

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in den Finanzstrafsachen gegen

1.) die Beschuldigte N.N., Adresse1, und

2) den belangten Verband Fa. C-GmbH, Adresse1,

beide vertreten durch Prof. Dr. Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Theobaldgasse 19, 1060 Wien, wegen des Finanzvergehens der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Amtsbeauftragten der Finanzstrafbehörde

Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 17. April 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 11. April 2016, SpS \*\*\*\*, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. September 2016 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihrer Verteidiger T.K. und R.C., welche auch als Vertreter des belangten Verbandes fungierten, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M.H. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

Das angefochtene Erkenntnis bleibt unverändert.

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 11. April 2016, SpS \*\*\*\*, wurde das gegen die Beschuldigten N.N., E.F. wegen des Verdachtes der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren, sie hätten fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden, eine Abgabenverkürzung an

Kapitalertragsteuer 2011 in der Höhe von € 270.843,75

Kapitalertragsteuer 2012 in der Höhe von € 94.595,06

Umsatzsteuer 2011 in der Höhe von € 181.217,37

Umsatzsteuer 2012 in der Höhe von € 106.083,72

insgesamt somit in der Höhe von € 715.802,80 bewirkt sowie hinsichtlich des belangten Verbandes Fa. C-GmbH, dass dieser durch die beiden Beschuldigten als Entscheidungsträger zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung von Verbandspflichten das angeführte Finanzvergehen zu verantworten habe gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wird ausgeführt, die Erstbeschuldigte N.N. sei Geschäftsführerin der Fa. C-GmbH, beziehe ein monatliches Nettoeinkommen in der Höhe von € 3.333,00 und sei sorgepflichtig für drei Kinder.

E.F. sei Vorstandsvorsitzender der Fa. XY mit Sitz in Adresse2, Gesellschafter der Fa. C-GmbH und verdiene jährlich ca. € 150.000,00 brutto in Adresse2. Auch er sei sorgepflichtig für die gemeinsamen drei Kinder.

Beide Beschuldigte seien unbescholten.

Im Jahr 2010 habe die Fa. C-GmbH Gelder durch eine Ausschüttung erlangt, die es zu veranlagen gegolten habe. Nach Rücksprache mit Anwälten und auch Freunden bzw. Bekannten habe die Erstbeschuldigte gemeinsam mit ihrem Mann entschieden, dass es günstig wäre, in Immobilien zu investieren. Auf der Suche nach einer Immobilie in Wien hätten sie ein luxuriöses Einfamilienhaus in Adresse1, gefunden. Dieses Einfamilienhaus sei insofern parifiziert gewesen, als es zwei „Einliegerwohnungen“ gegeben habe, die für Unternehmen nutzbar gewesen seien. Da die beiden Beschuldigten beabsichtigt hätten, ihre damals aus zwei Kindern bestehende Familie zu vergrößern und sie sich daher nach einem größeren Wohnsitz umgesehen hätten, habe sich angeboten, dass die Fa. C-GmbH das Objekt erwerbe und nach entsprechenden Umbauten ein (großer) Teil des Objektes an die Familie vermiete und in zwei kleineren Teilen des Objekts Unternehmen untergebracht würden, die in engem Zusammenhang mit den beiden Beschuldigten stünden, nämlich das Einzelunternehmen der Erstbeschuldigten mit 25m<sup>2</sup> im Keller, wo sie als Übersetzerin arbeitete, sowie 75m<sup>2</sup> im Keller für die Fa. X-GmbH, die im 100 %igen Eigentum der Fa. XY stehe, deren Vorstandsvorsitzender der Zweitbeschuldigte sei. Beide Beschuldigten seien Geschäftsführer der X-GmbH.

Da die Erstbeschuldigte aus Wien stamme und der deutschen Sprache dementsprechend hervorragend mächtig sei, während der Zweitbeschuldigte E.F. kaum deutsch spreche und französisch seine Muttersprache sei, habe sich die Erstbeschuldigte um die Abwicklung des Kaufes und die Vermietung des Objektes gekümmert. Für die steuerrechtlichen Angelegenheiten der Fa. C-GmbH sei die Erstbeschuldigte als Geschäftsführerin zuständig gewesen. Der Zweitbeschuldigte sei lediglich „Gesellschafter“ und sohin in das laufende Geschäft weder formell noch inhaltlich eingebunden gewesen, er sei für die steuerrechtlichen Belange der Fa. C-GmbH nicht verantwortlich.

N.N. sei es ebenso wie ihrem Mann wichtig gewesen, eine rechtlich korrekte Konstruktion für den Kauf und die Anmietung ihrer Wohnstätte zu finden. Sie habe deshalb den Rechtsanwalt Mag. H., sowie die Steuerberateranwältin Mag. J. kontaktiert, die wiederum mit ihrem Vater, der Steuerberater sei, Rücksprache gehalten habe. Die

Erstbeschuldigte sei darauf hingewiesen worden, dass es jedenfalls erforderlich sei, einen Mietvertrag abzuschließen, der fremdüblichen Bedienungen entspräche, d. h., dass es sich um einen Mietvertrag handle, der ebenfalls in dieser Form mit einem Außenstehenden abgeschlossen würde. Sie habe daher zunächst ihren Vater kontaktiert, der seit 40 Jahren mit Immobilien Geschäfte mache und nach einem realistischen fremdüblichen Mietzins gefragt und habe die Auskunft erhalten, dass der Wohnbereich (300m<sup>2</sup>) für etwa € 7,50 bis € 8,00 pro Quadratmeter vermietet werden könnte. Eine höhere Miete sei trotz der Luxorität und der besten Lage nicht erzielbar, da eben zwei weitere Unternehmen in dem Haus untergebracht seien und die räumliche Trennung nur ungenügend sei.

