

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 als Organ des Bundesfinanzgerichtes hat in den Finanzstrafsachen gegen

- 1.) A.B., geb. 1961, Adresse1, und
- 2.) C.D., Adresse2,

beide vertreten durch Jirovec & Partner Rechtsanwalts-Gesellschaft m.b.H., 1010 Wien, Bauernmarkt 24, und Steuerberater Mag. Klaus Hübner

wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden der Beschuldigten vom 24. Februar 2012 und des Amtsbeauftragten AB vom 6. Dezember 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23 vom 1. Dezember 2011, SpS \*\*\*\*\*, nach der am 12. Jänner 2016 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihrer Verteidiger, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin G.H. durchgeführten mündlichen Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

- I.) Der Beschwerde der Beschuldigten A.B. und C.D. wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das gegen beide Beschuldigte wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG von Kapitalertragsteuer 12/2004 in Höhe von € 68.867,67 geführte Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.
- II.) Die Beschwerde des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.
- III.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 1. Dezember 2011, SpS \*\*\*\*\*, wurden

- 1.) A.B. (Bf.1) und
- 2.) C.D. (Bf.2)

jeweils der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, sie hätten im Bereich des Finanzamtes Wien 1/23 als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Firma Fa. J.K. & Co GmbH verantwortliche Geschäftsführer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer für 12/2004 in Höhe von € 68.867,67 bewirkt.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wurde sowohl über den Bf.1 als auch über dem Bf.2 eine Geldstrafe von jeweils € 7.200,00 und gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von je 18 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG hätten die Bestraften die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von je € 500,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, die finanzstrafrechtlich bislang nicht in Erscheinung getretenen Beschuldigten seien seit 28. März 1994 für die abgabenrechtlichen Belange verantwortliche Geschäftsführer der Fa. J.K. & Co GmbH gewesen.

Mit Bericht vom 19. März 2007 sei eine abgabenbehördliche Prüfung des genannten Unternehmens abgeschlossen worden. Dabei sei festgestellt worden, dass die Fa. J.K. & Co GmbH Eigentümerin einer in M-Gasse, etablierten Betriebsliegenschaft gewesen sei. Diese Liegenschaft sei mit Tauschvertrag vom 23. Dezember 2004 gegen eine im Miteigentum der Beschuldigten stehenden Liegenschaft in H-Gasse, getauscht worden.

Der gemeine Wert der Liegenschaft M-Gasse, habe zum Zeitpunkt des Tausches € 725.000,00 betragen, jener der Liegenschaft H-Gasse, € 518.400,00.

Die Differenz von € 206.600,00 wäre als verdeckte Gewinnausschüttung kapitalertragssteuerpflichtig gewesen, sei jedoch von beiden Beschuldigten dem zuständigen Finanzamt Wien 1/23 gegenüber nicht deklariert und auch nicht abgeführt worden.

Stattdessen hätten die beiden Beschuldigten den Wert der beiden Liegenschaften mit jeweils € 750.000,00 angesetzt und aus diesem Grund keine Kapitalertragsteuer deklariert und abgeführt.

Bei Aufwendung der gebotenen Sorgfalt hätten sie den Wert der beiden Liegenschaften durch einen Immobiliensachverständigen feststellen lassen müssen.

Durch das Unterlassen der Einholung einer Bewertung der Liegenschaften durch einen Immobiliensachverständigen hätten die Beschuldigten die Sorgfalt außer Acht gelassen, zu der sie nach den Umständen verpflichtet und nach ihren geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt gewesen wären und die ihnen zuzumuten gewesen sei und hätten deshalb die gegenständliche Abgabenverkürzung nicht erkannt.

Vor dem Spruchsenat hätten sich beide Beschuldigten nicht schuldig bekannt und im Wesentlichen auf den im Tauschvertrag festgelegten Werten der beiden Immobilien beharrt.

Nachdem das erfolgte Tauschgeschäft, wie auch die Unterlassung der steuerlichen Deklaration desselben von den Beschuldigten zugestanden und lediglich der Wert der beiden Liegenschaften strittig gewesen sei, sei dazu – um Wiederholungen zu vermeiden – auf die ausführlichen Erwägungen des Unabhängigen Finanzsenates in der Berufungsentscheidung vom 18. Jänner 2011 und hierin vor allem auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen, Seiten 41 bis 43 der Berufungsentscheidung, verwiesen.

Die Feststellungen zur subjektiven Tatseite gründeten sich auf die Tatsachen, dass die Beschuldigten einerseits die Liegenschaft M-Gasse, seinerzeit um € 1,1 Mio. zum Kauf angeboten, andererseits die Liegenschaft H-Gasse, im Jahr 1993 um € 341.937,00 angekauft hätten. Alleine diese Diskrepanz der Werte hätte sie veranlassen müssen, eine Bewertung durch einen externen Sachverständigen einzuholen und sich nicht mit jener Bewertung durch den Zweitbeschuldigten, der auch als Immobilienmakler tätig sei, zu begnügen.

Ein vorsätzliches Handeln der beiden Beschuldigten hätte demgegenüber nicht mit der für eine finanzstrafrechtliche Verurteilung erforderlichen Sicherheit festgestellt werden können.

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, das Verhalten der Beschuldigten erfülle die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd zu Gunsten beider Beschuldigten den bisherigen ordentlichen Lebenswandel, die Schadensgutmachung sowie das lange Zurückliegen der Tat, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Die mit jeweils € 7.200,00 verhängten Strafen, bei deren Ausmessung, wie im Spruch dargetan, auf die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG Bedacht genommen worden sei, erachte der Spruchsenat dem gesetzten Verschulden angemessen. Diesen Strafzumessungserwägungen entspreche auch die anstelle der Geldstrafe im Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe.

Die Kostenentscheidung beruhe auf der bezogenen Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richten sich die vorliegenden frist- und formgerechten Berufungen des Amtsbeauftragten vom 6. Dezember 2011 und der beiden Beschuldigten vom 24. Februar 2012.

