur der geltend Aufwendungen und Vorsteuern informiert war.

Diese Feststellungen des Spruchsenats im angefochtenen Erkenntnis sind aus zwei Gründen bemerkenswert:

Erstens fällt damit weder dem Bf. 1 noch der Bf. 2 irgendeine Fahrlässigkeit zur Last. Denn die Beschwerdeführer haben die damalige steuerliche Vertretung, Frau Steuerberaterin E..P., mit der inhaltlichen Prüfung dieser Aufwendungen und Vorsteuern beauftragt. Eine Verantwortung wegen Fahrlässigkeit der Beschwerdeführer scheidet bereits aus diesem Grunde aus.

Selbst wenn man - so wie der Spruchsenat - davon ausginge, dass ein nicht entschuldbarer Rechtsirrtum vorläge, so hätte diesen Rechtsirrtum Frau E..P. zu verantworten, und nicht der Bf. 1 oder die Bf. 2. Dies entspricht der ganz hL und Rsp; anders wäre dies nur dann, wenn dem Bf. 1 oder der Bf. 2 entweder ein Auswahl oder ein Überwachungsverschulden zur Last fiel (statt Vieler zB *Leitner/Toifl/Brandl*, Österreichisches Finanzstrafrecht [2008]Rz 209 ff mwN).

Von einem solchen Auswahl- oder Überwachungsverschulden kann im vorliegenden Fall aber keine Rede sein; es wurden übrigens dazu auch im gesamten behördlichen Verfahren bisher keinerlei Feststellungen getroffen.

Selbst wenn der Rechtsirrtum dem Bf. 1 oder der Bf. 2 zurechenbar wäre (was er, wie oben gesagt, aber nicht ist), so liegt auf jeden Fall ein entschuldbarer Rechtsirrtum vor oder allenfalls eine entschuldbare Fehlleistung (§ 9 FinStrG).

Auf diese Frage wird noch im folgenden Abschnitt 3. eingegangen. Hier sei aber bereits Folgendes vorweggenommen:

Hat sich der Steuerpflichtige bei einer kompetenten Auskunftsperson wie etwa einem Steuerberater erkundigt und eine falsche Rechtsauskunft erhalten, kann keine Sorgfaltsverletzung unterstellt werden (zB *Leitner/Toifl/Brandl*, Österreichisches Finanzstrafrecht Rz 200; VwGH 19.11.1998, 96115/0153 mwN [sofern der Steuerpflichtige keine Zweifel an der Richtigkeit der Auskunft hatte - von solchen Zweifeln kann im gegenständlichen Fall aber keine Rede sein]).

3. Betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen (Flugstunden, um den Pilotenschein zu erhalten, und Reisen)

Der Spruchsenat als belangte Behörde meint iE, dass die Aufwendungen zum Erwerb bzw Erhalt eines Pilotenscheines stets privat und damit nicht betrieblich veranlasst seien. Er beruft sich dabei auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.10.2009, 2007/15/0103.

Das von Spruchsenat zitierte Erkenntnis des VwGH vom 28.10.2009, 2007/15/0103, ist allerdings auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar; in diesem Fall handelte es sich um einen Wahlarzt und fliegerärztlichen Sachverständigen und nicht um einen Aufzugbauer; außerdem ging es in diesem Erkenntnis um die Frage der Anerkennung von Fortbildungskosten. Der gegenständlichen Fall ist aber ganz anders gelagert, da hier der Zusammenhang zum Betrieb viel deutlicher ist als bei einem fliegerärztlichen Sachverständigen (der den Pilotenschein nicht braucht, um seine Sachverständigentätigkeit ausüben zu können).

Ebenso wenig anwendbar auf den gegenständlichen Fall ist das Erkenntnis vom 29.5.2001, 96/14/0069. In diesem Fall scheiterte die Anerkennung des Flugzeuges eines Ziviltechnikers als betrieblich vor allem daran, dass das Flugzeug des Ziviltechnikers jährliche Kosten in der Größenordnung von rd 45% des Jahresumsatzes verursachte (von derart hohen Kosten kann im gegenständlichen Fall natürlich nicht die Rede sein).

Es gibt sehr wohl Entscheidungen deutscher und österreichischer (Höchst)Gerichte, die die Aufwendungen für ein Flugzeug anerkennen, und zwar dann, wenn der Pilotenschein erworben wird, um ein ausschließlich betrieblich genutztes Flugzeug selbst fliegen zu können (zB FG Schleswig-Holstein 26. 11. 1974, EFG 1975, 105).