Die Erstbeschuldigte habe daraufhin Frau K.L. vom Immobilienunternehmen Fa. M-GmbH, die die Maklerin beim Ankauf des Objektes Adresse1 gewesen sei und das Objekt daher hervorragend gekannt habe, zu Rate gezogen. Diese habe ihr beschieden, dass nach ihrer Einschätzung ein Mietzins von € 9,00 bis € 11,00 pro Quadratmeter erzielbar sei.

N.N. habe daraufhin zwei weitere, ihr namentlich in der Verhandlung nicht mehr bekannte Makler kontaktiert, die ihr eine gleichartige Auskunft gegeben hätten. Dies habe sie Frau Mag. J. mitgeteilt und ihr daher vorgeschlagen, einen Mietzins von € 10,00 pro Quadratmeter zu veranschlagen. Daraus errechnete sich ein monatlicher Bruttomietzins von € 4.125,00. Mag. J. habe auf dieser Basis eine Machbarkeitsstudie errechnet und sei unter Berücksichtigung des Kaufpreises und der Umbaukosten zum Schluss gelangt, dass bei einem derartigen Mietzins die Immobilie für die Erwerberin nach 16 Jahren Gewinn abwerfen würde. Auf Basis dieser realistischen Angaben habe sie der Erstbeschuldigten mitgeteilt, dass eine monatlich zu zahlende Miete von € 4.125,00 brutto wohl fremdüblich wäre.

Daraufhin sei mit der Fa. C-GmbH ein Mietvertrag geschlossen worden, ohne dass eine Kautionsvereinbarung worden sei. Bei einer Betriebsprüfung sei diese Konstruktion dann nicht als fremdüblich akzeptiert worden, sodass 75% der Aufwendungen für den Umbau zu Unrecht als Vorsteuer von der Fa. C-GmbH in Abzug gebracht worden seien. Dies betreffe für das Jahr 2012 eine Umsatzsteuernachforderung von € 63.063,37 und für das Jahr 2013 in Höhe von € 106.083,25.

Aufgrund des nicht anerkannten Mietverhältnisses zwischen der Fa. C-GmbH und der Familie F. ergebe sich eine verdeckte Gewinnausschüttung mit einer Kapitalertragssteuer für das Jahr 2011 in der Höhe von € 270.843,75 für das Jahr 2012 in der Höhe von € 94.595,06 und für das Jahr 2013 von € 181.217,37.

Die auf Basis dieser Betriebsprüfung ergangenen Bescheide hätten die Beschuldigten in Rechtskraft erwachsen lassen und die derart vorgeschriebenen Abgaben vollständig bezahlt.

Es könne nicht festgestellt werden, dass der Zweitbeschuldigte für die Ermittlung eines fremdüblichen Mietzinses in irgendeiner Art und Weise verantwortlich sei bzw.

daran relevant mitgewirkt habe, ebenso wie nicht festgestellt werden könne, dass die Erstbeschuldigte bei der Ermittlung des Mietzinses sowie der weiteren Umstände des Mietvertrages, jene Sorgfalt außer Acht gelassen habe, die geboten gewesen und zu der sie in der Lage gewesen sei. Vielmehr werde festgestellt, dass die Erstbeschuldigte alles ihr denkbar Erscheinendes unternommen habe, einen realistischen, d. h. einem Fremdvergleich standhaltenden, Mietvertrag abzuschließen.

Diese Feststellungen würden sich auf die Erhebungen der Finanzbehörden, sowie insbesondere auf die Aussagen der Beschuldigten und der Zeugin Mag. J. gründen.

Die Beschuldigten hätten in der Verhandlung einen äußerst glaubwürdigen Eindruck hinterlassen und es gebe keinerlei Beweisergebnisse, die ihrer Darstellung des Ablaufes des Sachverhaltes entgegenstünden. Es seien auch seitens des Amtsbeauftragten keine Beweismittel beantragt worden, die die Darstellung der Beschuldigten entkräften könnten, ebenso wenig sei ihre Verantwortung seitens des Amtsbeauftragten hinterfragt worden. So ergebe sich, dass sich sowohl für die Beschuldigte als auch für ihre Steuerberaterin klar gewesen sei, dass es darum gehe, einen Mietvertrag zu kreieren, der fremdüblich sei. Dazu habe sich die Beschuldigte insbesondere von mehreren Maklern Stellungnahmen eingeholt, eine davon liege als Gedächtnisprotokoll dem Senat auch schriftlich vor. Weiters sei der sachkundige Vater der Erstbeschuldigten dazu befragt worden und die Steuerberaterin habe eine Machbarkeitsstudie erstellt. Dabei habe sich ergeben, dass bei Erwerb der Immobilie ein Zeitraum, bis diese Gewinn abwerfe, von 16 Jahren, keineswegs übertrieben lang erscheine, so dass auch hier keine Bedenken gegen die Fremdüblichkeit des Mietvertrags auftauchen hätten müssen.

Der Amtsbeauftragte habe nicht aufzeigen können, welche Erkundigungen oder sonstige Handlungen die Beschuldigten unterlassen hätten, d. h. welche bei gebotener Sorgfalt noch hätte eingeholt werden müssen, um das beabsichtigte Ziel der Fremdüblichkeit argumentieren zu können.

