

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden M, die Richterin R und die fachkundigen Laienrichter L1 und L2 in den Finanzstrafsachen gegen

1. ***Bf1***, geb1, ***Bf1-Adr***

2. V1, ***Bf1-Adr***

3. V2., ***Bf1-Adr***

alle vertreten durch ****

wegen der Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), für die belangten Verbände auch gemäß § 28a FinStrG über die Beschwerden des Beschuldigten und der belangten Verbände vom 3. Juli 2018 (Poststempel 9. Juli 2018) gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 12. April 2018, SpS 19, Strafnummer S1 ff, S2 ff, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. Juni 2020 in Anwesenheit des Beschuldigten, dieser auch als Vertreter der belangten Verbände V1 und V2., deren Verteidiger, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin FOI S zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und die beim Finanzamt Baden Mödling als Finanzstrafbehörde zu den Strafnummern S1 ff, S2 ff, geführten Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung des Geschäftsführers gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG bzw. der belangten Verbände auch gemäß § 28a FinStrG für Abgaben der V1 2011 bis 2015 und der V2. 2013 bis 2015 gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 12. April 2018, SpS 19, Strafnr. S1 ff, S2 ff, wurde in den Finanzstrafsachen gegen

1. ***Bf1***, geb1, Geschäftsführer, wohnhaft in ***Bf1-Adr***
2. Bf2, geb2, Geschäftsführerin, wohnhaft in ***Bf1-Adr***
3. V1 als belangter Verband, mit Sitz in ***Bf1-Adr***
4. V2 als belangter Verband, mit Sitz in ***Bf1-Adr***

zu Recht erkannt:

„***Bf1***, die V1 und die V2 sind schuldig, es haben im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling grob fahrlässig

1) ***Bf1***

l) als Geschäftsführer der Firma V1

a) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

	2011	2012	2013	2014	2015	Summe
Umsatzsteuer iHv €	2.619,96	8.934,65	300,00	437,00	450,00	€ 12.741,61
Köst iHv €	1.500,59	10.337,20	7.250,00	3.796,88	562,50	€ 21.447,30
Summe in €	4.120,55	19.271,85	7.550,00	4.233,88	1.012,50	€ 36.188,78

verkürzt, sowie

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung der abgabenrechtlich gebotenen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung an

Kapitalertragsteuer 2012 in der Höhe von € 1.440,63

2013 in der Höhe von € 9.765,69

2014 in der Höhe von € 5.207,81

2015 in der Höhe von € 899,91

insgesamt somit € 17.312,04 bewirkt.

II) als Geschäftsführer der Firma V2

a) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

	2013	2014	2015	Summe
Umsatzsteuer iHv	1.309,98	541,53	727,11	€ 2.578,52
Köst iHv	2.551,33	1.220,16	1.625,70	€ 5.397,19
Summe in €	3.861,31	1.761,69	2.352,81	€ 7.975,71

(Summe gesamt richtig: € 7.975,81) verkürzt, sowie

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung der abgabenrechtlich gebotenen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung an

Kapitalertragsteuer 2013 in der Höhe von € 927,71

2014 in der Höhe von € 934,37

2015 in der Höhe von € 1.197,31

insgesamt somit € 3.059,38 bewirkt.

Summe der Verkürzungen betreffend ***Bf1***: € 64.535,91

Bf1 hat hiedurch das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen und wird hiefür nach § 34 Abs. 3 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 10.000,-- (in Worten: Zehntausend Euro), für den Fall der Uneinbringlichkeit zu einer Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Tagen verurteilt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat ***Bf1*** die Kosten des Verfahrens in der Höhe von € 500,-- zu ersetzen.

Hingegen wird das Finanzstrafverfahren gegen ***Bf1*** - hinsichtlich der Kapitalertragsteuer 2011 in der Höhe von € 2.176,50 aufgrund der Anlastungen des Finanzamtes Baden Mödling vom 5.1.2018 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

2) die Firma V1 durch ***Bf1*** als Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes unter Verletzung den Verband treffender Verpflichtungen

a) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

	2011	2012	2013	2014	2015	Summe
Umsatzsteuer iHv €	2.619,96	8.934,65	300,00	437,00	450,00	€ 12.741,61
KöSt iHv €	1.500,59	10.337,20	7.250,00	3.796,88	562,50	€ 21.447,30
Summe in €	4.120,55	19.271,85	7.550,00	4.233,88	1.012,50	€ 36.188,78

verkürzt, sowie

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung der abgabenrechtlich gebotenen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung an

Kapitalertragsteuer 2012 in der Höhe von € 1.440,63

2013 in der Höhe von € 9.765,69

2014 in der Höhe von € 5.207,81

2015 in der Höhe von € 899,91

insgesamt somit € 17.312,04 bewirkt.

Summe der Verkürzungen betreffend V1 € 53.500,82

Die Firma V1 hat hiedurch das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG iVm. § 28a Abs. 2 FinStrG iVm. § 3 Abs. 2 VbVG begangen und wird hierfür nach § 34 Abs. 3 FinStrG iVm. § 3 Abs. 2 VbVG zu einer Geldbuße in der Höhe von € 7.000,-- (in Worten: Siebentausend Euro) verurteilt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Firma V1 die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 500,-- zu ersetzen.

Hingegen wird das Finanzstrafverfahren gegen die Firma V1 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer 2011 in der Höhe von € 2.176,50 aufgrund der Anlastungen des Finanzamtes Baden Mödling vom 5.1.2018 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

3) die Firma V2 durch ***Bf1*** als Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes unter Verletzung den Verband treffender Verpflichtungen

a) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

	20131	2014	2015	Summe
Umsatzsteuer iHv €	1.309,98	541,53	727,11	€ 2.578,52
Köst iHv €	2.551,33	1.220,16	1.625,70	€ 5.397,19
Summe in €	3.861,31	1.761,69	2.352,81	€ 7.975,71

(Summe gesamt richtig: € 7.975,81) verkürzt, sowie

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung der abgabenrechtlich gebotenen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung an

Kapitalertragsteuer 2013 in der Höhe von € 927,71

2014 in der Höhe von € 934,37

2015 in der Höhe von € 1.197,31

insgesamt somit € 3.059,38 bewirkt.

Summe der Verkürzungen betreffend V2: € 11.035,09

Die Firma V2 hat hiedurch das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG iVm. § 28a Abs. 2 FinStrG iVm. § 3 Abs. 2 VbVG begangen und wird hierfür nach § 34 Abs. 3 FinStrG iVm. § 3 Abs. 2 VbVG zu einer Geldbuße in der Höhe von € 1.500,-- (in Worten: Tausendfünfhundert Euro) verurteilt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Firma V2 die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 150,-- zu ersetzen.