Auch der VwGH hat bereits ausdrücklich ein Flugzeug dem Betriebsvermögen zugeordnet, und zwar ein Flugzeug eines Kfz-Händlers (VwGH 3.4.1964, 2013/62, Slg 3055 F/1964).

Insgesamt ist daher festzuhalten, dass die Aussagen der Judikatur durchaus kontrovers sind. Man kann daher keineswegs - wie es der Spruchsenat auf S. 5 des angefochtenen Erkenntnisses getan hat - von einer "eindeutigen Judikatur der Höchstgerichte" sprechen.

Außerdem hat der Bf. im Zuge der bezahlten Flugstunden auch Reisen mit dem Helikopter unternommen, ua nach Polen, insbesondere um sich damit den Markt anzusehen. Dies wurde auch in der mündlichen Verhandlung vorgebracht. Der Vorhalt, der dem Bf. 1 in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat gemacht wurde, der Markt lasse sich mit google maps auch besichtigen, geht vollkommen ins Leere:

Aus google maps ist nicht alles ersichtlich, was man als Aufzugbauer über einen Markt wissen muss.

Aus diesem Grund ist der Rechtsirrtum jedenfalls entschuldbar bzw. liegt eine entschuldbare Fehleistung vor.

Dazu wird allenfalls in Vorbereitung der mündlichen Verhandlung noch ein weiteres Vorbringen erstattet werden.

II. Anträge

a) Es wird daher iSd § 153 Abs 1 lit c FinStrG (Erklärung, welche Änderungen beantragt werden) beantragt, die Verurteilung im behördlichen Finanzstrafverfahren wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung gem. § 34 FinStrG sowohl des Bf. 1 als auch der Bf. 2 aufzuheben und beide genannten Personen freizusprechen (siehe dazu Abschnitte 2 und 3 der Beschwerde).

b) In eventu wird beantragt, den strafbestimmenden Wertbetrag iS der Ausführungen in Abschnitt 1 entsprechend zu vermindern und die Strafe daher entsprechend herabzusetzen.

c) Ferner wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung ausdrücklich beantragt."

Der Beschwerde wurde eine Rechnung der HelicopterGmbH vom 14. Mai 2014 Gutschrift zu AR 111279 vom 08.08.2011 beigelegt, aus der sich eine Gutschrift von € 9.819,39 zum 31.12.2011 ergibt.

In der mündlichen Verhandlung vom 12. Mai 2015 wurde ergänzend vorgebracht, dass der Deutsche Bundesfinanzgerichtshof zu BFH 27.2.1985, I R 20/28 Kosten für einen Hubschrauber anerkannt habe und dazu ein Auszug aus Lexis Nexis als Beilage 1 vorgelegt.

Desweiteren wurde festgestellt und erhoben:

"(Bf.1): Ich habe derzeit aus der Gesellschaft ein Einkommen von monatlich brutto € 1.200,00. Die letzte Ausschüttung gab es im Wirtschaftsjahr mit Ende März 2014 in Summe von € 500.000,00, seither gab es keine weiteren Ausschüttungen. Ich bin Geschäftsführer mehrerer Firmen. Keine Sorgepflichten.

Die verfahrensgegenständliche Gesellschaft (Bf.2) gibt es seit Ende 2004 als Nachfolgefirma einer anderen Firma von mir und ich bin seither auch handelsrechtlicher Geschäftsführer. Die Gesellschaft befasst sich mit Aufzugbau (dies war auch seit 1998 schon Gegenstand der Vorgängerfirma).

Ich habe in den Jahren 2005 und 2006 den Schein als Hubschrauberpilot gemacht. Die Kosten für den Erwerb des Hubschrauberpilotscheines habe ich ebenfalls unter Betriebsaufwand der Bf.2 erfasst.

Somit waren auch vor dem Prüfungszeitraum, der mit 2008 begonnen hat, laufend Kosten für Hubschrauberflüge in meiner Buchhaltung.

Festgestellt wird, dass die Steuerberaterin Frau Mag. E.P. am 17. August 2008 verstorben ist, die Jahreserklärungen für das Jahr 2008 aber erst am 19. Februar 2010 eingereicht wurden, somit nicht mehr von ihr persönlich erstellt wurden.