Tatbildlich im Sinne des angeschuldigten § 34 Abs. 1 FinStrG handle, wer grob fahrlässig handle, d. h. eine Handlung setze, die den Eintritt des strafrechtlich verönten Erfolges als wahrscheinlich erscheinen lasse. Dies wäre im gegenständlichen Fall allenfalls vorliegend, wenn die Beschuldigten quasi freihändig ohne jede weitere Erkundigung einen auffällig niedrigen Mietzins festgesetzt hätten. Aber gerade das Gegenteil sei gegenständlich der Fall. N.N. habe bei mehreren unterschiedlichen Maklern Erkundigungen über einen möglichen Mietzins eingeholt, dies mit einer Steuerberaterin abgesprochen und diese habe dann noch eine Machbarkeitsstudie mit positivem Ergebnis erstellt. Darüber hinaus erscheine auch aus heutiger Sicht tatsächlich fraglich, ob nicht der abgeschlossene Mietvertrag objektiv betrachtet einem Fremdvergleich standhalte. Denn ausgehend von einem Mietzins für Kategorie A von etwas über € 8,00 (wenngleich nicht übersehen werde, dass dieses Objekt nicht den MRG hinsichtlich der Mietzinsbildung unterliege), und dem Umstand, dass gleich zwei, wenngleich nahe stehende Unternehmen eingemietet gewesen seien und auch der gesamten Mietsumme, die nur noch von einem äußerst geringen Teil der Bevölkerung aufgebracht werden könne, sodass der potentielle

Mieterkreis sehr eingeschränkt sei, erscheine die tatsächlich bezahlte Miete keineswegs derart unangemessen, dass sich ein auffälliges Missverhältnis Objekt - Miete ergebe. Jedenfalls sei aber ein grob fahrlässiges Verhalten von N.N. auszuschließen. Es sei nicht argumentierbar, welche weitergehenden Handlungen sie hätte setzen müssen, um die vom Amtsbeauftragten gesehene Fahrlässigkeit (tatsächlich grobe Fahrlässigkeit) zu vermeiden.

Dass keine Kaution vereinbart worden sei, hindere die Annahme der Fremdüblichkeit nicht, diene diese doch zur Absicherung des Vermieters, die gegenständlich nicht erforderlich sei, da ja die Mieterin selbst Geschäftsführerin der Vermieterin sei.

Ohne daher näher zu prüfen, ob objektiv der angelastete Tatbestand der Abgabenverkürzung gegeben sei, war das Verfahren bezüglich der Erstbeschuldigten N.N. mangels Erfüllung der subjektiven Tatseite einzustellen, gegen E.F., da diesen im Rahmen der Fa. C-GmbH keinerlei Verantwortlichkeit treffe und hinsichtlich der Fa. C-GmbH, da die für sie handelnde Geschäftsführerin nicht tatbildlich agiert habe.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Amtsbeauftragten AB, mit welcher ein Schulterspruch und die Bestrafung der Geschäftsführerin N.N. sowie des belangten Verbandes Fa. C-GmbH beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, die Fa. C-GmbH habe im Jahr 2011 ein Gebäude in Adresse1, gekauft. Dieses Gebäude sei anschließend umgebaut und "familiengerecht" für die Familie F. adaptiert. Das Gebäude sei vermietet worden, wobei 300 Quadratmeter von der Familie F. für Wohnzwecke gemietet worden seien. Weitere 25 Quadratmeter wären von der Einzelunternehmerin N.N. (Übersetzerin) sowie 75 Quadratmeter von der Fa. X-GmbH gemietet worden, deren Geschäftsführer das Ehepaar F. sei. Die Vorsteuer aus den Rechnungen für den Umbau seien beim zuständigen Finanzamt geltend gemacht und zurückgefordert worden.

Nach einer Prüfung sei vom Prüforgan folgendes festgestellt worden:

Die Besichtigung des Hauses habe ergeben, dass die Fa. C-GmbH ein Einfamilienhaus (300 Quadratmeter und Gartenbenutzung) unter keinesfalls fremdüblichen Bedingungen zu einem überwiegenden Teil unter dem Titel scheinbetrieblicher Verwendung an die beiden Gesellschafter (Ehepaar F.) vermietet habe.

Für den Prüfer habe sich eine Vorgangsweise dargestellt, dass die Adaptierung und Vermietung eines luxuriösen Einfamilienhauses über steuerschonende Weise realisiert worden sei. Dazu sei vorgebracht worden, man hätte eine fremdübliche Miete bezahlt. Dazu sei mit mehreren Immobilienmaklern über fremdübliche Mieten gesprochen und es sei ein Gedächtnisprotokoll vorgelegt worden.

Im Mietvertrag zwischen der Fa. C-GmbH und der Familie F. sei ein Mietzins von rund € 10,00 (inkl. Betriebskosten) pro Quadratmeter vereinbart worden.

Der Prüfer habe festgestellt, dass in dieser Lage ein fremdüblicher Mietzins von € 23,97 bis € 29,22 (Nettomiete) zu erzielen wäre. Darüber hinaus würde der Mietzins

von € 3.000,00 die Umsatzsteuer der Umbaukosten über 20 Jahre nicht decken. Die Fremdüblichkeit sei zu hinterfragen, da der Umbau nach den Vorstellungen der Mieter erfolgt sei.

Daher sei diese Vorgangsweise ein Versuch, die Adaptierung und Vermietung eines luxuriösen Einfamilienhauses über betrieblich steuerschonende Weise zu realisieren.

Der Amtsbeauftragte beantrage dazu den Prüfer O.P. als Zeuge vorzuladen.

Mit Schriftsatz vom 13.7.2016 erstatte der Verteidiger der Beschuldigten eine Gegenäußerung zur Beschwerde des Amtsbeauftragten, in der zur Sache vorgebracht wird, zur Beschwerde sei festzuhalten, dass diese sich zumindest nicht gegen die Einstellung des Verfahrens von E.F. richte und die Finanzstrafbehörde nun offenbar erkannt habe, dass dieser gar kein Organ der C-GmbH gewesen sei.