Der Amtsbeauftragte führt in seiner Berufung aus, diese richte sich einerseits gegen die Wertung der den beiden Beschuldigten zur Last gelegten Finanzvergehen als bloße fahrlässige Abgabenverkürzungen, andererseits gegen das vom Spruchsenat verhängte Strafausmaß.

Zur Begründung werde auf den aktenkundigen Sachverhalt, insbesondere auf die Feststellungen des Prüfberichtes vom 19. März 2007 und auf die UFS-Entscheidung, RV/\*\*\*\*\*, vom 18. Jänner 2011 verwiesen.

Beantragt werde eine schuldangemessene Bestrafung im Sinne der angelasteten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 lit. b FinStrG, da im verfahrensgegenständlichen Verhalten zumindest dolus eventualis zu erblicken sei.

Mit der von beiden Beschuldigten (Bf.1 und Bf.2) eingebrachten Berufung vom 24. Februar 2012, welche nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen ist (§ 265 Abs. 1s lit. a FinStrG ), wird das zugrunde liegende Erkenntnis des Spruchsenates in seinem gesamten Umfang bekämpft und zur Begründung wie folgt ausgeführt:

Ausgangspunkt des Strafverfahrens sei ein Liegenschaftstausch. Die Fa. J.K. & Co GmbH habe die zum damaligen Zeitpunkt ihr gehörige Liegenschaft M-Gasse, an den Bf.1 und den Bf.2 gegeben und dafür im Gegenzug von diesen beiden Gesellschaftern/ Geschäftsführern die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft H-Gasse, im Tauschwege erhalten. Das Motiv zu diesem Rechtsgeschäft sei gewesen, dass im Zuge der Änderung der Steuergesetze im Jahr 2005 die Übertragung stiller Reserven weggefallen sei, weshalb insoweit Handlungsbedarf bestanden habe, als die Liegenschaft M-Gasse, nur mit rund € 15.000,00 in den Büchern gestanden sei (den Anschaffungskosten noch aus Schilling-Eröffnungsbilanzzeiten), sodass schon aus betriebswirtschaftlichen Gründen eine Liegenschaftsübertragung noch im alten KÖSt-Regime erfolgen sollte. Zu einer solchen Maßnahme seien die Gesellschafter schon aus ihrer Verpflichtung als ordentliche Kaufleute und entsprechend dem Gesellschafterbeschluss zwecks Erhaltung der Substanz des Unternehmens (wirtschaftlich) verpflichtet gewesen. Die Liegenschaft sei seit Jahren im Wertverfall gewesen und sei nicht mehr betrieblich genutzt worden. Die Liegenschaft sei (aus damaliger Sicht) auch künftig soweit absehbar, nicht mehr erforderlich gewesen. Da ein Käufer nicht so rasch zu finden gewesen sei, sei schließlich der vorgenommene Tausch erfolgt, rechtlich korrekt um einen sonst eintretenden wirtschaftlichen Schaden für das Unternehmen abzuwenden. Als Tauschpreis sei damals ein Wert von jeweils € 750.000,00 für jede Liegenschaft angesetzt worden – dieser Wertansatz sei nach reiflicher Überlegung und in der vollen Überzeugung der handelnden Personen erfolgt, dass die Liegenschaften unter Betrachtung der Marktsituation und des Erhaltungszustandes annähernd wertgleich seien, dies auf Basis des Gesellschafterbeschlusses. Hierbei sei naturgemäß insbesondere berücksichtigt worden, dass die baulichen Anlagen auf der Liegenschaft M-Gasse, sich im Verfall befunden hätten und die Preise für Zinshäuser erheblich angestiegen wären.

Im Zuge einer darauf folgenden Betriebsprüfung seien diese Wertverhältnisse der Liegenschaften (sachlich unbegründet) verändert worden: Es sei der Wertansatz der Betriebsliegenschaft M-Gasse, höher angesetzt (ursprünglich mit € 970.000,00), demgegenüber der Wert der Liegenschaft H-Gasse, auf € 604.000,00 festgesetzt worden und es habe sich sohin eine Wertdifferenz von € 366.000,00 ergeben, welche als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt worden sei.

Infolge Berufung habe der UFS in etwa den Wertansatz der Liegenschaft M-Gasse, in jener Bandbreite bestätigt, wie auch die Beschuldigten diesen gesehen hätten, nämlich mit € 725.000,00; bezüglich der Liegenschaft H-Gasse, habe der UFS eine andere

Bewertung mit € 518.400,00 vorgenommen. Damit reduziere sich die Wertdifferenz auf € 206.600,00. Dieser Betrag sei laut UFS als verdeckte Gewinnausschüttung kapitalertragssteuerpflichtig.

Gegen die UFS-Entscheidung sei VwGH-Beschwerde erhoben worden und diese Sache sei beim VwGH zur GZ. 2011/13/0025 anhängig.

Allein schon aus der Gegenüberstellung der drei möglichen Wertpaare, die nun zur Diskussion stünden, zeige sich, dass es keinen "eindeutigen" gemeinen Wert der Liegenschaften gebe. Die drei Wertpaare (M-Gasse/H-Gasse) lauten:

750.000,00 : 750.000,00 lt. Parteienansicht

970.000,00 : 604.000,00 lt. Finanzamt Wien 1/23

725.000,00 : 518.400,00 lt. UFS

Der gemeine Wert sei als Verkehrswert anzusehen; § 10 Abs. 2 BewG definiere den gemeinen Wert als jenen Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei seien alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen.

Nun liege in diesem Fall keine Veräußerung an Dritte vor, sondern ein Tausch von Liegenschaften gegeneinander, wobei die Parteien zum Zeitpunkt des Tausches (heute wäre das sogar höherwertig) davon ausgegangen seien, dass die Liegenschaften annähernd wertgleich seien – Zinshaus im Hinblick auf die weitere Wertsteigerung.