Ich habe die Belege monatlich an die Steuerberaterin weitergegeben und mit ihr kein gesondertes Gespräch dazu geführt, dass ich den Hubschrauberpilotenschein erwerbe und dazu Kosten als Betriebsausgaben geltend mache. Dieser Umstand hat Eingang in die Jahreserklärungen gefunden, war aber niemals Gegenstand einer Besprechung bei der jährlichen Bilanzbesprechung.

Ich bin einmal nach Krakau geflogen und habe jetzt auch eine Firma in Polen und ich bin einmal auch nach Klagenfurt geflogen. Laut meinen Unterlagen bin ich im Jahr 2009 geflogen.

Ich habe ab der Prüfung keine weiteren Kosten für Flüge mehr geltend gemacht und verweise auf die vorgelegte Gutschrift zum Jahr 2011.

Ich fliege auch weiterhin und dies für die Bf.2, dies dient vorwiegend der Aufrechterhaltung des Flugscheines. Einen Hubschrauber habe ich nicht im Betriebsvermögen.

Ich habe auch mit dem Nachfolger von Frau Mag. E.P. nicht über die Kosten der Hubschrauberflüge gesprochen.

Hinsichtlich des Fluges nach Krakau ging es um die Erweiterung der Aufgaben der Bf.2 in andere Länder. Im Jahr 2008 bin ich kaum geflogen, es waren nur zwei Flüge zum Erhalt des Flugscheines.

Auf Befragen durch den Verteidiger:

Bf.: Frau Mag. E.P. hat im Zuge der Bilanzbesprechung sehr wohl auch Rechnungen nicht anerkannt, das heißt, dass sie z.B. Billa-Rechnungen herausgenommen hat oder Geschäftsessen nur teilweise in die Berechnungsgrundlagen für die Steuererklärungen aufgenommen hat. Auf die Kosten für die Hubschrauberflüge hat sie mich nicht angesprochen.

An eine Bilanzbesprechung zur Abgabe der Jahreserklärungen 2008 mit der Nachfolgefirma P.GmbH kann ich mich nicht erinnern.

Die Besprechung hat schon mit Herrn Dr.S stattgefunden. Auch dort habe ich kein Gespräch zu den Hubschrauberflügen geführt.

Die Firma in Polen habe ich gegründet, dies ging nicht über die Bf.2, die dann in die a.s.. eingebracht wurde (siehe Firmenbuchauszug, ab 24.3.2013).

Beginn der Zeugeneinvernahme: 11:00 Uhr

Name: G.M., Betriebsprüfer

Der Zeuge gibt nach Wahrheitserinnerung und Belehrung an:

Auf Vorhalt, dass lt. vorliegendem Prüfungsbericht vom 3. Juli 2013 bei der Bf.2 für 2008 bis 2011 eine Prüfung vorgenommen wurde:

Prüfer: Das ist richtig und zwar handelt es sich um eine Prüfung nach § 99 FinStrG wegen Nichtanerkennung einer Betriebsausgabe (Anm.: Diese Prüfungsveranlassung ist nicht Gegenstand der Verhandlung vor dem BFG).

In diesem Zusammenhang bin ich in den Buchhaltungsunterlagen auf die Kosten für die Aufrechterhaltung des Pilotenscheines in den Prüfungsjahren gestoßen, denen kein Bezug zu einem konkreten Geschäftsfall gegenüber stand. Ich habe aus meiner Prüfertätigkeit keinen weiteren Fall gekannt, in dem Kosten für den Hubschraubereinsatz ohne konkreten Bezug zu einer Geschäftstätigkeit anerkannt worden wären. Mir wurde im Zuge der Prüfung dazu gesagt, dass die Möglichkeit hätte bestehen sollen, für einen Notfall rasch vor Ort bei einem Aufzug zu einer Reparatur sein zu können, nachdem mir aber kein solcher Fall nachgewiesen wurde, habe ich diese Kosten nicht anerkannt.

Mir ist nicht bekannt, dass in diesen Jahren auch ein Hubschrauber angemietet worden wäre.

Mir ist auch nichts bekannt, dass es im Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens im Jahr 2009 einen Einsatz gegeben haben soll.