4) Das Finanzstrafverfahren gegen Bf2 aufgrund der Anlastungen des Finanzamtes Baden Mödling vom 5.1.2018 wird gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde ausgeführt:

Die Verhandlung erfolgte gem. § 126 FinStrG in Abwesenheit der beiden durch ihren Verteidiger entschuldigten Beschuldigten Christian und Bf2. Die beiden Verbände waren durch den Verteidiger vertreten. Der am geb1 geborene ***Bf1*** ist selbständig tätig und ist Geschäftsführer der V1 und der V2. Er ist österreichischer Staatsbürger und wohnt mit seiner Gattin Bf2 in ***Bf1-Adr***. Da die beiden Beschuldigten zur mündlichen Verhandlung am 12.4.2018 nicht erschienen sind, konnte kein aktuelles Einkommen der beiden Beschuldigten

festgestellt werden. Sie haben keine Sorgepflichten für Kinder. Alle Beschuldigten sind finanzstrafbehördlich unbescholten.

Bf2 ist im Firmenbuch im Raume des Finanzamtes Baden Mödling ebenso als Geschäftsführerin der V2 eingetragen. Betriebsgegenstand der Firma V2 ist der Handel mit Kunststoff. Die Firma V1 betreibt Anlagenverwaltung.

Die ursprüngliche V2 wurde 1993 gegründet und 2013 in V1 umbenannt. Die ursprüngliche V1 wurde 2011 gegründet und wurde im Jahr 2013 in die V2 umbenannt. Der operative Betrieb ist in der V2 angesiedelt.

Mit Bericht vom 23.3.2017 wurde eine Betriebsprüfung für die V1 für die Jahre 2011 bis 2015 abgeschlossen. Festgestellt wird, dass nichtabzugsfähige Ausgaben im Zeitraum 2011 und 2012 gewinnmindernd behandelt wurden. Diese Ausgaben - es handelt sich dabei um Werbeaufwand, Fachliteratur, Instandhaltung, Arbeitskleidung, sonstige Gebühren und Abgaben, PKW-Kosten und Inlandsdiäten - wurden durch den Prüfer korrigiert. Die im Prüfungszeitraum 2012 und 2013 angeschafften Oldtimer PKW Studebaker Rock und Studebaker Silver Rock und im Prüfungsjahr 2013/2014 angeschafften PKW Cadillac Fleetwood sind dem Privatbereich zuzuordnen, wurden aber dem Betriebsvermögen entnommen. Da die Oldtimer in der Betriebshalle bzw. unter einem betrieblichen Flugdach garagiert wurden, wurde auch ein Mietentgelt vorgeschrieben.

Mit Prüfungsbericht vom 23.3.2017 wurde ebenfalls bei der Firma V2 für die Jahre 2013 bis 2015 die Betriebsprüfung abgeschlossen. Festgestellt wird, dass ebenfalls die bereits bei der Firma V1 angeführten nicht abzugsfähigen Ausgaben, wie PA-PKW, ÖBB-Reisegutscheine, Fachliteratur, Reisespesen, sonstige Gebühren und Abgaben und auch Werbeaufwand, für die Jahre 2013 und 2014 unrichtiger Weise gewinnmindernd behandelt wurden. Im Zuge der Prüfung erfolgte die Korrektur.

Festgestellt werden konnte, dass für die operative und kaufmännische Geschäftsführung und Vertretung ausschließlich ***Bf1*** zuständig war. Bf2 war nur für die administrativen, internen Belange zuständig. Das Verfahren gegen Bf2 war daher mangels Feststellung ihrer Verantwortlichkeit diesbezüglich einzustellen.

Betreffend die ÖBB-Reisegutscheine wurde festgestellt, dass in der Steuerberatungskanzlei irrtümlich übersehen wurde, dass diesbezüglich eine Kürzung des Werbeaufwandes erfolgte und steuerlich keine Mehr- und Wenigerrechnung durchgeführt wurde. Das steuerliche Fehlverhalten bzgl. der ÖBB-Reisegutscheine wurde daher aufgrund des glaubwürdigen Irrtums des Steuerberaters als nicht strafrechtlich relevant anerkannt und waren diese aus den Berechnungen des strafbestimmenden Wertbetrages abzuziehen, und wurde dieser betreffend Körperschaftsteuer 2015 bei der Firma V2 entsprechend gekürzt auf € 1.625,70, statt € 3.625,70.

Bf1 hat grob fahrlässig als Abgabepflichtiger, und zwar

I) als Geschäftsführer der V1 unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben 1) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, - nämlich Verkürzungen von Umsatz- und Körperschaftsteuer für den Zeitraum 2011 bis 2015 in der Gesamtsumme von € 36.188,78

2) weiters unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 (3) EStG entsprechende Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen an Kapitalertragsteuer von 2012 bis 2015 in der Gesamthöhe von € 17.312,04, sowie weiters

II) als Geschäftsführer der Firma V2 unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben,

1) infolge Abgabe unrichtiger Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen, nämlich Verkürzungen von Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2015 in der Gesamtsumme von € 7.975,71, sowie

2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 (3) EStG entsprechend Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen an Kapitalertragsteuer von 2013 bis 2015 in der Gesamthöhe von € 3.059,9

jeweils bewirkt und somit das im Spruch genannte Fehlverhalten begangen. ***Bf1*** handelte dabei ungewöhnlich auffallend sorgfaltswidrig und waren die dadurch entstandenen Abgabenverkürzungen für ihn geradezu wahrscheinlich vorhersehbar, ein korrektes Vorgehen war dem Beschuldigten angesichts seiner langjährigen Unternehmenseigenschaft als Geschäftsführer der V1 und V2 zumutbar. Er hat jene Sorgfalt außer Acht gelassen, zu der er als Unternehmer verpflichtet war.

Nicht festgestellt werden konnte, dass Bf2 für die Firma V2 Abgabenverkürzungen, wie in den Anlastungen genannt, grob fahrlässig begangen hat. Für die beiden Verbände und V1 und V2 hat jeweils der Geschäftsführer ***Bf1*** die Verantwortung der Abgabenverkürzungen zu übernehmen und waren diese Verbände wie im Spruch auch entsprechend zu verurteilen.

Zu diesen Feststellungen gelangte der Senat aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen beruhen auf der Verlesung des Strafaktes und des Spruchsenatsaktes.