Der Spruchsenat führe in seinem angefochtenen Erkenntnis vom 1. Dezember 2011 dazu lediglich aus: "*Der gemeine Wert der Liegenschaft M-Gasse, betrug zum Zeitpunkt des Tausches € 725.000,00, jener der Liegenschaft H-Gasse, € 518.400,00*" und übernehme damit auch strafrechtlich die vom UFS ermittelten Werte.

Demgegenüber sei festzuhalten, dass sich unterschiedliche Wertansätze notorisch sowohl aus den Bewertungen von Finanzamt und UFS einerseits als auch den vorgelegten Sachverständigengutachten andererseits ergeben würden. Dies sei vom Senat nicht ausreichend gewürdigt worden.

Es sei von der Gesellschaft vielmehr eine jedenfalls realistische Bewertung mit dem Tauschwert von € 750.000,00 getroffen worden. Dass dieser Wert nicht willkürlich sei, würden eindrucksvoll die beiden vorgelegten von (auch gegenseitig unabhängigen) gerichtlich beeideten Sachverständigen erstellten Immobilien-Schätzgutachten, nämlich das Gutachten der Fa. X-GmbH zur Liegenschaft H-Gasse, und das Gutachten von Herrn Mag. I.M. betreffend Liegenschaft M-Gasse, bestätigen.

Nicht berücksichtigt worden sei weiters das von den Berufungswerbern vorgelegte Protokoll über die Gesellschaftersitzung der Fa. G. K. & Co GmbH ("K. alt") vom 15. Dezember 2004. Dieses Protokoll stelle nachvollziehbar die damalige Motivlage, die zum Tausch mit der Bewertung von jeweils € 750.000,00 geführt habe, da in diesem Protokoll sei unter anderem festgehalten: "*Festgestellt wird, dass Herr A.B. seit*

*Monaten sich um den Verkauf der Liegenschaft M-Gasse, bemüht – potenziellen Käufern gegenüber ist als Verhandlungsbasis ein Kaufpreis von € 1 Mio. genannt worden – das erwies sich als zu hoch. Daraus resultiert die Einschätzung des Verkehrswertes auf realistische € 800.000,00, aber auch zu diesem Preis ist es unrealistisch, einen schnellen Käufer noch vor dem 31. Dezember 2004 zu finden."*

Zum Objekt H-Gasse, heiße es in diesem Protokoll: *"Allgemein anerkannt ist auch die annähernde Wert-Gleichheit M.Gasse zur H.Gasse."*

Damit liege ein Gesellschafterbeschluss durch die Mehrheitsgesellschafterin O.P. (55% Gesellschaftsanteile), den Berufungswerbern und auch dem dritten Bruder R.S. (15% Anteilsbesitz) vor. Aus dieser unbedenklichen Urkunde gehe hervor, dass völlige Übereinstimmung zwischen den Vertragspartnern über die Bewertung der Liegenschaften erzielt worden sei.

Eine Würdigung dieses Auftrages durch die Gesellschafterversammlung, den der Bf.1, welcher für alle finanziellen Belange, insbesondere auch die Abgabenverrechnung zuständig gewesen sei, weisungsgemäß ausgeführt habe, sei durch den Spruchsenat gänzlich unterblieben.

Laut Begründung des angefochtenen Erkenntnisses sei der Tatbestand der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG durch die Unterlassung der Bewertung der zu tauschenden Liegenschaften durch einen externen Sachverständigen durch die Beschuldigten verwirklicht worden.

Wie oben dargestellt, hätten die Beschuldigten zu Recht von einer Wertgleichheit der zu tauschenden Liegenschaften damals ausgehen können. Wenn aber Wertgleichheit bestehe, dann könnten die Beschuldigten von keiner verdeckten Gewinnausschüttung ausgehen, diesen Tatbestand daher nicht einmal fahrlässig erfüllen.

Das bekämpfte Erkenntnis werfe dem Beschuldigten weiters vor, *"bei Aufwendungen der gebotenen Sorgfalt hätten sie den Wert der beiden Liegenschaften durch einen Immobilien-Sachverständigen festsetzen lassen müssen"* und *"durch das Unterlassen der Einholung einer Bewertung der Liegenschaften durch einen Immobilien-Sachverständigen ließen die Beschuldigten die Sorgfalt außer Acht, zu der sie nach den Umständen verpflichtet und nach ihren geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt waren und die ihnen zuzumuten war, und haben die gegenständliche Abgabenverkürzung deshalb nicht erkannt."*

Der gegenständliche Grundstückstausch sei primär ein zivilrechtlicher Akt, was bedeute, dass es an den Vertragsparteien liege, eine einverständliche Bewertung der zu tauschenden Objekte zu treffen, wobei die Grenzen sich aus der Verpflichtung, den jeweils anderen nicht zu übervorteilen, ergeben würden. Die Gesellschaft sei keinesfalls benachteiligt und es liege zudem, wie dargestellt, ein für den verantwortlichen Geschäftsführer Bf.1 bindender Gesellschafterbeschluss vor. Auch liege die Bewertung jedenfalls in einer vertretbaren Bandbreite, die durch die zwischenzeitig eingeholten Gutachten bestätigt werde.

In diesem Zusammenhang werde ausgeführt, dass sich das bekämpfte Erkenntnis zu Unrecht gegen beide Beschuldigte als Geschäftsführer richte, ohne zu berücksichtigen, dass nur der Geschäftsführer Bf.1 allein für die Finanzgebarung und auch für die abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen sei.

Eine gesetzliche Verpflichtung zur Beziehung von Sachverständigen zur Bewertung der gegenständlichen Tauschobjekte sei nicht ersichtlich, es nehme das bekämpfte Erkenntnis auch nicht auf eine solche Bestimmung Bezug. Daher könne auch die Unterlassung der Beziehung eines Sachverständigen keine strafrechtliche Relevanz haben.