Abgesehen davon sei die Beschwerde der Finanzstrafsachenstelle inhaltlich äußerst düftig ausgestaltet und gebe nur in kürzesten Worten den Sachverhalt und Teile des Ergebnisses der Betriebsprüfung wieder. Auf das Erkenntnis des Spruchsenats werde überhaupt kein Bezug genommen. Dafür sei ergänzt worden, dass der Mietzins von € 3.000,00 die Umsatzsteuer der Umbaukosten über 20 Jahre nicht decken würde. Es wäre aus der Beschwerde insbesondere nicht erkennbar, in welchen Punkten das Erkenntnis des Spruchsenats angefochten werde und es sei auch keine Begründung erkennbar, warum das Erkenntnis des Spruchsenats unrichtig sein sollte.

Die Vorgehensweise der Finanzstrafsachenstelle füge sich nahtlos in deren bisherige Verfahrensführung ein und zeige deren Linie und Haltung gegenüber der Beschuldigten und dem belangten Verband auf. Zunächst seien die Ausführungen der Betriebsprüfung ungeprüft an die Staatsanwaltschaft zur Verfolgung gesendet worden. Die Staatsanwaltschaft Wien habe das Verfahren nach kurzer Prüfung eingestellt, da kein Vorsatz nachweisbar gewesen sei. Danach sei dasselbe Vorbringen von der Finanzstrafsachenstelle an den Spruchsenat erstattet worden. Der Spruchsenat habe im Verfahren dann Folgendes festgestellt: „*nicht festgestellt werden kann, dass die Erstbeschuldigte bei der Ermittlung des Mietzinses sowie der weiteren Umstände des Mietvertrages, jene Sorgfalt außer Acht gelassen hat die geboten war und zu der sie in der Lage war. Vielmehr wird festgestellt, dass die Erstbeschuldigte alles ihr denkbar Erscheinendes unternahm, einen realistischen dh einem Fremdvergleich standhaltenden Mietvertrag abzuschließen.*“

Aus diesen Ausführungen sei zu erkennen, dass der Spruchsenat nicht einmal leichte, geschweige denn grobe Fahrlässigkeit bei unseren Klientinnen erkennen habe können. Aber auch das Erkenntnis des Spruchsenats habe die Finanzstrafsachenbehörde nicht zum Anlass genommen, ihr bisheriges Vorbringen insbesondere zum Thema Verschulden zu überdenken.

Es sei inhaltlich nochmals festzuhalten, dass die Vermietung der C-GmbH an die Familie E.F. zu objektiv fremdüblichen Konditionen erfolgte und dies bereits zwei Mal ausführlich dargelegt worden sei.

Das erste Mal sei dieser Umstand umfangreich in der Eingabe vom 12. Juni 2015, das zweite Mal in der Eingabe vom 11. Februar 2016 erörtert worden. Es sei dabei jeweils aufgezeigt worden, dass der Mietzins zwischen der C-GmbH und der Familie E.F. fremdüblich gewesen sei. Zudem sei nachgewiesen worden, dass die Ausführungen und Feststellungen der Betriebsprüfung äußerst fehlerhaft und widersprüchlich gewesen seien und zu komplett falschen Ergebnissen geführt hätten.

Die Finanzstrafsachenstelle habe es nun bereits zum dritten Mal verabsäumt, sich mit den Ergebnissen der Betriebsprüfung und den dazu vorgebrachten sachlich fundierten Entgegnungen auseinanderzusetzen und habe stattdessen erneut die Fortsetzung des Verfahrens beantragt, ohne sich inhaltlich mit dem bisherigen Verfahren und den Argumenten der Verteidigung auseinanderzusetzen.

Aus dem bisherigen Verfahren sei eindeutig erkennbar, dass die Beschuldigten Klientinnen umfangreiche Recherchen zur angemessenen Höhe des Mietzinses unternommen hätten, um einen fremdüblichen Mietzins festzusetzen. Deswegen sei der Spruchsenat auch zu dem Ergebnis gekommen, dass keinesfalls grobes Verschulden vorliegen könne, wie es im vorliegenden Fall gegeben sein müsste. Die Finanzstrafsachenstelle habe auch zu diesem Umstand keinerlei Ausführungen gemacht und sich offenbar auch damit nicht auseinandergesetzt.

Es sei auch schon mehrfach dargelegt worden, dass der von der Finanzstrafsachenstelle herangezogene strafbestimmende Wertbetrag viel zu hoch angesetzt worden sei, da von einer Wurzelausschüttung ausgegangen worden, die der Rechtsprechung des VwGH allerdings fremd sei.

In Zusammenhang mit der Beschwerde sei auf die Aussage der Finanzstrafsachenstelle, dass der Mietzins von € 3.000,00 die Umsatzsteuer der Umbaukosten über 20 Jahre nicht decken würde, einzugehen. Zunächst einmal sei diese Aussage inhaltlich falsch, da bei einem Nettomietzins von € 3.000,00 über 20 Jahre ein Betrag von € 720.000,00 vereinnahmt werden würde, der ein Vielfaches höher als die geltend gemachten Vorsteuern seit. Es sei auch nicht klar, was diese Aussage bezwecken und welches angeblich verpönte Verhalten dadurch angezeigt werden solle. Allerdings sei aus der Aussage neuerlich erkennbar, wie wenig sich die Finanzstrafsachenstelle mit dem Fall auseinandergesetzt habe.

Verwiesen werde nochmals auf das Vorbringen im bisherigen Verfahren und dieses werde explizit auch zum Vorbringen im Beschwerdeverfahren gemacht.

Zusammenfassend sei aus dem bisherigen Vorbringen eindeutig erkennbar, dass betreffend des von der Finanzstrafsachenstelle verfolgten § 34 FinStrG weder die objektive Tatseite noch die subjektive Tatseite erfüllt sei. Schließlich sei auch erkennbar, dass der von der Finanzstrafsachenstelle herangezogene strafbestimmende Wertbetrag viel zu hoch sei.