Bf1 und Bf2 erschienen nicht zur mündlichen Verhandlung am 12.4.2018 und ließen sich durch ihren bevollmächtigten Verteidiger vertreten, welcher sich in der Verhandlung zwar nicht im Sinne der vorerst angelasteten Vorsatztat, jedoch zu einer groben Fahrlässigkeit der Anschuldigungen im Namen von ***Bf1*** und den beiden Verbänden schuldig bekannte. Bezüglich Bf2 wurde angegeben, dass diese nicht für die steuerlichen Angelegenheiten verantwortlich war und wurde diesem Umstand Glauben geschenkt. Der Senat beachtete dabei auch die vollständige Schadensgutmachung und war aufgrund der Angaben des Verteidigers

dessen Verantwortung für ***Bf1*** und die Verbände V1 und V2 als glaubwürdig den Feststellungen zu Grunde zu legen, wodurch auf die Vernehmung der beiden Beschuldigten und der Zeugen verzichtet werden konnte und somit ein Vertrauensvorschuss von Seiten des Senates dem Verteidiger und den Beschuldigten gewährt wurde. In der mündlichen Verhandlung wurde weiters dem Umstand Glauben geschenkt, dass es sich bezüglich der ÖBB-Reisegutscheine um einen Irrtum in der Steuerberatungskanzlei handelte und wurden diese summenmäßig vom strafbestimmenden Wertbetrag aus den Anlastungen abgezogen. Aufgrund des Umstandes, dass im Zweifel nicht von einem Vorsatz des ***Bf1*** ausgegangen werden konnte, jedoch sehr wohl von einer groben Fahrlässigkeit, war bezüglich der Anlastungen der Punkt I.b) Kapitalertragsteuer für 2011 in der Höhe von € 2.176,50 als verjährt einzustellen.

Ebenso wurde die schriftliche Rechtfertigung des ***Bf1*** durch seinen Verteidiger erörtert, nämlich der Einwand, dass bei vorangegangenen Prüfungen keine Beanstandungen erfolgten, da auch im Privatvermögen PKWs vorhanden waren. Der Senat kam jedoch zur Ansicht, dass mit dem Fahrzeug des Geschäftsführers Fahrten durchgeführt wurden und muss davon ausgegangen werden, dass die Oldtimer dem Privatvermögen und dem Hobby des Beschuldigten zuzuschreiben, und somit der privaten Sphäre zuzuordnen sind, zumal die inkriminierten Oldtimer nicht als Wertanlage des Firmenvermögens gesehen werden können. Ebenso wurde auch der Vorwurf zumindest einer groben Fahrlässigkeit der Geltendmachung von Privatkleidung, welche nicht als Arbeitskleidung anerkannt wurde, belassen. Ebenso ist als grob fahrlässig anzusehen gewesen, dass Tageszeitungen und Journale im Betrieb als Fachliteratur steuerlich geltend gemacht wurden.

Die Feststellungen zur subjektiven Tatseite beruhen auf der objektiven Vorgangsweise, zumal kein Zweifel besteht, dass der Entscheidungsträger ***Bf1*** aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit als Geschäftsmann nichtbetrieblich veranlasste Ausgaben erkennen konnte und diesbezüglich richtige Handlungen setzen bzw. Anweisungen treffen konnte und dies zumindest grob fahrlässig unterlassen hat. Dem Umstand, dass bei der vorangegangenen Prüfung bestimmte Punkte nicht beanstandet wurden, kann kein entsprechender Beweiswert zuerkannt werden, zumal laut Strafakt mit Bericht vom 20.5.2010 sehr wohl Aufwendungen gemäß § 20 EStG iVm. § 12 KStG beanstandet wurden, dabei handelt es sich um Münzen, Fitnessgeräte, Weine, Gutscheine, eine Gartenmöbelgarnitur und einen Premiere Receiver. Auch in der Prüfung laut Niederschrift 27.9.2006 wurden nicht abzugsfähige Ausgaben angeführt. Somit ist für den Senat festzustellen gewesen, dass es bereits bei den Vorprüfungen Beanstandungen gegeben hat, was abzugsfähige Ausgaben sind und was Privatausgaben sind und ist somit dem Beschuldigten ***Bf1*** zumindest eine grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen.

Schließlich zeigte sich der Beschuldigte ***Bf1*** durch seinen Verteidiger in der mündlichen Verhandlung auch geständig im Sinn einer groben Fahrlässigkeit und gibt es keinen Grund an den insoweit schlüssigen Feststellungen des Finanzamtes zur objektiven Tatseite und daran

anschließenden Feststellungen durch den Spruchsenat, somit an der Verwirklichung des objektiven und subjektiven Tatbildes zu zweifeln.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergibt sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Baden Mödling und ist als qualifizierte Vorprüfung diesem Verfahren zugrunde zu legen.

In rechtlicher Hinsicht folgt daraus:

Nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach der Bestimmung des § 34 Abs. 3 FinStrG wird die grobe Abgabenverkürzung mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet.

Im vorliegenden Fall war bezüglich ***Bf1*** von einem gesamtstrafbestimmenden Wertbetrag in der Höhe von € 64.535,91 auszugehen, bei der Firma V2 von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 11.035,09 und bei der Firma V1 von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 53.500,82.

Nach § 8 Abs. 3 FinStrG handelt grob fahrlässig, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhalts als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war. Genau diese Umstände konnten beim Beschuldigten Christian festgestellt werden und war er daher für den inkriminierten Tatzeitraum bezüglich der im Spruch genannten Anlastungen schuldig zu sprechen.

Aufgrund der Umqualifizierung in eine grobe Fahrlässigkeit war die Kapitalertragssteuer für die V1 für das Jahr 2011 einzustellen. Ebenso einzustellen war das Verfahren gegen Bf2 gem. § 136 FinStrG mangels Feststellung ihrer Verantwortlichkeit.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat bei ***Bf1*** mildernd; das Geständnis, die Unbescholtenheit und die Schadensgutmachung erschwerend: keinen Umstand.

Bei der V1 und der V2 wertete der Spruchsenat mildernd: das Geständnis, die Unbescholtenheit, die Schadensgutmachung und die Bestrafung des Geschäftsführers, erschwerend: keinen Umstand.

Im Hinblick auf die genannten Strafzumessungsgründe und die Persönlichkeit des Täters, welcher zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen ist und sich durch seinen Verteidiger vertreten ließ, welchem auch bezüglich der Angaben des Verteidigers Glauben geschenkt wurde, seinem Verhalten nach der Tat, erscheint die verhängte Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe bzw. Geldbuße bezüglich des Verbandes gerade noch als schuld- und tatangemessen.

Auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten wurde diesbezüglich Bedacht genommen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die bezogenen Gesetzesstellen."

In der dagegen fristgerecht vom Beschuldigten und den beiden belangten Verbänden eingebrachten Beschwerde vom 3. Juli 2018 (Poststempel 9. Juli 2018) wird wie folgt ausgeführt:

„Gemäß § 62 Abs 1 FinStrG entscheidet über diese Beschwerde das Bundesfinanzgericht (BFG) in einer mündlichen Verhandlung (§ 160 Abs 1 FinStrG).

Die erforderlichen Anträge auf Senatszuständigkeit und auf eine mündliche Verhandlung (§ 62 Abs 2 FinStrG) werden hiermit gestellt.

Das Rechtsmittel wurde fristgerecht angemeldet und ist gemäß der Rechtsmittelbelehrung im o.a. Erkenntnis zulässig.

Diese Beschwerde wird eingebracht für den Geschäftsführer ***Bf1*** und für die beiden belangten Verbände V1 und V2.

Mit o.a. Erkenntnis wurde der Geschäftsführer ***Bf1*** gemäß § 34 Abs 1 FinStrG mit einer Geldstrafe von EUR 10.000,00 zzgl. Kostenersatz von EUR 500,00 bestraft (im NEF GmbH Geldstrafe 25 Tage Ersatzfreiheitsstrafe).

Mit o.a. Erkenntnis wurde der belangte Verband V1 gemäß § 34 Abs 1 FinStrG mit einer Geldstrafe von EUR 7.000,00 zzgl. Kostenersatz von EUR 500,00 bestraft.

Mit o.a. Erkenntnis wurde der belangte Verband V2. gemäß § 34 Abs 1 FinStrG mit einer von EUR 1.500,00 zzgl. Kostenersatz von EUR 150,00 bestraft.

Das o.a. Erkenntnis des Spruchsenats (SpS) wird in vollem Umfang sowohl dem Grunde als auch der Höhe in folgenden Punkten angefochten und wir begründen gemäß § 153 Abs 1 FinStrG unsere Beschwerde wie folgt:

1. Verurteilung wegen eines Vergehens gemäß § 34 Abs 1 FinStrG und grober Fahrlässigkeit

Die Verurteilung des Geschäftsführers ***Bf1*** erfolgte wegen Verkürzungen im Betrag von EUR 64.535,91 gemäß den Ausführungen im Erkenntnis unter 1) I) a) und b) sowie II) a und b).

Die Verurteilung des Verbandes V1 erfolgte wegen Verkürzungen im Betrag von EUR 53.500,82 gemäß den Ausführungen im Erkenntnis unter 2) a) und b).

Die Verurteilung des Verbandes V2. erfolgte wegen Verkürzungen im Betrag von EUR 11.035,09 gemäß den Ausführungen im Erkenntnis unter 3) a) und b).

Das im Erkenntnis festgestellte Fehlverhalten durch eine ungewöhnlich auffallend sorgfaltswidrige Vorgehensweise ist nicht nachvollziehbar. Auch hat der Geschäftsführer nicht die erforderliche Sorgfalt außer Acht gelassen.

Die Einstufung als grobe Fahrlässigkeit muss Niederschlag in allen Elementen des Fahrlässigkeitsbegriffs finden. Es müssen objektiv ein besonders ungewöhnlicher und auffallender Sorgfaltsverstoß vorliegen und dessen resultierender Erfolg wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich vorhersehbar sein. Ob dem Täter grobe Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann, hängt damit vom gesamten in seiner Tat verwirklichten Handlungs- und Gesinnungsunwert ab.

Maßgeblich ist auch bei der groben Fahrlässigkeit der Verstoß gegen die gebotene objektive Sorgfalt, der den Handlungsunwert und damit die Unrechtskomponente bildet. Der Sorgfaltsverstoß kann im Allgemeinen dann als grob fahrlässig angesehen werden, wenn er einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterlaufen würde oder das Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere oder Häufigkeit (zumindest) nur bei besonderer Nachlässigkeit und nur bei besonders leichtsinnigen Menschen vorkommt sowie nach den Umständen die Vermutung des "bösen Vorsatzes" naheliegt (Leitner/Brandl/Kert, Finanzstrafrecht 4 R2 308 f).

Grob fahrlässig handelt, wer die im täglichen Leben erforderliche Sorgfalt gröblich, in hohem Grad, aus Unbekümmertheit oder Leichtfertigkeit außer Acht lässt, wer nicht beachtet, was unter den gegebenen Umständen jedem einleuchten musste. Grobe Fahrlässigkeit ist gegeben bei schlechthin unentschuldbaren Pflichtverletzungen, die das gewöhnliche Maß an die ganz vermeidbaren Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens ganz erheblich übersteigen (Leitner/Brandl/Kert, Finanzstrafrecht 4 R2 310).

Ein Indiz für grobe Fahrlässigkeit kann weiters sein, wenn sich jemand über grundlegende und für jedermann leicht ersichtliche Vorschriften hinwegsetzt und ganz naheliegende Überlegungen nicht anstellt. Ebenso kann grob fahrlässig handeln, wer Fachkenntnisse nicht anwendet oder von der Behörde bereits beanstandete Fehler ohne Vorliegen einer vertretbaren Rechtsansicht in den darauffolgenden Jahren wiederholt (Leitner/Brandl/Kert, Finanzstrafrecht 4 R2 311).

Vorweg wird festgehalten, dass Feststellungen, die sich aus den Vorprüfungen (Außenprüfungen) ergeben haben, ausnahmslos umgesetzt wurden, wie auch nachfolgend dargestellt wird.

Das Erkenntnis verweist auf den Betriebsprüfungsbericht lt. Niederschrift vom 23.3.2017 hinsichtlich der Punkte

- Privatanteil PKW
- Fachliteratur
- Kürzung Reisespesen
- Kürzung Werbeaufwand
- Oldtimer
- Instandhaltung
- Arbeitskleidung
- Sonstige Gebühren u. Abgaben
- Garagierungskosten

Betreffend Privatanteil PKW wurde seitens der Außenprüfung ein Privatanteil von 5 % angesetzt. Im Zuge der Prüfung haben wir argumentiert, dass dies auch bei den vorherigen Außenprüfungen für die Jahre 2000 bis 2004 und 2006 bis 2008 (durch Groß-BP) ein Diskussionspunkt war, jedoch damals der Argumentation gefolgt wurde, dass im Familienverband auch private PKWs (u.a. jener von Frau Bf2) vorhanden sind und damit die Privatfahrten durchgeführt werden. Auch bei den GPLA-Prüfungen war weder ein Privatanteil noch ein Sachbezug für den PKW ein Thema.