Weiters hätte der Senat auch das vorgelegte Gesellschatersitzungs-Protokoll vom 15. Dezember 2004 insoweit würdigen müssen, dass damit ein Gesellschafterbeschluss bestehe, den der verantwortliche Geschäftsführer gesellschaftsrechtlich zu beachten habe. Es hätte der Senat damit erkennen müssen, dass auch Fahrlässigkeit nicht vorliegen könne.

Markant sei auch, dass die nachträglich eingeholten Gutachten annähernd zu den gleichen Wertansätzen wie es dem Tauschwertansatz entspreche (Gutachtenswert M.Gasse € 725.000,00/ Gutachtenswert H.Gasse sogar € 737.700,00 – also setze der Gutachter die H.Gasse sogar wertmäßig höher als die M.Gasse, während es das Finanzamt und der UFS geradezu in der Gegenrichtung sehen – M.Gasse wäre wertvoller als H.Gasse) gelangen würden. Dabei sei insbesondere auch die erhebliche Steigerung des Zinshauses H.Gasse zu beachten – dessen Wert sei zwischenzeitig aufgrund der Marktlage noch weiter angewachsen.

In diesem Zusammenhang würden auch die Erhebungsergebnisse der damals beauftragten Makler Dr. X. & Partner Immobilien sowie Y. Immobilienmakler GmbH vorliegen, wodurch die Wertannahmen ebenfalls als zutreffend dokumentiert werden können.

Die Beschuldigten hätten daher keinesfalls die ihnen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen – sie hätten insbesondere den Gesellschafterbeschluss ausgeführt und sich zudem auch auf die Fachkenntnisse des insoweit auch verantwortlichen Bf.1 verlassen, der zum damaligen Zeitpunkt schon mehr als 15 Jahre Berufserfahrung als Immobilienmakler gehabt habe. Die Bewertung durch die Gesellschafter sei zudem auch durch die eingeholten Gutachten gestützt worden.

Finanzstrafrechtlich könne in der Handlungsweise der Beschuldigten sohin kein strafrechtliches Delikt gesehen werden – umso mehr, als die Gutachter ja nachträglich die annähernde Wertgleichheit bestätigen würden, was auch in keiner Weise zu bezweifeln sei. Ob diese Sachverständigen-Gutachten damals (12/2004) beigebracht worden wären oder erst später – ändere an der vorzunehmenden Beurteilung nichts.

Strafrechtlich relevant könne nur sein, ob eine gesetzliche Verpflichtung durch die Beschuldigten verletzt worden sei oder nicht. Eine Verpflichtung damals zum Tausch einen Sachverständigen zur Bewertung einzuschalten, habe nicht bestanden. Die Vorgangsweise und Bewertung sei aufgrund eines Gesellschafterbeschlusses nach

Sachkenntnis und in einem, wie durch die nachfolgenden Gutachten bestätigt realistischen Rahmen erfolgt.

Das Finanzstrafverfahren habe daher weder hervorgebracht, gegen welche konkrete Offenlegungsverpflichtung die Beschuldigten verstoßen hätten, noch worin die Fahrlässigkeit gelegen wäre.

Es sei auch nicht beachtet worden, dass die UFS-Entscheidung, auf welche sich das Erkenntnis stütze, beim VwGH bekämpft worden und dieses Verfahren noch anhängig sei.

Zum Beweis für die Richtigkeit der Wertannahmen betreffend gegenständlich Liegenschaften und der Tatsache, dass keinerlei vorwerfbare Verschulden der Berufungswerber hinsichtlich dieser Bewertung vorliegt, wird die Einvernahme der gerichtlich beeideten Sachverständigen, deren Gutachten vorliegen und auch eines informierten Vertreters der Makler Dr. X. & Partner Immobilien sowie Y. Immobilienmakler GmbH beantragt.

Sollte die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz das bekämpfte Erkenntnis nicht ohnedies mangels vorwerfbaren Verschulden beheben, so werde angeregt, vor Durchführung des zweitinstanzlichen Verfahrens die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zur Zahl 2011/13/0025 jedenfalls abzuwarten.

Es werde daher der Antrag gestellt, das angefochtene Erkenntnis ersatzlos aufzuheben und das gegenständliche Strafverfahren einzustellen.

Das Bundesfinanzgericht hat in der Folge dem Begehr der Beschuldigten entsprochen und die Entscheidung über die Verwaltungsgerichtshofbeschwerde der Fa. J.K. & Co GmbH vom 2. März 2011 in der zugrunde liegenden Abgabensache abgewartet.

Mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 2015, Zl. 2011/13/0025, hat dieser die Behandlung dieser Beschwerde mit folgender Begründung abgelehnt. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliege, die Beweiswürdigung schlüssig sei und keine wesentlichen Verfahrensmängel vorliegen würden.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vom 12. Jänner 2016 brachten die Beschuldigten ergänzend vor, das Motiv für den hier zugrunde liegenden Grundstückstausch im Dezember 2004 sei in der Änderung der Rechtslage im Bereich der Körperschaftsteuer (Wegfall der Übertragbarkeit der stillen Reserven gemäß § 12 EStG ab. 1.1.2005) gelegen. Dabei sei der Bf.1 sehr wohl von realistischen Werten und zu Recht von einer Wertgleichheit der Betriebsliegenschaft und des Zinshauses ausgegangen. Dies aus folgenden Erwägungen: Die im Rahmen der Außenprüfung vom Prüfer angeforderten Gutachten über den Wert der Liegenschaften seien im Wesentlichen auch den Feststellungen der Außenprüfung zugrunde gelegt worden. Dies mit Ausnahme der Restnutzungsdauer des Zinshauses, welche vom Prüfer, entgegen den beigebrachten Sachverständigengutachten und der Literaturmeinung, nicht mit 70 Jahren sondern lediglich mit 40 Jahren bei Anwendung der Ertragswertmethode

zugrunde gelegt, wobei auch die Instandhaltungskosten statt mit € 10,00 mit € 15,00 pro m<sup>2</sup> ertragsmindernd angesetzt worden seien. Diese Abweichung vom Gutachten habe zu der von der Finanzverwaltung festgestellten Wertdifferenz der Liegenschaften und zur Annahme der verdeckten Ausschüttung geführt. Auch sei das Entwicklungspotential dieser Liegenschaft in Form der Ausbaumöglichkeit des Dachbodens und der mittlerweile auch erfolgten Parifizierung bei der Bewertung in keiner Weise berücksichtigt worden, sodass die Annahme einer Wertgleichheit seitens des Bf.1 keinesfalls ein Verschulden im finanzstrafrechtlichen Sinn begründen könne.