Bei Analyse der Beschwerde der Finanzstrafsachenstelle ist erkennbar, dass diese den Anforderungen des § 153 Abs. 1 FinStrG nicht genüge, da weder erkennbar sei,

in welchen Punkten das Erkenntnis angefochten werde, noch dargelegt werde, welche Änderungen beantragt werden und auch keine Begründung erkennbar sei. Es werde daher die Zurückweisung der Beschwerde beantragt.

Sollte das Bundesfinanzgericht zu der Entscheidung gelangen, dass die Beschwerde der Finanzstrafsachenstelle formal korrekt sei, so werde beantragt, das Verfahren auf Grund der Aktenlage einzustellen, da bereits auf Grund des bisherigen Vorbringens und des vor dem Spruchsenat erfolgten Beweisverfahrens erkennbar sei, dass der von der Finanzstrafsachenstelle verfolgte § 34 FinStrG durch den vorliegenden Sachverhalt nicht erfüllt sein könne, da bei den Beschuldigten jedenfalls keine grobe Fahrlässigkeit vorliegen könne. Dieser Umstand sei - wie oben dargestellt - auch aus dem Erkenntnis des Spruchsenats erkennbar.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 13. September 2016 verwies der Amtsbeauftragte zunächst auf sein schriftliches Beschwerdevorbringen, ohne dieses zu ergänzen.

Auch die Beschuldigte hielt ihr bisheriges Vorbringen unverändert aufrecht.

Der vom Amtsbeauftragten beantragte Zeuge T.R., welcher die zugrundliegende Außenprüfung durchgeführt hat, brachte zu dem in der Beschwerde formulierten Beweisthema, die Vermietung von 75% der von der Fa. C-GmbH im Jahr 2011 erworbenen Liegenschaft Adresse1 an das Ehepaar E.F. stelle den Versuch dar, die Adaptierung und Vermietung des luxuriösen Einfamilienhauses betrieblich steuerschonend zu realisieren, wie folgt vor: *"Ausgangspunkt der Prüfung war die Geltendmachung von Vorsteuerguthaben. Die steuerschonende Realisierung dieser Vermietung des luxuriösen Einfamilienhauses wäre ohne nähere Prüfungshandlungen sicher durchgegangen, zumal auf Grund der angeforderten Prognoserechnung bereits ab dem 1. Jahr ein Gewinn aus dieser Vermietung erzielt wurde."*

Auf die an den Zeugen gestellte Frage, wie er zur Feststellung unter Tz. 1 des Berichtes über die Außenprüfung gekommen sei, bezüglich des Mietverhältnisses zwischen der Fa. C-GmbH und der Familie Dr. E.F. und Frau N.N. habe trotz plausibler und gewichtiger Argumente der Abgabepflichtigen (GmbH) die Fremdüblichkeit zur Überzeugung der Betriebsprüfung nicht im ausreichenden Maß nachgewiesen werden können, brachte der Zeuge vor er habe die nicht gegebene Fremdüblichkeit auf Grund einer Renditen-Mieten-Berechnung festgestellt und sei da auf eine Kaltmiete von mindestens € 23,00 gekommen, wogegen von der Fa. C-GmbH eine Kaltmiete mit € 7,00 und eine Warmmiete von € 10,00 an die Gesellschafter verrechnet worden sei.

Auf die Frage, wie der Zeuge zur Feststellung einer verdeckten Gewinnausschüttung von 75% der Anschaffungskosten (2011) und der Herstellungskosten (2012 und 2013) an der Wurzel gekommen sei, brachte der Zeuge vor, er habe der Beschuldigten und ihren damaligen steuerlichen Vertretern vorgeschlagen, neue Mietverträge zu vereinbaren und die Höhe der Miete an die ihm berechnete Rendite-Miete anzupassen, was abgelehnt worden sei. Dies habe dann zur Feststellung der Wurzelausschüttung geführt.

Zum Beschwerdevorbringen des Amtsbeauftragten, dass bei einer Jahresmiete von ca. € 36.000,00 die Umbaukosten erst in einem Zeitraum von ca. 20 Jahren finanziert hätten werden können, führt der Zeuge aus, dass zu dieser Miete auch noch die Mieten der beiden eingemieteten Firmen dazugekommen seien und auf Grund einer vorgelegten Prognoserechnung sich bereits ab dem 1. Jahr ein positives Ergebnis der Vermietung ergeben habe.

Auf Vorhalt des Verteidigers T.K., laut Mietvertrag seien 300 m<sup>2</sup> Wohnfläche zu einem Preis von € 3.000,00 und zuzüglich Betriebskosten vereinbart worden, sodass für die Wohnung ein Betrag von € 3.750,00 plus Mehrwertsteuer, insgesamt somit € 4.125,00 verrechnet worden sei, brachte der Zeuge zunächst vor, dass er bei der Berechnung der Rendite-Miete von einem Betrag von € 3.000,00 die Betriebskosten von € 750,00 abgezogen, sodass sich eine Kaltmiete von € 2.250,00 ergeben habe. Nach nochmaliger Überprüfung seiner Berechnung räumte der Zeuge insoweit einen Irrtum und Berechnungsfehler ein.

Auf Vorhalt des Verteidigers R.C., dass der Rendite-Mieten-Berechnung vom Zeugen ein unrichtiger Parameter (4%iger Ertrag einer Bundesanleihe) zugrunde gelegt worden sei, wobei tatsächlich eine weniger als 1%ige Rendite richtig gewesen wäre und dass vom Prüfer selbst ermittelte Vergleichsmietwerte bei € 13,27 gelegen seien, führte der Zeuge aus, dass dieser Berechnung ein von einer spezialisierten Kollegin erstelltes Formblatt zugrunde gelegt worden wäre, in dem die Parameter eingegeben worden seien und auf dieser Basis eine Berechnung erfolgte.