Vorgelegt werden eine Rechnung vom 2.5.2008 über Transportflüge mit einem Gesamtpreis von € 3.162,00, ausgestellt an den Bf.1 (Beilage 2) und eine Rechnung vom 2.6.2008 über 25 Stunden Hubschraubercharter, Gesamtpreis € 13.750,00 an die Bf.2 (Beilage 3).

Prüfer auf Vorhalt der beiden Rechnungen: Aus meiner Erinnerung kommt mir nur die eine der beiden Rechnungen an die Bf.2 bekannt vor. Abgerechnet wird hier eine Menge von 25 Stunden ohne Angabe eines Zeitraumes. Es lässt sich daraus auch kein Bezug zur Geschäftstätigkeit der Bf.2 ableiten.

AB: Keine Stellungnahme zu den Rechnungen.

Über Befragen durch die AB:

Prüfer: Die Betriebsprüfung wurde ohne auffällige weitere Diskussionen zu diesem Thema abgeschlossen. Es wurden keine weiteren Unterlagen mit einem Bezug zu Geschäftsfällen vorgelegt und die erlassenen Bescheide sind ohne Rechtsmittelverfahren in Rechtskraft erwachsen.

Verteidiger: Es ist nach der Betriebsprüfung eine Mail an den Steuerberater gekommen, dass bei Akzeptieren der Nachforderung kein Finanzstraßverfahren eingeleitet werde. In der Folge wurde eine Beschwerde eingebracht, diese jedoch im Hinblick auf die Mail zurückgezogen und nach Einleitung des Finanzstraßverfahrens ein Antrag nach § 299 BAO eingebracht sowie eine Irrtumsanfechtung hinsichtlich des Rechtsmittelverzichts. Diese Verfahren sind weiterhin offen.

Auf Befragen durch die AB:

Bf.1: Alle Kosten in Zusammenhang mit dem Hubschrauber sind als Betriebsausgaben in die Buchhaltung geflossen.

Es gibt nunmehr eine Firma in Deutschland, eine in Polen und eine in der Slowakei, alle mit dem Namen K. Die Immobilien befasst sich mit Immobilien, alle anderen Firmen mit Aufzugbau.

Die Bf.2 hat den operativen Bereich des Unternehmens über, die anderen Firmen erbringen Zusatzleistungen wie Akquisition, Anmeldung von Arbeitern vor Ort bzw. Zulieferung von Bestandteilen für den Aufzugbau."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Abs. 3: Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist bewirkt,

a) mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten,

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

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

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht läßt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, daß er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, daß er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Gemäß § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist, sofern in den Tatbeständen nicht anderes bestimmt wird, jedoch nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe, unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 jedoch nach dem 1,5-fachen dieser angedrohten Geldstrafe, zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Abs. 2: Für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden sind die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem – die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75 die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Abs. 3: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig. Überzeugt sich das Bundesfinanzgericht aus Anlass der Beschwerde, dass zum Nachteil eines anderen Beschuldigten oder Nebenbeteiligten, welcher keine Beschwerde eingebracht hat, das Gesetz unrichtig angewendet wurde, so hat es so vorzugehen, als wäre auch von diesen Personen eine Beschwerde eingebracht worden.

Prüfungsgegenstand ist demnach das Erkenntnis des Spruchsenates und nicht weitere im behördlichen Verfahren behandelte Anlastungen.

Zunächst ergingen am 8. Oktober 2013 Einleitungsbescheide an den Bf. 1 und die Bf. 2, wobei ihnen im Ausmaß des späteren Erkenntnisses des Spruchsenates von der Finanzstrafbehörde zunächst vorsätzliche Abgabenverkürzungen zur Last gelegt wurden.

Gegen die Strafverfügungen vom 20. Dezember 2013, mit denen gegen den Bf. 1 eine Geldstrafe nach § 33 Abs. 5 FinStrG in der Höhe von € 9.000,00 (Ersatzfreiheitsstrafe 23 Tage) und gegen die Bf. 2 eine Geldbuße von € 8.000,00 ausgesprochen wurden, wurde in den Einsprüchen vom 29. Jänner 2014 die Vorlage der Finanzstrafsachen an den Spruchsenat beantragt.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates wurde hinsichtlich der Anlastung Körperschaftsteuer 2011 verkürzt zu haben mit einer Einstellung des Verfahrens vorgegangen, weil zu diesem Tatzeitraum die erste bescheidmäßige Festsetzung bereits auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung vorgenommen worden ist und somit lediglich der Versuch der Verkürzung der Körperschaftsteuer 2011 vorliegen konnte und der Spruchsenat zu dem Schluss kam, dass lediglich Fahrlässigkeit als subjektive Tatseite gegeben ist.