Die Begründung des Ablehnungsbeschlusses des Veraltungsgerichtshofes sage lediglich aus, dass die UFS-Entscheidung plausibel begründet und nachvollziehbar sei und eine Prüfungsbefugnis des VwGH nur bei Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung gegeben sei, treffe jedoch keine Aussage über die tatsächliche Richtigkeit der angesetzten Wertmaßstäbe. In allen Fällen handle es sich um die Annahme von Schätzwerten, die in einer bestimmten Bandbreite plausibel sein können.

Beide Beschuldigte seien im Firmenbuch eingetragene handelsrechtliche Geschäftsführer der GmbH gewesen, wobei der Bf.1 die Geschäfte operativ geführt und insbesondere auch die Entscheidungen in finanziellen Belangen getroffen sowie auch die steuerlichen Belange gemeinsam mit der steuerlichen Vertretung erledigt habe. Der Bf.2 habe in diesem Zusammenhang nur eine Kontrollfunktion wahrgenommen.

Der Bf.1. habe nach seiner Ausbildung bei N- Immobilien die Immobilienmaklerprüfung abgelegt und habe zum hier in Rede stehenden Tauschzeitpunkt im Dezember 2004 bereits eine ca. 15 jährige Erfahrung als Immobilienverwalter aufweisen können. Die Ermittlung des Tauschwertes der hier in Rede stehenden Liegenschaften beruhe daher auf seinen Fachkenntnissen und Berufserfahrungen.

Dass der Bf.1 dem Mietshaus H-Gasse , eine annähernd gleichen Wert wie der Betriebsliegenschaft M-Gasse , beigemessen habe, sei aus seiner damaligen Sicht in folgenden Erwägungen gelegen: Zum Einen sei das Mietshaus H-Gasse , zu einem zum damaligen Zeitpunkt äußerst günstigen Preis erworben worden, wobei der monatliche Ertrag dieser Liegenschaft damals bei S 12.000,00 (ca. € 870,00) gelegen sei. Bis zum Tauschzeitpunkt habe der Ertrag auf monatlich ca. € 5.500,00 gesteigert werden können und der Bf. habe in dieser Liegenschaft auch zusätzlich ein immensens Entwicklungspotential in Form der Ausbau der Dachböden und der Parifizierung der Wohnungen gesehen. Es habe zu einem guten Teil auch befristete Mietverträge gegeben und es wären im Rahmen dieses Miethauses laufend Wohnungszusammenlegungen und Kategorieanhebungen erfolgt.

Der durch mehrere beauftragte Immobilienmakler zum Tauschzeitpunkt angebotene Preis der Betriebsliegenschaft von € 1,150.000,00 sei nicht der realistische Wert der Liegenschaft sondern ein Wunschpreis gewesen, der auch zu keinem Zeitpunkt erzielbar gewesen wäre. Es habe ein inoffizielles Angebot für die Liegenschaft in Höhe von € 700.000,00, welches für die Beschuldigten wegen mangelnder Seriosität nicht in Frage

gekommen sei, sodass eine Wertannahme von € 750.000,00 im Tauschzeitpunkt als durchaus realistisch anzusehen gewesen wäre, was auch vom UFS so bestätigt worden sei.

Auf Vorhalt der Feststellungen der Außenprüfung und des UFS in der Abgabensache (die Liegenschaft H-Gasse, sei von den Beschwerdeführern am 11.11.1993 um € 327.027,75 erworben worden, seit dem Erwerb durch die beiden Beschuldigten seien keine maßgeblichen Sanierungen und nur notwendige laufende Instandhaltungsmaßnahmen bis zum Tauschzeitpunkt durchgeführt worden, sodass es zu einem Reparaturrückstau gekommen sei. Es handle sich großteils um Wohnungen der unzeitgemäßen Kategorie Standard C und D mit einer durchschnittlichen Wohnungsgröße von 35,5m<sup>2</sup>, das Gebäude nicht wärmegedämmt gewesen und die Fenster hätten eine Einfachverglasung aufgewiesen. Der überwiegende Teil des Gebäudes sei unbefristet vermietet und mietrechtliche gebunden gewesen, was negativ auf das Entwicklungspotential und die Wertsteigerung dieser Liegenschaft aus gewirkt habe) erwiderte der Bf.1 in der mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wie folgt: Das Mietshaus sei zunächst zu einem äußerst günstigen Preis erworben worden und die Erträge hätten in einem kurzen Zeitraum um ein Vielfaches gesteigert werden können. Zudem habe der Bf.1 ein maßgebliches Entwicklungspotential im Ausbau des Dachbodens, der sich in einem zeitgemäß ausgezeichneten Zustand befunden habe, gesehen. Zudem sei es gegenüber dem Kaufzeitpunkt zu einer wesentlichen allgemeinen Marktwertsteigerung von Zinshäusern in guter Verkehrslage gekommen, sodass er die Annahme eines Wertes von € 750.000,00 zum damaligen Zeitpunkt auch noch aus heutiger Sicht für realistisch sehe. Zum heutigen Zeitpunkt sei diese Liegenschaft nach Weiterentwicklung sicher das doppelte Wert, also ca. € 1,5 Millionen wert. Mittlerweile sei der Dachbodenausbau bereits genehmigt und im Gange (ca. 450 m<sup>2</sup> über zwei Etagen).