Der Verteidiger beantragte in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgerichtes abschließend die Abweisung der Beschwerde und brachte vor, dass weder die objektive noch die subjektive Tatseite im gegenständlichen Fall verwirklicht sei. Die Annahme einer Wurzelausschüttung finde in keinem Judikat des Verwaltungsgerichtshofes Deckung, die Höhe der Miete sei fremdüblich festgelegt worden und aus den dargestellten Gründen sowohl abgabenrechtlich als auch finanzstrafrechtlich unbedenklich.

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

*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 § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung des*

*Gerichtes erster Instanz oder der Finanzstrafbehörde geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.*

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Außenprüfung des belangten Verbandes Fa. C-GmbH betreffend die Jahre 2011 bis 2013 zugrunde. Aus der im Strafakt befindlichen Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 11.12.2014 wird unter Tz. 1 festgestellt, dass der belangte Verband mit Kaufvertrag vom 23.3.2011 die Liegenschaft Adresse1, erworben und in der Folge umfangreiche Renovierungsarbeiten durchgeführt und für den Prüfungszeitraum drei Mietverträge vorgelegt hat. Bei den Mietern handelt es sich um das Einzelunternehmen der nunmehrigen Beschuldigten N.N. (25m<sup>2</sup> im Keller), die Fa. X-GmbH (75m<sup>2</sup> im Keller – handelsrechtlicher Geschäftsführer: Dr. E.F. und N.N.) sowie die Familie Dr. E.F. und N.N. mit drei Kindern (300m<sup>2</sup> im Erdgeschoß und Obergeschoß).

Aufgrund des nachweislichen Mehraufwandes für die fremdvermieteten Räumlichkeiten sei die Betriebsprüfung zum Schluss gekommen, dass hier ein 25%iger Gesamtaufwand für die vermieteten Büroflächen anzuerkennen sei.

Bezüglich des Mietverhältnisses zwischen der Fa. C-GmbH und der Familie Dr. E.F. und Frau N.N. habe trotz plausibler und gewichtiger Argumente des belangten Verbandes die Fremdüblichkeit zur Überzeugung der Betriebsprüfung nicht im ausreichenden Maß nachgewiesen werden können.

Die Betriebsprüfung gehe daher davon aus, dass die für dieses Mietverhältnis relevanten Gebäudeteile (75%) als an die Gesellschafter verdeckt ausgeschüttet gelten und sohin eine anteilige verdeckte Ausschüttung an der Wurzel von den Anschaffungskosten (2011) bzw. den Herstellungskosten (2012 und 2013) vorlegen würde.

Aufgrund dieser Ausschüttung würde diesen Gebäudeteilen für steuerliche Zwecke als den Gesellschaftern wirtschaftlich zugerechnet gelten. Im Falle einer etwaigen zivilrechtlichen Übertragung an die Gesellschafter führe dies zu keiner weiteren ertragsteuerlichen Belastung.

Aufgrund dieser Feststellungen seien 75% der Vorsteuer von den Sanierungs- bzw Renovierungsaufwendungen, die in den Jahren 2012 und 2013 angefallen seien, nicht abzugsfähig. Die Anschaffungskosten des Inventars, welche zu 100% der Nutzung des Ehepaars E.F. zugeordnet worden seien, hätten ebenfalls zu einer Versagung des Vorsteuerabzuges geführt.

Zur objektiven Tatseite des der Beschuldigten zur Last gelegten Finanzvergehens der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG ist seitens des erkennenden Senates zunächst festzustellen, dass sich der Verwaltungsgerichtshof in einer Reihe von Erkenntnissen, welche die Überlassung von gesellschaftseigenen Immobilien an die Gesellschafter-Geschäftsführer zum Gegenstand hatten, mit der Thematik zur Ausschüttung an der Wurzel beschäftigt und seine Judikatur immer weiter präzisiert hat (vgl. zB VwGH 20.06.2000, 98/15/0169, VwGH 26.03.2007, 2005/14/0191,

VwGH 16.05.2007, 2005/14/0083 und VwGH 23.02.2010, 2007/15/0003). Aus dieser VwGH-Judikatur kann abgeleitet werden, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung an der Wurzel nur dann stattfinden kann, wenn das wirtschaftliche Eigentum an der Immobilie beim Anteilsinhaber liegt. Dabei ist nach der für die Beurteilung entscheidend, ob die betreffende Immobilie für eine fremdübliche, marktkonforme Nutzungsüberlassung geeignet und daher jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar ist. Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die Renditemiete in der Marktmiete Deckung findet, sodass die Immobilie zu Marktkonditionen fremdüblich vermietet werden kann, dass es sich somit um eine jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Immobilie handelt. Das wirtschaftliche Eigentum liegt diesfalls bei der Körperschaft. Bei diesen dem Betriebsvermögen der Körperschaft zuzurechnenden Immobilien kann es nur zu einer verdeckten Gewinnausschüttung kommen, wenn das zwischen der Körperschaft und ihren Anteilsinhaber vereinbarte Mietentgelt niedriger ist als eine angemessene Miete, wie sie die Körperschaft mit fremden Dritten vereinbart hätte.

Findet die Renditemiete hingegen in Marktmiete keine Deckung, sodass die Immobilie nicht zu Marktkonditionen fremdüblich vermietet werden kann – etwa weil sie schon ihrer Erscheinung nach für die private Nutzung durch den Anteilsinhaber bestimmt ist (bei besonders repräsentativer oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Anteilsinhabers abgestimmter Immobilie), - handelt es sich um eine nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Immobilie. Das würde grundsätzlich bedeuten, dass das wirtschaftliche Eigentum beim Anteilsinhaber liegt. Stellt der Anteilsinhaber die Körperschaft aber so, dass sie keinen Vermögensnachteil erleidet, liegt das wirtschaftliche Eigentum weiter bei der Körperschaft. Dafür muss der Anteilsinhaber eine (fremdunüblich hohe) Renditemiete leisten.