Im Zuge der ggstdl. Prüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, dass es nicht vollkommen auszuschließen ist, dass auch mit dem Fahrzeug des Geschäftsführers Privatfahrten durchgeführt werden und es erfolgte ein Pauschalansatz mit 5 % der Kosten. Aus Gründen der Verfahrensökonomie wurde diesem Ansatz zugestimmt.

Die Fachliteratur und Sonstige Gebühren umfassen eine Tageszeitung, das Wirtschaftsblatt und das Magazin „Gewinn“ und liegen im Betrieb auf und werden auch von den Mitarbeitern gelesen. Diese Zeitschriften werden seit Jahren im Aufwand verbucht, v.a. weil im Wirtschaftsblatt und im Gewinn auch branchenspezifische Artikel und Berichte aufscheinen. Auch gab es seitens der Vorbetriebsprüfungen (siehe auch wie beim Privatanteil PKW) keine Beanstandungen und Kürzungen.

Die pauschale Kürzung der Reisespesen erfolgte nicht aus materieller Sicht, sondern weil die Formvorschriften (keine genaue Ortsbezeichnung und tw. fehlender Zweck) nicht vollständig erfüllt wurden.

Die Berufskleidung wurde deshalb (unseres Erachtens in ohnehin geringfügiger Höhe) angesetzt, weil die Kleidung des Geschäftsführers bei Testversuchen so stark verunreinigt oder beschädigt wurde, dass sie unbrauchbar wurde (im Prüfungszeitraum u.a. Hemden, Sakko und Schuhe). Dies ergibt sich dadurch, dass der GF der Meinung war, dass das Problem ohnehin gleich und sofort behoben werden kann, sich dafür keine Arbeitskleidung übergezogen hat und dann war das Malheur (Verschmutzung) auch schon passiert. Ausschließlich hinsichtlich dieses einen Punktes wurde in der Verhandlung vor dem Spruchsenat eine gewisse Fahrlässigkeit durch den Verteidiger eingeräumt!

Die (weitere) pauschale Kürzung des Werbeaufwandes erfolgte, weil nach Ansicht der Abgabenbehörde im Zuge der Außenprüfung auch vom sonstigen Werbeaufwand noch weitere Kürzungen (zB für Werbegeschenke anlässlich Weihnachten an Kunden) zu erfolgen hatten. Es erfolgte eine weitere pauschale Kürzung (u.a. für Blumen, Bonbonnieren, alkoholische Getränke im Zuge von Kundenbesuchen vor Weihnachten). Bei den ohnehin durchgeführten Kürzungen bzw. Hinzurechnungen haben wir uns an die Vor-BP gehalten. Diese laufend durchgeführten Kürzungen erfolgten in nicht unbeträchtlicher Höhe. Auch am Tag der Schlussbesprechung der ggstdl. Außenprüfung fand eine Betriebsbesichtigung durch die Landesrätin im Unternehmen statt und auch ihr wurden Blumen überreicht (Vorgabe amtlicherseits bereits im Vorfeld: Blumen sind in den Landesfarben blau-gelb zu halten). Daher ist gerade der Werbecharakter bei Blumen etc. nicht immer klar trennbar.

Zur Instandhaltung (Schlussrechnung) ergibt sich, dass eine korrigierte Schlussrechnung erst am 16.12.2016 vom Architekten übermittelt wurde, weil diese Frage im Zuge der Vorbereitung der BP zu Tage eingetreten ist und anschl. sofort an Hr. P (Außenprüfer) übermittelt wurde (Mail v. 16.12.2016). Hier waren offensichtlich 2 Schlussrechnungen im Umlauf, wovon jene, die beim Unternehmen auflag, auch verbucht wurde. Die andere - richtige - wurde erst mit o.a. Mail übermittelt. Wenn nach Ablauf der Verjährungsfrist der Betrag noch offen gewesen wäre, wäre dieser ohnehin ertragswirksam auszubuchen gewesen. Es erfolgte nur eine Vorziehung im Rahmen der Außenprüfung.

Zu den Oldtimern und Garagierungskosten halten wir fest, dass auf Grund des Firmenwortlautes (V1 = Besitz/Vermögen), der aufrechten Gewerbeberechtigung und des Unternehmensgegenstandes u.a. auch der Handel mit Fahrzeugen beabsichtigt war. Es wurden auch im Oktober 2015 (Prüfungszeitraum bis 31.8.2015) aus einer Insolvenzmasse 3 Fahrzeuge angeschafft und mittlerweile wieder veräußert. Seitens des GF war geplant, diese Fahrzeuge entsprechend aufzubereiten und weiter zu veräußern und er hat diese Fahrzeuge dem Betriebsvermögen gewidmet. Seitens der Außenprüfung wurde die Ansicht vertreten, dass diese angeführten Fahrzeuge nicht dem Betriebsvermögen gewidmet werden können und die Fahrzeuge in das Privatvermögen des Ges-GF ausgeschieden. In weiterer Folge ergibt sich als Konsequenz, dass für die Fahrzeuge, nachdem diese auf dem Firmenareal der Gesellschaft abgestellt waren, eine fremdübliche Standmiete anzusetzen ist. Nachdem geplant war, die ggstdl. Fahrzeuge dem Betriebsvermögen zu widmen und in weiterer Folge allfällige Erlöse auch zu versteuern, kann in der Entnahme durch die BP unseres Erachtens keine grob fahrlässige Abgabenverkürzung erblickt werden.

Den Mehrgewinn und die sich daraus ergebende Besteuerung aus den anderen Fahrzeugverkäufen hat die Abgabenbehörde allerdings wohlwollend "in Kauf genommen".

Wenn die Fahrzeuge dem Betriebsvermögen gewidmet werden, sind diese in der Gesellschaft (GmbH) „ewig“ steuerhängig. Werden diese Fahrzeuge (nach Ansicht Außenprüfung und

Spruchsenat ein „Hobby des Geschäftsführers“) im Privatvermögen gehalten, dann wäre der Gewinn aus einer Veräußerung nach Ablauf eines Jahres steuerfrei.

Nachdem der Geschäftsführer diese Fahrzeuge also dem Betriebsvermögen gewidmet hat, hat er sogar eine allfällige Abgabenbelastung durch die Körperschaftsteuer in Kauf genommen. Wodurch hier eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung vorliegt, kann nicht erblickt werden.