Der Verteidiger beantragte abschließend die Einstellung beider gegen die Beschuldigten geführten Finanzstrafverfahren und führte begründend aus, dass für die vom Amtsbeauftragten begehrte Bestrafung wegen vorsätzlicher Handlungsweise keine wie immer gearteten Verfahrensergebnisse vorliegen würden. Beide Beschuldigte hätten sich zu den vorgehaltenen Fakten plausibel gerechtfertigt. Besonders sei auszuführen, dass eine Schätzung des Wertes von Immobilien schon von der Natur aus eine gewissen Unsicherheit und Bandbreite beinhalte. Daraus den Nachweis eines finanzstrafrechtlich relevanten Verschuldens zu erbringen, würden die Verfahrensergebnisse in keinem Fall erlauben.

Auch eine grob fahrlässige Handlungsweise, wie sie nach aktueller Rechtslage erforderlich wäre, werde von beiden Beschuldigten in Abrede gestellt und liege nach den Verfahrensergebnissen in keinem Fall vor.

Zum Bf.2 sei noch zusätzlich auszuführen, dass dieser auf die Fachkenntnisse seines Bruders in diesem Zusammenhang vertrauen habe können, wodurch keinesfalls ein Verschulden seiner Person vorliegen könne. Beide Beschuldigten wären aus Tiefstem überzeugt, kein finanzstrafrechtlich relevantes schulhaftes Handelns gesetzt zu haben

und hätten deswegen auch die gegenständliche Beschwerde - trotz nicht allzu hohem Strafausmaß - eingebracht.

Der Amtsbeauftragten beantragte eine Bestrafung beider Beschuldigter wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG unter Verweis auf das schriftliche Vorbringen.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

*Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

*Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.*

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

*Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.*

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

*Gemäß § 8 Abs. 3 FinStrG handelt grob fahrlässig, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.*

*Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“*

Mit der gegenständlichen Beschwerde bestreiten beide Beschuldigte das Vorliegen einer schuldhafte Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 96 des EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldung sowie zur zeitgerechten Entrichtung der Kapitalertragsteuer für den Dezember 2004 in Höhe von € 68.867,67.

Dem hier angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates vom 1. Dezember 2011, SpS \*\*\*\*\* , liegen die Feststellungen einer mit Bericht über das Ergebnis einer

Außenprüfung vom 19. März 2007 betreffend die Fa. J.K. & Co GmbH der Jahre 2002 bis 2004, zugrunde, welche in der Folge nach Erhebung eines Rechtsmittels mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18. Jänner 2011, RV/\*\*\*\*\* miterledigt RV/\*\*\*\*\* , abgeändert wurden. Das hier zugrunde liegende Erkenntnis des Spruchsenates folgt in Bezug auf die verkürzte Höhe der Kapitalertragsteuer 12/2004 (€ 68.867,67) dieser Rechtsmittelentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates.

Die Fa. J.K. & Co GmbH hat gegen diese Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18. Jänner 2011 am 2. März 2011 Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Seitens beider Beschuldigter wurde in der gegenständlichen Berufung vom 24. Februar 2012, welche nunmehr gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG als vom Bundesfinanzgericht zu erledigende Beschwerde gilt, angeregt, in der Finanzstrafsache die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes in der zugrunde liegenden Abgabensache abzuwarten.

Dieser Anregung wurde seitens des Bundesfinanzgerichtes deswegen Folge geleistet, weil gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG im Zeitraum zwischen Einbringung der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde in der zugrunde liegenden Abgabensache (2.3.2011) bis zu deren Erledigung (27.5.2015) die Frist für die absolute Verjährung der Strafbarkeit (10 Jahre) gehemmt war, sodass im gegenständlichen Fall eine Verjährung der Strafbarkeit frühestens im März 2019 eintreten kann.

Mit Beschluss vom 27. Mai 2015 hat der Verwaltungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde in der zugrunde liegenden Abgabensache (Haftung für Kapitalertragsteuer 2004) wegen Nichtvorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abgelehnt (siehe oben).

Wie aus der Aktenlage zum Sachverhalt hervorgeht, wurde die im Betriebsvermögen der Fa. J.K. & Co GmbH befindliche Liegenschaft M-Gasse , gegen die im gemeinschaftlichen Eigentum der Beschuldigten stehende Liegenschaft H-Gasse , mit Tauschvertrag vom 23.12.2004 getauscht und beiden Liegenschaften mit Zustimmung der Gesellschafter der Fa. J.K. & Co GmbH ein Wert von € 750.000,00 beigemessen. Der Wert (die Wertgleichheit) der beiden Liegenschaften wurde dabei vom Geschäftsführer Bf.1, der über eine fünfzehnjährige Berufserfahrung als geprüfter Immobilienmakler verfügte, geschätzt.

Im Zuge der mit Bericht vom 19. März 2007 abgeschlossenen Außenprüfung der Fa. J.K. & Co GmbH wurden seitens dieser, nach Aufforderung durch die Abgabenbehörde, nachträglich Sachverständigengutachten eingeholt, welche zu einem annähernd gleichen Wertverhältnis kamen, und zwar für die Liegenschaft M-Gasse , € 725.000,00 und für die Liegenschaft H-Gasse , € 737.000,00.

Diesen Sachverständigengutachten wurde in der Folge, wie in der Beschwerde zutreffend dargestellt, seitens der Außenprüfung nicht gefolgt und der Wert der mit Tauschvertrag vom 23.12.2004 hingegebenen Betriebsliegenschaft M-Gasse , seitens

der Betriebsprüfung mit € 970.000,00 und dem gegenüber der Wert der eingetauschten Liegenschaft H-Gasse , mit € 604.000,00 ermittelt.