Wird hingegen eine solche Immobilie zu einem unter der (fremdunüblich hohen) Renditemiete liegenden Betrag an den Anteilsinhaber vermietet, liegt das wirtschaftliche Eigentum bei diesen. Es kommt daher zu einer verdeckten Gewinnausschüttung an der Wurzel in Höhe der von der Körperschaft getragenen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Immobilie (vgl. Rz. 637 f KöSt-Richtlinien).

*Nach § 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 des belangten Verbandes als erwiesen angenommen werden.*

Die Finanzstrafbehörde trägt – anders als im Abgabenverfahren – die Beweislast für die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung, sodass eine Abgabenverkürzung nur dann angenommen werden kann, wenn sich aufgrund der Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann (vgl. zB VwGH 17.10.2012, 2009/16/0190).

Nach Ansicht des erkennenden Senates des Bundesfinanzgerichtes kann im gegenständlichen Fall schon in objektiver Hinsicht finanzstrafrechtlich nicht der gesicherte und jeden Zweifel ausschließende Nachweis erbracht werden, dass die vom belangten Verband Fa. C-GmbH an das Ehepaar E.F. vermieteten Wohnräume für eine fremdübliche marktkonforme Nutzungsüberlassung an fremde Dritte nicht geeignet und daher nicht jederzeit in betrieblichen Geschehen einsetzbar gewesen wären. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes konnte durch die Finanzstrafbehörde, vertreten durch den Amtsbeauftragten, kein Nachweis dafür erbracht werden und ein solcher lässt sich aus der Aktenlage auch nicht ableiten, dass die hier gegenständlichen Wohnräume der Immobilie Adresse1, zu einem im Fremdvergleich zu niedriges Entgelt und somit die Gesellschafter begünstigend vermietet wurden. Auch konnte bei Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren nicht mit der erforderlichen Sicherheit erwiesen werden, dass die Wohnräume nicht jederzeit auch anders im Betrieb der Fa. C-GmbH einsetzbar gewesen wäre und zu Marktkonditionen auch an fremde Dritte vermietet hätten werden können, sodass allein schon der im Finanzstrafverfahren zu erbringende objektive Nachweis, das wirtschaftliche Eigentum an der Immobilie wäre nicht bei der Fa. C-GmbH, sondern beim Ehepaar E.F. gelegen, nicht erbringbar war.

Zum Beschwerdevorbringen des Amtsbeauftragten, dass seitens des Ehepaars E.F. im Mietvertrag ein Mietzins von ca. € 10,00 pro m<sup>2</sup> angesetzt worden wäre, demgemäß habe der Prüfer festgestellt, dass eine Nettomiete von € 23,97 bis € 29,22 zu erzielen gewesen wäre, hat der als Zeuge einvernommene Betriebsprüfer vor dem Bundesfinanzgericht selbst eingeräumt, dass er seiner Renditemietenberechnung irrtümlich unrichtige Parameter zugrunde gelegt hat. Den auf den Prüfungsfeststellungen basierenden Vorbringen des Amtsbeauftragten ist die Beschuldigte und der belangte Verband, vertreten durch den im gegenständlichen Finanzstrafverfahren ausgewiesenen Verteidiger, schon bereits mit Schriftsatz vom 11.2.2016 fundiert entgegen getreten und es wurde aufgezeigt, dass der von der Fa. C-GmbH und dem Ehepaar E.F. angesetzte Mietzins von € 10,00 pro m<sup>2</sup>, entgegen dem Vorbringen des Amtsbeauftragten und der Betriebsprüfung, exklusive Betriebskosten vereinbart und verrechnet wurde. Der Verteidiger zeigt in der schriftlichen Rechtfertigung und Klarstellung vom 11.2.2016 unwiderlegbar auf, dass die Betriebsprüfung bei der Renditemietenberechnung von der unrealistischen Annahme ausgehe, dass der Wert der Liegenschaft laufend geringer werde und dass derartige Renditemietenberechnung in der Praxis keine Anwendung finde. Vielmehr sei es üblich, die Renditemietenberechnung auf den Gesamtkaufpreis zu beziehen und ohne Wertsteigerung zu berechnen. Bei Beachtung dieser Methode hätte das Objekt des Ehepaars E.F. eine Rendite von 2% und diese wäre mehr als marktüblich. Die Fa. C-GmbH habe nach der im Geschäftsverkehr üblichen Berechnungsmethode eine Rendite von ca. 2,5% für die von ihr vermieteten Wohnräume erzielt und habe zusätzlich an der Wertsteigerung des erworbenen Objektes in Wiener Bestlage partizipiert, sodass jeder rationale Investor die Entscheidung auf diese Art getroffen hätte. Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung sei daher völlig verfehlt, da zwischen der Fa. C-GmbH und dem Ehepaar E.F. ein fremdüblicher Mietzins vereinbart worden sei.

Diesem Vorbringen der Beschuldigten und des belangten Verbandes ist der Amtsbeauftragte in der gegenständlichen Beschwerde nicht mit gezielten Argumenten entgegen getreten und er hat auch keinerlei Beweismittel in Bezug auf die Beschwerdebehauptung vorgelegt, das Einfamilienhaus, soweit es den Wohnbereich der Familie E.F. betreffe, sei unter keinesfalls fremdüblichen Bedingungen unter dem Titel scheinbetrieblicher Verwendung an die beiden Gesellschafter (Ehepaar E.F.) vermietet worden.

Damit scheitert es mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit schon an der Erweisbarkeit der objektiven Tatseite, sodass schon aus diesem Grund Beschwerde des Amtsbeauftragten gegen das einstellende Erkenntnis des Spruchsenates kein Erfolg beschieden sein konnte.