Wenn die Abgabenbehörde die geplante Handelstätigkeit ausblendet und eine Widmung als gewillkürtes Betriebsvermögen unterstellt, liegt lt. Literatur kein Tatbestandsmerkmal vor, sondern es wird eine Rechtsfolge gestaltet (Toifl, Der subjektive Tatbestand im Steuer- und Steuerstrafrecht, lexisnexis). Es kann durch die Widmung als Betriebsvermögen auch keine Vorteilsgewährung an den Gesellschafter erblickt werden, da ihm diese Wirtschaftsgüter dadurch aus seiner möglichen Privatsphäre entzogen werden und der normalen Besteuerung beim Verband unterliegen.

Aus der Sicht der Verbandsverantwortlichkeit ergibt sich somit, dass durch die Abgabenbehörde ein dem Betrieb gewidmetes Vermögen dem Verband abgabenrechtlich wieder entzogen wurde, sodass hinsichtlich des Verbandes bei diesem keine grob fahrlässige Abgabenverkürzung vorliegen kann.

Auch die in all den Jahren angeschafften Antiquitäten und Bilder, die sich lt. Anlagenverzeichnis im Betriebsvermögen befinden, wurden im Rahmen der durchgeführten Außenprüfungen nie bzw. nicht beanstandet oder es wurde die Widmung als Betriebsvermögen anerkannt.

Die Kürzungen bei den Werbeaufwendungen, bei den Reisekosten, beim Ansatz des Privatanteils Kfz erfolgten überdies im Schätzungswege, sodass aus unserer Sicht kein finanzstrafrechtlicher Tatbestand vorliegen kann.

Daraus ergibt sich, dass die Beschuldigten (Geschäftsführer und Verband) nie beabsichtigt haben, Abgaben grob fahrlässig zu verkürzen. Es fehlen alle angeschuldigten Tatbestandsmerkmale wie die sorgfaltswidrige Vorgehensweise oder das Außerachtlassen der erforderlichen Sorgfalt, v.a. auch deshalb, weil sich der Geschäftsführer u.a. an die Feststellungen der Vor-BP gehalten hat.

Dass der Geschäftsführer immer bestrebt war und ist, seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen vollständig und ordnungsmäßig zu erfüllen, ergibt sich u.a. auch daraus, dass es finanzstrafrechtlich in den fast 25 Jahren des Bestehens des Unternehmens zu keinen Beanstandungen gekommen ist (u.a. insgesamt 6 Außenprüfungen im gesamten "Konzern" und mehrere GPLA-Prüfungen).

Alle Abgaben (in nicht unbeträchtlicher Höhe) wurden seit Bestehen pünktlich entrichtet, es kam auch nie zu einer Exekution durch die Abgabenbehörde.

Warum sollte ein erfolgreicher Unternehmer eine 25-jährige Erfolgsgeschichte mit einer Firmengründung „aus dem Nichts“ durch Abgabenhinterziehung oder -verkürzung schmälern?

Insgesamt ergibt sich daraus, dass keine grob fahrlässige Abgabenverkürzung sowohl beim Geschäftsführer als auch bei den beiden Verbänden vorliegt.

Nachdem keine rechtswidrige und schuldhafte Begehung einer Straftat durch einen Entscheidungsträger vorliegt, liegt auch keine Tatbegehung zu Gunsten des Verbandes vor.

Zur Verbandsverantwortlichkeit selbst wird festgehalten, dass insgesamt nicht der Tatbestand des § 3 Abs 2 iVm § 3 Abs 1 VbVG gegeben ist, da keine Taten zu Gunsten des Verbandes begangen wurden: Durch die Vorgangsweise bei den Fahrzeugen durch die Abgabenbehörde wurde ein dem Verband gewidmetes Vermögen diesem wieder entzogen. Der Werbeaufwand wurde ausschließlich dazu eingesetzt, um die Kunden entsprechend zu betreuen (ua. mit Blumen, Wein und Bonbonnieren). Andere Aufwendungen wurden im Schätzungswege gekürzt.

Insgesamt ergibt sich daraus, dass bei allen Verurteilten (Geschäftsführer und Verbände) kein grob fahrlässiges Verhalten erblickt werden kann.

2. Zur Strafhöhe:

Es wurden die angeführten Milderungsgründe (sofortige vollständige Entrichtung der nachgeforderten Abgabenbeträge, fast 25jährige Unbescholtenheit) nicht im entsprechenden Ausmaß berücksichtigt.

Anträge (§ 153 Abs 1 lit c FinStrG)

Auf Grund der o.a. Darlegungen beantragen wir die Aufhebung des Erkenntnisses des Spruchsenats vom 12. April 2018 für alle Verurteilten (Geschäftsführer und beide Verbände), weil keine grob fahrlässige Abgabenverkürzung vorliegt.

Für den Fall, dass keine Aufhebung erfolgt, wird die Herabsetzung der Geldstrafe beantragt, weil die angeführten Milderungsgründe beim Strafausmaß nicht entsprechend berücksichtigt wurden.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt 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.

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

§ 8 Abs. 3 FinStrG: Grob fahrlässig handelt, 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.

Objektive Tatseite:

Die Höhe der verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge basiert auf zwei Berichten der Betriebsprüfung vom 23. März 2017, ABNr. 73 bei der V2 sowie ABNr. 74 bei der V1.

Laut Niederschrift über die Schlussbesprechung bei der V2 wurde unter TZ 2 ein Privatanteil für Pkw i.H.v. 5 % ausgeschieden.

Unter TZ 3 wurde der Werbeaufwand für ÖBB-Reisegutscheine gestrichen, da diese Gutscheine keine Werbewirkung entwickelten.

Unter TZ 4 wurden die Kosten für Fachliteratur (Kosten für Abonnements der Tageszeitung Kronenzeitung und des Magazins Wirtschaftsblatt als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gewertet).

TZ. 7 Reisespesen wurden aufgrund mangelhafter Aufzeichnungen (keine genaue Ortsbezeichnung, Zweck) i.H.v. 50 % gestrichen.

TZ 8: Auf dem Konto sonstige Gebühren und Abgaben verbuchte Aufwendungen für Abonnements der Tageszeitung Kronenzeitung und des Wirtschaftsmagazins Wirtschaftsblatt stellen nicht abzugsfähige Betriebsausgaben dar.