Dies hätte jedoch auch für die Umsatzsteuer 2011 so festgestellt werden müssen. Auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2011 ging der Abgabenfestsetzung durch die

Betriebsprüfung lediglich die Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung aber keine Abgabenfestsetzung zur Jahresumsatzsteuer voran, weswegen nur der Versuch einer Verkürzung der Jahresumsatzsteuer angenommen hätte werden können, was wiederum bei Erweisbarkeit lediglich von Fahrlässigkeit hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu einer weiteren Verfahrenseinstellung durch das BFG nach §§ 136, 157 FinStrG führen musste.

Da sich die der Beschwerdeschrift angehängte Gutschrift auf eine Rechnung aus dem Jahr 2011 bezieht, war somit mangels weiterer Verfahrensrelevanz darauf nicht mehr einzugehen.

Zum objektiven Tatbestand ist auf die Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung der Bf. 2 zu verweisen, die im Bericht vom 3. Juli 2013 festgehalten sind.

Unter Tz 2 des Prüfungsberichtes wird ausgeführt, dass im Prüfungszeitraum Rechnungen für Hubschrauberschulungen im Rechenwerk der Bf. 2 aufgeschienen seien und diesen Rechnungen die betriebliche Veranlassung abgestritten werde. Es stünden ihnen keinerlei Erlöse gegenüber bzw. gäbe es keine Aufzeichnungen wie Einsatzpläne und Einsatzzwecke. Das Unternehmen habe auch keinen Helicopter in seinem Firmenvermögen. Die Betriebsprüfung qualifizierte diese Kosten als reine Privatausgaben, erkannte den Vorsteuerabzug nicht an, nahm außerbilanzmäßige Hinzurechnungen vor und behandelte die Aberkennung als Betriebsausgabe als verdeckte Gewinnausschüttung an den Bf. 1.

Die zu TZ 1 des Prüfungsberichtes vorgenommene weitere Feststellung zu einer außerbilanzmäßigen Hinzurechnung von € 10.620,12 im Jahr 2008 wurde bereits bei Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht als strafbestimmender Wertbetrag bewertet und ist nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens.

Der Bf. 1 übernahm die Zahlung der fälligen Kapitalertragsteuer mit 25 %.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2008 und der Körperschaftsteuer 2008 ergingen auf Grund unrichtiger Jahreserklärungen (nach Schätzungsaufträgen) am 22. Februar 2010 Erstbescheide, daher liegen dazu vollendete Abgabenverkürzungen vor.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2009 und der Körperschaftsteuer 2009 ergingen auf Grund unrichtiger Jahreserklärungen am 30. November 2010 Erstbescheide, daher liegen dazu vollendete Abgabenverkürzungen vor.

Gemäß § 96 Abs. 1 lit. a EStG hat der Abzugsverpflichtete die Kapitalertragsteuer unter dieser Bezeichnung binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen.

Die auf die verdeckten Gewinnausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer wäre demnach jeweils binnen einer Woche ab Zufließen selbst abzuführen gewesen.

Zur subjektiven Tatseite ist festzuhalten, dass der Bf. 1 bereits seit 15. Dezember 2004 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Bf. 2 eingetragen ist und zwischen 15. Dezember 2004 und 24. März 2012 auch Gesellschafter der Bf. 2 war.

Im Einspruch gegen die Strafverfügung führte die Steuerberatungskanzlei zu den Anlastungen aus, dass es sich bei den nicht anerkannten Ausgaben um Ausgaben für das Chartern eines Hubschraubers sowie um Ausgaben für die Aufrechterhaltung des Pilotenscheines handle. Die Gesellschaft sei im Aufzugbau tätig. Wie aus der Baubranche bekannt sei, unterlägen diese Bauvorhaben oftmals einer Abgabefrist. Bei Vorliegen von Notfällen habe der Bf. 1 auf das Beförderungsmittel eines Hubschraubers zurückgegriffen, da es für weit entlegene Bauvorhaben das zweckdienlichste und zeitsparendste Mittel gewesen sei. Ob der Bf. weiter entlegene Strecken mittels Auto, Bahn, Flugzeug oder Hubschrauber zurücklege, unterliege keiner rechtlichen Würdigung durch die Abgabenbehörde. Es handle sich bei einem Hubschrauber um ein adäquates Beförderungsmittel, das durchaus betrieblich veranlasst gewesen sei.