Nach Erhebung von Berufungen gegen die zugrunde liegenden Abgabenbescheide kam der Unabhängige Finanzsenat in der Berufungsentscheidung vom 18. Jänner 2011, RV/ \*\*\*\*\* miterledigt RV/ \*\*\*\*\* , zum Ergebnis, dass der vom Bf.1 geschätzte Wert der im Tauschwege hingegebenen Betriebsliegenschaft M-Gasse , annähernd den im den von den Beschuldigten geschätzten Wert in Höhe von € 725.000,00 entspricht und die Feststellungen des Gutachters insoweit sachgerecht sind. In Bezug auf die nähere Darstellung der Schätzung darf insoweit auf die genannte Rechtsmittelentscheidung in der zugrunde liegenden Abgabensache, welche seitens des Bundesfinanzgerichtes als unbedenklich angesehen wird, verwiesen werden.

Unwidersetzt wird dazu in der Berufungsentscheidung vom 18.1.2011 festgestellt, dass der Bf.1 im Rahmen seiner Immobilienmakleraktivität auf seiner Homepage im Zeitpunkt der Abschlusses des Tauschvertrag die Betriebsliegenschaft M-Gasse , um € 1.150.000,00 angeboten hat. Im April 2008 senkte er den Anbotspreis in der Folge auf € 700.000,00.

Demgegenüber kam der Unabhängige Finanzsenat in der dem Erkenntnis des Spruchsenates zugrunde gelegten Rechtsmittelentscheidung betreffend Kapitalertragsteuer 2004 zum Ergebnis, dass der Wert der von den Beschuldigten im Tauschwege hingegebenen Liegenschaft H-Gasse , mit € 518.400,00 beträchtlich unter dem Wert der von diesen empfangenen Betriebsliegenschaft (€ 725.000,00) gelegen sei und somit in Höhe des Differenzbetrages von € 206.600,00 eine verdeckte Gewinnausschüttung an die nunmehrigen Beschwerdeführer vorliege.

Zur Begründung wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass die Liegenschaft H-Gasse , von den Beschwerdeführern am 11.11.1993 um € 327.027,75 erworben wurde. Nach den unwidersprochenen Feststellungen im Abgabenverfahren und in den vorgelegten Gutachten wurde dieses Gebäude im Jahr 1906 errichtet und überwiegend für Wohnzwecke verwendet. Das im Rahmen der Außenprüfung der Fa. J.K. & Co GmbH vorgelegte Gutachten der Fa. X-GmbH , Y.X. , geht von einer Restnutzungsdauer von 70 Jahren aus, weswegen unter Anwendung der Ertragswertmethode deren Bewertung zu einer annähernden Wertgleichheit gegenüber der hier in Rede stehenden Betriebsliegenschaft führte. Der Unabhängige Finanzsenat führt dazu in der Berufungsentscheidung vom 18.1.2011 aus, dass diese angesetzte Restnutzungsdauer wesentlich zu hoch angesetzt worden sei und eine Restnutzungsdauer von 40 Jahren angemessen wäre. Dies insbesondere mit der Begründung, dass es sich großteils um Wohnungen der unzeitgemäßen Kategorie Standard C und D mit einer durchschnittlichen Wohnungsgröße von 35,5 m<sup>2</sup> handle, das Gebäude nicht wärmegedämmt sei und die Fenster eine Einfachverglasung aufweisen würden. Auch der Umstand, dass der weitaus überwiegende Teil des Gebäudes unbefristet vermietet und mietrechtlich gebunden ist, wirke sich negativ auf das Entwicklungspotential und die Wertsteigerung dieser Liegenschaft aus.

Diesen Feststellungen begegnete der Bf.1, er sei bei seiner Schätzung zu Recht von realistischen Werten und einer Wertgleichheit der Betriebsliegenschaft und des Zinshauses ausgegangen. Die im Rahmen der Außenprüfung vom Prüfer angeforderten Gutachten über den Wert der Liegenschaften seien im Wesentlichen auch den Feststellungen der Außenprüfung zugrunde gelegt worden. Abweichend vom vorgelegten Gutachten, welches von einer Restnutzungsdauer des Zinshauses von 70 Jahren ausgegangen sei, habe der Prüfer entgegen der Literaturmeinung die Restnutzungsdauer des Zinshauses mit 40 Jahren geschätzt, was bei Anwendung der Ertragswertmethode unter Zugrundelegung von ertragsmindernden Instandhaltungskosten € 15,00 pro m<sup>2</sup> (statt mit € 10,00 laut Gutachten) zu der von der Finanzverwaltung festgestellten Wertdifferenzen der Liegenschaften und zur Annahme der verdeckten Ausschüttung geführt habe. Dabei sei nach Ansicht des Bf.1 das im Ausbau des Dachbodens, der sich in einem zeitgemäß ausgezeichneten Zustand befunden habe, und in geplanten Wohnungszusammenlegungen und Kategorieanhebungen gelegene Entwicklungspotential der Immobilie sowie eine wesentliche allgemeine Marktwertsteigerung von Zinshäusern in guter Verkehrslage nicht berücksichtigt worden. Das Mietshaus sei zunächst zu einem äußerst günstigen Preis erworben worden und die Erträge hätten in einem kurzen Zeitraum um ein Vielfaches gesteigert werden können. Deswegen habe der Bf.1 die Schätzung des Wertes mit € 750.000,00, somit eine annähernde Wertgleichheit der Immobilien und das Nichtvorliegen einer Gesellschafterbegünstigung durch den Tauschvorgang zum damaligen Zeitpunkt als realistisch angesehen und sei auch heute noch davon überzeugt.

Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung und einer daraus resultierenden Kapitalertragsteuerabfuhrverpflichtung setzt abgabenrechtlich einen auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentschluss voraus, wobei dieser regelmäßig aus den objektiven Umständen geschlossen werden kann, wenn der Abgabepflichtigen nicht den gegenteiligen Beweis erbringen kann.