TZ 9: Die auf dem Konto Berufskleidung verbuchten Kosten für bürgerliche Kleidung und Schuhe für den Gesellschaftergeschäftsführer stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen bzw. verdeckte Gewinnausschüttung dar.

TZ 10: Aus dem verbliebenen Werbeaufwand wurden im Schätzungsweg mangels nicht gegebener Werbewirksamkeit Vorsteuerkürzungen pauschal mit 15 % der ausgeschiedenen Beträge vorgenommen.

Die genaue Berechnung der Verkürzungsbeträge der Jahre 2013-2015 zur V2. beträgt laut Seite 20 des Strafaktes: € 13.035,09.

Der Niederschrift über die Schlussbesprechung bei der V1 sind folgende Feststellungen zu entnehmen:

TZ 1: Aus dem verbliebenen Werbeaufwand wurden im Schätzungsweg mangels nicht gegebener Werbewirksamkeit Vorsteuerkürzungen pauschal mit 15 % der ausgeschiedenen Beträge vorgenommen.

TZ 2: die Kosten für Abonnements der Tageszeitung Kronenzeitung und des Magazins Wirtschaftsblatt wurden als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gewertet.

TZ 3: Im Prüfungsjahr 2012/13 wurden zwei Oldtimer (ein Pkw Studebaker Hawk Bj 1960 und ein Pkw Studebaker Silverhawk Bj 1960 um € 10.500 bzw. € 17.000 angeschafft und in das Betriebsvermögen aufgenommen. Im Prüfungsjahr 2013/14 wurde ebenfalls ein Oldtimer, ein Cadillac Fleetwood Bf. 1988 um € 13.000 angeschafft und in das Betriebsvermögen aufgenommen. Durch die Betriebsprüfung erfolgte die Entnahme der angeschafften Oldtimer in das Privatvermögen des Gesellschaftergeschäftsführers, wobei die Entnahme eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt und die in Abzug gebrachte AfA storniert wird.

TZ 5: Im Zuge der Überprüfung des Instandhaltungsaufwandes des Wirtschaftsjahres 2011/12 wurde festgestellt, dass die Schlussrechnung der Firma infolge einer Korrektur um € 37.232,05 zu hoch als Aufwand verbucht wurde, wobei die Vorsteuerkorrektur € 7.446,41 beträgt.

TZ 6: Die auf dem Konto Arbeitskleidung verbuchten Kosten für Jeans, Hemden und ein Sakko stellen nicht abzugsfähige Ausgaben der privaten Lebensführung des Gesellschaftergeschäftsführers dar.

TZ 8: Auf dem Aufwandskonto sonstige Gebühren und Abgaben wurden Kosten für Magazin und eine Tageszeitung verbucht, die nicht abzugsfähige Betriebsausgaben darstellen.

TZ 11: Die im Privatvermögen des Gesellschaftergeschäftsführers befindlichen Oldtimer Rolls Royce Corniche Silvershadow, Rolls Royce Silvershadow und Bentley S 1 werden in der Betriebshalle des geprüften Unternehmens garagiert. Als monatlicher Bruttomietwert pro Pkw wurden durch die Betriebsprüfung € 50 herangezogen, wobei die jährliche Bruttomiete i.H.v. € 1.800,00 verdeckte Gewinnausschüttung darstellt. Die laut TZ 3 dieses Berichtes erwähnten Oldtimer sind ebenfalls auf dem Betriebsgelände des geprüften Unternehmens unter einem Flugdach abgestellt, sodass als Abstellentgelt laut Betriebsprüfung € 25 pro Monat angesetzt werden. Für die beiden Oldtimer Studebaker ergibt sich somit ein jährliches Mietentgelt von jeweils brutto € 900 pro Jahr bzw. für den am 22. November 2020 angeschafften Cadillac Fleetwood (neun Monate) ein Mietentgelt von € 225.

TZ 12: Aus den Pkw-Kosten wurde durch die Betriebsprüfung im Schätzungsweg ein Privatanteil für Pkw i.H.v. 5 % ausgeschieden.

TZ 13: Aufgrund mangelhafter Aufzeichnungen (keine genaue Ortsbezeichnung, kein Zweck) erfolgt durch die Betriebsprüfung eine Kürzung der Inlandsdiäten von 50 %, die eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt.

TZ 14: Im Wirtschaftsjahr 2011/12 wurde im Dorotheum ein antiker Lampenfuß erworben und die Kosten i.H.v. € 1.125 als laufender Aufwand verbucht. Dieses Wirtschaftsgut stellt ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens dar, das keinem Wertverzehr unterliegt.

Die Aufstellung der Berechnung der Verkürzungsbeträge für die Jahre 2011-2015 ist auf Seite 65 des Strafaktes zu sehen. Die Summe der strafbestimmenden Wertbeträge gesamt beträgt € 55.679,00.

Vor dem Spruchsenat sind die Beschuldigten persönlich nicht erschienen und waren durch deren Steuerberater Werner Steinwendner vertreten. Der Verteidiger brachte zu den Oldtimern vor: „Diese wurden im Rahmen des gewillkürten Betriebsvermögens angeschafft. Die V1 ist auch im Besitz des Handelsgewerbescheins für Autos. Diese werden nicht gefahren und sind auch nicht angemeldet. Die Wechselwirkung ist dann die Miete, wenn sie als Privatvermögen gewertet werden, muss Miete bezahlt werden. Betriebsgegenstand der V2 ist der Handelsbetrieb, sie hat immer die operativen Geschäfte geführt. Die V1 betreibt Anlagenverwaltung.“

Die Tageszeitungen wurden bei den Vorprüfungen nicht aufgegriffen. Es handelt sich um eine Art Sozialleistung. Bei den Reisekosten hat manchen Rechnungen der Ort gefehlt und handelt es sich um eine Pauschalkürzung. Bei der Instandhaltung gibt es andere Schlussrechnungen und haben wir die Rechnung nachgereicht. Zugegeben wird, dass die ÖBB Reisegutscheine ein Versehen meiner Mitarbeiterin war. Dabei handelt es sich um Geschenke für z.B. eine Sekretärin. Wir rechnen das beim Gewinn auch hinzu. Die Oldtimer haben eine Wertsteigerung und damit wollte die Firma etwas Gutes tun im Falle eines Verkaufes.“

Laut Niederschrift über die Verhandlung vor dem Spruchsenat ist die Kapitalertragsteuer 2011 weggefallen und die Körperschaftsteuer 2015 bei der V2 auf einen strafbestimmenden Wertbetrag von € 11.035,90 korrigiert worden.