Ergänzend ist dazu noch auszuführen, dass in Bezug auf Umsatzsteuer 2013 die Anschuldigung der Finanzstrafbehörde, die Beschuldigte hätte unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 106.083,25 bewirkt, schon allein deswegen einer rechtlichen Grundlage entbehrt, weil die Frist zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2013 während der Durchführung der zugrundeliegenden abgabenbehördlichen Prüfung noch offen war und in der Folge eine (vorläufige) Abgabenfestsetzung durch den Prüfer erfolgte, weswegen die Abgabe einer Umsatzsteuererklärung durch den belangten Verband in der Folge obsolet war. In Bezug auf Umsatzsteuer 2013 kann daher auch mangels Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht das Delikt der groß fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG nicht vorliegen.

Selbst wenn jedoch im gegenständlichen Fall das Vorliegen der objektiven Tatseite der angeschuldigten Abgabenverkürzungen an Kapitalertragsteuer 2011 bis 2013 und Umsatzsteuer 2012 und 2013 bejaht hätte werden können, wären die Beschwerdeauführungen des Amtsbeauftragten in Bezug auf das Vorliegen einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG in subjektiver Hinsicht nicht geeignet gewesen, die diesbezüglichen Feststellungen im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates zu erschüttern bzw. widerlegen.

Dazu ist zunächst auszuführen, dass ab dem Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 (BGBl. I 2015/118 ab 1.1.2016) eine Strafbarkeit nur mehr bei Vorliegen einer groben Fahrlässigkeit gegeben ist. Unter Anwendung des Günstigkeitsvergleichs des § 4 Abs. 2 FinStrG ist daher das im Zeitpunkt der Entscheidung durch den Spruchsenat am 11.4.2016 geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für die Beschuldigte (und den belangten Verband) günstiger als das zu den Tatzeitpunkten geltende Recht, sodass nur bei Vorliegen einer groben Fahrlässigkeit die subjektive Tatseite als erwiesen angesehen werden könnte.

Gemäß § 8 Abs. 3 FinStrG ist dafür der Nachweis einer ungewöhnlichen, auffallenden Sorglosigkeit erforderlich, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechende Sachverhalt als geradezu wahrscheinlich hervorsehbar war. Die mit

schwerem Verschulden gleichzusetzende grobe Fahrlässigkeit erfordert, dass ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsvorstoß auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist. Schweres Verschulden liegt demnach nicht vor, wenn bloß das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit überschritten wird. Das Verhalten des Täters muss vielmehr eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen (vgl. zB VwGH 18.10.2007, 2006/14/0045 zur Bestimmung des § 34 Abs. 3 FinStrG vor Inkrafttretens des Steuerreformgesetzes 2015/2016).

Das Vorliegen einer derartigen auffallenden Sorglosigkeit, welcher einer durchschnittlichen Geschäftsführerin dem Berufs- und Bildungskreis der Beschuldigten nicht unterlaufen würde, hat der Amtsbeauftragte mit der gegenständlichen Beschwerde nicht dargetan und er hat insbesondere die aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes unbedenklichen Ausführungen im Erkenntnis des Spruchsenats zur subjektiven Tatseite weder ernsthaft in Frage gestellt, noch widerlegt.

Wie im angefochtenen Erkenntnis unwiderlegt und vom Amtsbeauftragten auch unwidersprochen festgestellt wurde, haben die Beschuldigte und der belangte Verband zur Festlegung eines fremdüblichen Mietentgeltes zwei fachkundige berufsmäßige Parteienvertreter (Steuerberater und Rechtsanwalt) herangezogen, wobei zusätzlich auch der im Immobilienebereich fachkundige Vater der Beschuldigten zu Rate gezogen wurde. Zudem hat die Beschuldigte Auskünfte über Vergleichsmietpreise bei Immobilienmaklern eingeholt.

Auf Basis dieser Beratungen konnte die Beschuldigte darauf vertrauen, dass das festgelegte Mietentgelt einem Fremdvergleich standhält und die steuerliche Vorgangsweise gesetzeskonform ist

Bedient sich nämlich ein Steuerpflichtiger zur Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten dritter Personen, ist er gehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen. Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und die Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt. Weiters trifft den Abgabepflichtigen - ungeachtet einer beruflichen Beanspruchung - die Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Information der mit den abgabenrechtlichen Agenden betrauten Person (VwGH 20.11.2000, 89/13/0051). Die im Falle der Übertragung von Obliegenheiten bestehende Verpflichtung des Vollmachtgebers zur inhaltlichen Kontrolle zur Durchführung des ihm erteilten Auftrages findet im Regelfall dort ihre Grenzen, wo sich der Normadressat eines berufsmäßigen Parteienvertreters bedient und diesen mit der Durchführung der vom Gesetz gebotenen Rechtshandlungen beauftragt.

Auf Basis dieser ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte die Beschuldigte auf die Ordnungsgemäßheit ihrer steuerlichen Vorgangsweise vertrauen, zumal keinerlei Anhaltspunkte dahingehend Vorliegen, dass sie ihre Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Information der mit den abgabenrechtlichen Agenden betrauten Personen verletzt hat.

Aus den dargestellten Erwägungen konnte konnten keinerlei Anhaltspunkte für das Vorliegen einer grob fahrlässigen Handlungsweise der Beschuldigten erblickt werden.

Der Beschwerde des Amtsbeauftragten war somit als unbegründet abzuweisen und das auf Einstellung der Finanzstrafverfahren lautende Erkenntnis des Spruchsenates zu bestätigen.

### **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 von Sachverhalts- und Rechtsfragen im Einzelfall, wobei der Judikatur des VwGH gefolgt wurde, und 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 13. September 2016