Die Aufwendungen für Hubschrauberschulungen hätten die Aufrechterhaltung des Pilotenscheines betroffen. Ohne Pilotenschein hätte der Bf. selbst keine beruflich veranlassten Flüge mehr durchführen können und wäre auf einen Piloten angewiesen gewesen. Ein solcher Pilot hätte zusätzliche Kosten verursacht.

Der Bf. vertrete die Ansicht, dass diese Ausgaben betrieblich veranlasst und daher abzugsfähig gewesen seien. Sofern kein Betriebsausgabenabzug vorliegen sollte werde das Vorliegen eines Rechtsirrtums vorgebracht. Sowohl ein Irrtum über den Tatbestand als auch ein Irrtum über das Unrecht führe zur Rechtsfolge, dass Vorsatz nicht zugerechnet werde. Sei der Irrtum vermeidbar, so sei Fahrlässigkeit zuzurechnen. Es liege hier ein entschuldbarer Irrtum zugrunde, da der Bf. davon ausgegangen sei, dass seine Ausgaben für den Charter eines Hubschraubers für betrieblich veranlasste Reisen genauso wie die Ausgaben für die Miete eines Leihwagens für beruflich veranlasste Reisen einem Betriebsausgabenabzug zugänglich wären und er sich rechtskonform verhalten habe. Die Aufrechterhaltung eines Pilotenscheines sei mit der Aufrechterhaltung eines LKW-Führerscheins gleichzusetzen. Nachdem bei beruflicher Veranlassung der Erwerb bzw. die Aufrechterhaltung eines LKW-Führerscheins steuerlich abzugsfähig sei, so sei auch die Ansicht zu vertreten, dass Aufwendungen für den Erwerb bzw. die Aufrechterhaltung eines Pilotenscheines, wie in dem hier zu Grunde liegenden Sachverhalt beruflich veranlasst, einem Betriebsausgabenabzug zugänglich seien. Aufgrund des Vorliegens eines entschuldbaren Irrtums sei weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zuzurechnen. Der Irrtum sei weder dem Verband noch dem Bf. vorzuwerfen.

In der in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG vorgelegten Entscheidung des BFH v. 27.2.19985, I R 20/82 wird wie folgt ausgeführt:

"Die Auswahl des Reisemittels, der Verpflegung und Unterbringung wird mehr oder weniger von persönlichen Ansprüchen und Neigungen beeinflusst, die ihre Wurzel in der Lebensführung des StPfl. haben. Dies gilt für die Auswahl eines Hubschraubers als Fortbewegungsmittel deshalb, weil diese Auswahl ohne eine bestimmte Einstellung zum Fliegen im allgemeinen und zum Hubschrauberfliegen im besonderen undenkbar ist.

Hat der Steuerpflichtige objektiv erkennbare betriebliche Vorteile aus der Benutzung des Hubschraubers gezogen, so spricht dies gegen die Annahme einer teilweisen Nichtabzugsfähigkeit der Hubschrauberkosten. Es ist dabei für jedes Jahr darauf abzustellen, ob ein ordentlicher und gewissenhafter Unternehmer den Hubschrauber angesichts der erwarteten Vorteile und Kosten ebenfalls gemietet haben würde. Damit ist für jedes Jahr eine Kosten- Nutzen- Analyse aufzustellen. Wenn sich ergibt, dass die Kosten des Hubschraubers dessen Nutzen deutlich übersteigen, so ist ein Teil der Hubschrauberkosten als nichtabzugsfähige Betriebsausgabe zu behandeln."

Im gegenständlichen Verfahren wurde weder eine Kosten- Nutzenrechnung vorgelegt noch ein Nachweis zu dem Einsatz eines Hubschraubers im Zusammenhang mit einem Geschäftsfall der Bf. 2 erbracht.

Es wird daher den Prüfungsfeststellungen gefolgt, dass in den verfahrensgegenständlichen Jahren 2008 und 2009 Kosten für Hubschrauberflüge des Bf. zur Erhaltung des von ihm in einem Vorzeitraum erworbenen Pilotenscheines geltend gemacht wurden.