Bei eigenständiger Würdigung für Zwecke des Finanzstrafverfahrens können die im Rahmen der Betriebsprüfungen bzw. der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat festgestellten Berechnungen und Nachforderungen (mit Ausnahme des geringen Rechenfehlers Summe der Umsatzsteuer richtig € 2.578,62 statt € 2.578,52 bzw. gesamt richtig: € 7.975,81 statt € 7.975,71) dem Finanzstrafverfahren zugrunde gelegt werden. Die weiteren Einwendungen sind bei Prüfung der subjektiven Tatseite zu berücksichtigen.

Zur subjektiven Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges einen Akt der Beweismwürdigung darstellt (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Gemäß § 8 Abs. 3 FinStrG ist dafür der Nachweis einer ungewöhnlichen, auffallenden Sorglosigkeit erforderlich, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhalts als geradezu wahrscheinlich hervorsehbar war. Die mit schwerem Verschulden gleichzusetzende grobe Fahrlässigkeit erfordert, dass ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß 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. VwGH 18.10.2007, 2006/14/0045 zur Bestimmung des § 34 Abs. 3 FinStrG vor Inkrafttretens des Steuerreformgesetzes 2015/2016).

Grobe Fahrlässigkeit liegt dann vor, wenn der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war, wenn das Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere oder Häufigkeit nur bei besonderer Nachlässigkeit und nur bei besonders nachlässigen oder leichtsinnigen Menschen vorkommt sowie nach den Umständen die Vermutung des "bösen Vorsatzes" naheliegt. Dabei ist auch das Element der schweren subjektiven Vorwerfbarkeit einzubeziehen: Zum Umstand, dass ein Verstoß objektiv ohne Zweifel als besonders schwer anzusehen ist, muss hinzutreten, dass er auch subjektiv schwerstens vorwerfbar ist. Bei der Beurteilung des Vorliegens grober Fahrlässigkeit sind stets die Umstände des Einzelfalles heranzuziehen (Hinweis Beschlüsse des Obersten Gerichtshofes vom 12. September 2013, 10 Ob 41/13x, und vom 9. September 2008, 10 Ob 61/08f; VwGH 27.05.2015, 2011/11/0025).

Bedient sich 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.

Der Betrauung solcherart befugter Personen hat im vorliegenden Fall zweifelsfrei und unwiderlegt stattgefunden. Das gegenständliche Finanzstrafverfahren hat auch keine wie immer gearteten Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Beschuldigte seiner Verpflichtung, die von ihm beauftragte steuerliche Vertreterin vollständig und wahrheitsgemäß zu informieren, unvollständig bzw. mangelhaft nachgekommen wäre.

In der Verhandlung vor dem Spruchsenat wurde zu einer groben Fahrlässigkeit ein Geständnis „erörtert“ und der Spruchsenat ist im angefochtenen Erkenntnis von einem Geständnis zur groben Fahrlässigkeit ausgegangen, das in der Beschwerde widerrufen wird und sich nur auf einen Teilbereich bezogen haben soll.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzstrafsenat des Bundesfinanzgerichtes wiederholte der Verteidiger das Beschwerdevorbringen, dass sich die Aussage zur groben Fahrlässigkeit nur auf das bei einem Test verschmutzte Gewand des Geschäftsführers und nicht auf die weiter vorgeworfenen Verkürzungstaten bezogen hat, das war ein Missverständnis vor dem Spruchsenat.

Der Senat konnte vom Beschuldigten einen persönlichen Eindruck gewinnen, dass er gemeinsam mit seinem Steuerberater nach entsprechender Beratung die Entscheidungen getroffen hat. So wurden die Oldtimer als gewillkürtes Betriebsvermögen in die V1 eingebracht, die für die Vermögensverwaltung zuständig ist. Laut dem Beschuldigten war das eine bewusste Entscheidung, um für die Pension ein Standbein zu haben. Es wäre sogar angedacht gewesen, für die Fahrzeuge sogar einen eigenen Mechaniker aufzunehmen. Auch habe es bei Vorprüfungen zu Antiquitäten, die in dieser GmbH auch im Anlageverzeichnis geführt werden, nie Probleme gegeben, auch nicht bei der dem Finanzstrafverfahren zugrundeliegenden Prüfung.

Zum Instandhaltungsaufwand der V1 wurde ausgeführt, dass erst nach Anruf der Ankündigung des Betriebsprüfers von der Firma eine korrigierte Rechnung über den Instandhaltungsaufwand erhalten habe. Die Buchung wäre automatisch gesetzeskonform

durchgeführt worden. Es seien damals die Rechnungen vom Architekten geprüft worden, es habe – wie in der Baubranche üblich – keine Rechnung gegeben, die zu hundert Prozent erfüllt worden seien, es habe immer wieder kleine Differenzen gegeben. Es sei nicht vorhersehbar gewesen, ob noch etwas nachzuzahlen gewesen wäre oder ob noch Teilrechnungen zu erwarten wären. Es wäre ja nie verloren gegangen, die Probleme mit den Rechnungen bezogen sich auf unterschiedliche Quadratmeteranzahl etc. Daher habe man nie sicher sein können, ob die aktuell vorhandenen Teilrechnungen mit der Schlussrechnung noch einen weiteren Aufwand oder eine Rückzahlung erwarten ließen.

Der Verteidiger gab auch zur pauschalen Kürzung den Betriebsausgaben zu bedenken, dass es sich angesichts der Höhe des Umsatzes und der in Millionenhöhe bezahlten Abgaben es hier nur um Kleinigkeiten geht. Der Reiseaufwand wurde im Rahmen der Betriebsprüfung nur deswegen gekürzt, weil die Aufzeichnungen laut Ansicht des Betriebsprüfers nicht vollständig gewesen wären, da die genauen Wegstrecken zu den Kunden nicht genauer detailliert dargestellt wurden. Auch bei den Privatanteilen der Fahrzeuge wurde eine „Einigung“ erzielt, obwohl das in den Vorprüfungen akzeptiert wurde.

Eine qualifizierte Sorgfaltspflichtverletzung und vor allem die Vorhersehbarkeit einer damit einhergehenden Verkürzung beim Beschuldigten ist daher nach überzeugter Ansicht des Finanzstrafsenates im gegenständlichen Fall nicht gegeben.

Da zusammengefasst ein für eine Bestrafung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG erforderliches grob fahrlässiges Verhalten der Beschuldigten im Sinne des § 8 Abs. 3 FinStrG nicht vorliegt, war das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen.

Zur Unzulässigkeit 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.

Wien, am 16. Juni 2020