Anders als im Abgabenverfahren trägt im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung (hier des gemeinen Wertes der Tauschgrundstücke), sodass eine schuldhafte Abgabenverkürzung nur dann angenommen werden kann, wenn sich auf Grund entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Für die Annahme einer schuldhaften Abgabenverkürzung bedarf es der Feststellung, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (vgl. z.B. VwGH 7.10.2012, 2009/16/0190 und VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Behörde nachzuweisen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt,

sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (Vgl. z.B. VwGH 26.2.2015, 2011/15/0121, VwGH 25.3.1999, 97/15/0056 u.a.).

Unbestritten hatte der Bf.1 als Geschäftsführer mit langjähriger Erfahrung und Fachkenntnissen in der Immobilienbranche die entsprechenden Fachkenntnisse zur Schätzung von Liegenschaftswerten, was schon allein dadurch bewiesen ist, dass er den Verkehrswert der Betriebsliegenschaft M-Gasse, im Tauschzeitpunkt mit € 750.000,00 ziemlich genau entsprechend dem mit Gutachten und auch vom Unabhängigen Finanzsenat festgestellten Wert (€ 725.000,00) ermittelt hat.

Die zentrale Frage des gegenständlichen Falles besteht also darin, ob im gegenständlichen Finanzstrafverfahren der Nachweis erbracht werden kann, dass der Bf.1 und der Bf.2 als Gesellschafter der Fa. J.K. & Co GmbH beim Liegenschaftstausch vom 23.12.2014 mit der Absicht gehandelt haben, sich selbst im Fremdvergleich zu begünstigen = objektive Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung) und ob die Beschuldigten es in der Folge vorsätzlich oder zumindest grob fahrlässig unterlassen haben, eine Kapitalertragsteueranmeldung abzugeben und die Kapitalertragsteuer zu entrichten.

Ganz klar haben dazu die Verfahrensergebnisse ergeben, dass der Bf.1 für die abgabenrechtlichen Beläge der Fa. J.K. & Co GmbH zum gegenständlichen Tatzeitpunkt allein verantwortlich war. Er konnte dem Bundesfinanzgericht glaubhaft und nach den Verfahrensergebnissen nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit widerlegbar darlegen, dass nach seiner Überzeugung zum Tauschzeitpunkt ein Kaufpreis von € 750.000,00 für das Mietshaus, H-Gasse, auch gegenüber fremden Dritten erzielbar gewesen wäre und somit eine Absicht der Begünstigung der Gesellschafter im Fremdvergleich finanzstrafrechtlich nicht erwiesen werden kann. Wie bereits ausgeführt, besteht keine wechselseitige Bindungswirkung zwischen Abgaben- und Finanzstrafverfahren und auch eine geänderte Beweislast im Finanzstrafverfahren.

Der Schätzung des gemeinen Wertes einer Liegenschaft, wie im gegenständlichen Fall, liegen naturgemäß gewisse Unsicherheitsfaktoren und eine gewisse realistische Bandbreite (hier z.B. abhängig von der Annahme der Restnutzungsdauer und den zukünftig zu erwartenden Instandhaltungskosten) zugrunde, was auch, wie in der Beschwerde zutreffend eingewendet, zu unterschiedlichen Wertermittlungen der Abgabenbörde im Prüfungsverfahren und des UFS im Rechtsmittelverfahren geführt hat. Es liegen auch aus diesem Gesichtspunkt heraus nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im gegenständlichen Finanzstrafverfahren keine ausreichenden Anhaltspunkte dafür vor, dass die Beschuldigten mit dem Vorsatz gehandelt hätten, sich durch den hier in Rede stehenden Liegenschaftstausch

persönlich einen vermögensrechtlichen Vorteil zu verschaffen, ohne dafür eine Kapitalertragsteueranmeldung an das Finanzamt abzugeben und Kapitalertragsteuer zu entrichten.

Auch für die Annahme einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG (idF des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ab 1.1.2016) bleibt im gegenständlichen Fall kein Raum, weil, wie bereits ausgeführt, auf Grund der gegenüber dem Abgabenverfahren geänderten Beweislast, der Nachweis, dass der Bf.1 eine plausible und vertretbare Bandbreite bei der Schätzung des Wertes der Liegenschaft grob fahrlässig, also ungewöhnlich und auffallend sorglos überschritten hätte, nach Senatsmeinung nicht mit der erforderlichen Sicherheit erbracht werden konnte. Unter diesem Gesichtspunkt konnte auch eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich beider Beschuldigter nicht als erwiesen angesehen werden.

Der Bf.2 konnte im Beschwerdeverfahren zudem darüber hinaus glaubhaft darlegen, dass er der Beurteilung des Bf.1 als Immobilienexperten hinsichtlich der Wertäquivalenz der Grundstücke vertraut hat und auf diesem Gebiet über keine Fachkenntnisse verfügt. Auch war der Bf.2 nach den übereinstimmenden Beschwerdevorbringen der Beschuldigten nicht für die Erledigung der steuerlichen Belange der Fa. J.K. & Co GmbH verantwortlich und konnte insoweit ebenfalls auf eine rechtskonforme Vorgangsweise des Bf.1 vertrauen. Aus der Aktenlage ergeben sich keine Anhaltspunkte auf ein eventuelles Überwachungsverschulden des Bf.2, welches darin begründet hätte sein können, dass der Bf.2 Hinweise aus der Vergangenheit gehabt hätte, dass der Bf.1 bei der Erledigung der steuerlichen Belange der GmbH nicht gesetzeskonform vorgegangen wäre. Aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes ist daher von einem Verschulden des Bf.2 nicht auszugehen.

Der Beschwerde beider Beschuldigter war somit Folge zu geben und das gegen sie wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG mit Bescheid der Finanzstrafbehörde vom 13.4.2011 eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Demgemäß konnte der Beschwerde des Amtsbeauftragten kein Erfolg beschieden sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen des Sachverhaltes sowie die Würdigung der subjektiven Tatseite

in den zugrundeliegenden Einzelfällen und somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 12. Jänner 2016