Dazu wurde in der Verhandlung vor dem BFG jedoch auch unwiderlegbar vorgebracht, dass in den ungepöften Vorjahren bereits die Kosten für den Erwerb des Flugscheines und vorhergehende Schulungen bei der Bf.2 geltend gemacht und durch die damalige Steuerberaterin rücksprachelos in die Buchhaltung und die Steuererklärung aufgenommen worden seien.

rechtliche Überlegungen:

Die Beauftragung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten entbindet einen Steuerpflichtigen nicht von seinen Informations- und ihm zumutbaren Überwachungsverpflichtungen (VwGH 22.2.2000, 96/14/0158).

Für die Feststellung eines fahrlässigen Vorgehens ist zu prüfen, ob der Täter die objektiv gebotene, pflichtgemäße, ihm nach seinen subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hat.

Rechts- und Steuerkundige trifft bei ihrer berufsmäßigen Mitwirkung bei Vorgängen, die eine Steuerpflicht auslösen, ein strengerer Maßstab in Bezug auf die objektive Sorgfaltswidrigkeit als die vertretenen Abgabepflichtigen: Der sachkundige Vertreter wird im Hinblick auf seine besondere Tätigkeit ein Freisein von jeder Schuld bei einem rechtlichen Irrtum kaum erfolgreich geltend machen können. Zu besonderer Sorgfalt ist ein Parteienvertreter jedenfalls dann verpflichtet, wenn er bei der Erstellung der Steuererklärungen nicht nur mitgewirkt, sondern die Erfassung der Steuererklärungen selbst übernommen und diese als Bevollmächtigter unterfertigt hat (VwGH 10.2.1961, 1856/60).

Darauf basierende Überlegungen zu einem strafbaren Verhalten des Bf.1:

Nach der Aktenlage wurden die Steuererklärungen auch schon für die Vorjahre 2006 und 2007 über Finanzonline eingebracht.

Die Umsätze der Bf.2 sind von € 2.000.000 Mio im Jahr 2006 auf ca. € 5,2 Mio im Jahr 2008 und ca. € 4,7 Mio im Jahr 2009 angestiegen. Der Bf. hat im Finanzstrafverfahren Ausschüttungen von € 500.000 bekannt gegeben und vorgebracht, zwischenzeitig mehrere Firmen (auch im Ausland, siehe Angaben vor dem BFG) zu haben.

Die vorliegenden Rechnungen weisen für jedermann ersichtlich Kosten für Hubschraubercharter aus.

Daraus ergibt sich einerseits die Feststellung, dass Betriebsausgaben von € 28.918,24 im Jahr 2008 und € 2.228,41 im Jahr 2009 aus diesem Titel für den Bf.1 betraglich gesehen eine Kleinigkeit darstellen und andererseits, dass rein aus dem Rechnungstext wohl für einen steuerlichen Vertreter eine Verpflichtung ableitbar gewesen ist, nachzufragen, mit welchem konkreten Geschäft dieser Aufwand in Bezug steht und ob er die in der Entscheidung des BFH angeführten Kriterien für eine Betriebsausgabe erfüllt. Zwei Steuerberater tun dies jedoch nicht.

Da eine Befragung von Frau Mag. E.P., da sie im Sommer 2008 verstorben ist, nicht mehr möglich war, konnte die Verantwortungslinie des Bf.1, dass er nach Vorlage der Rechnungen nicht zu einer weiteren Erklärung dazu aufgefordert worden sei und damit für ihn kein Anlass bestanden habe, die Entscheidung der steuerlichen Vertretung, sie in das Rechenwerk und die Erklärungen aufzunehmen zu bezweifeln, nicht widerlegt werden.

Auf Grund der Textierung der Rechnungen und deren geringer Größe im Vergleich zu den erzielten Umsätzen der Bf.2 und der Einkommenslage des Bf.1 und der Beschäftigung von zwei steuerlichen Vertretern ist der Senat zum Schluss gekommen, dass dem Bf.1 fahrlässiges Vorgehen nicht nachweisbar ist.

Den Beschwerden war somit vollinhaltlich stattzugeben. Mangels schuldhaften Verhaltens des Bf.1 ist auch keine Verbandsverantwortlichkeit der Bf. 2 gegeben.

Zur Zulässigkeit 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.

