



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat 6

GZ. FSRV/0015-S/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 6 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Gerald Daniaux sowie die Laienbeisitzer Dr. Johannes Dock und Mag. Bernadette Gromaczkiewicz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen a, vertreten durch Dipl.Kfm. Reinhard Deutner für Deutner & Deutner, Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 5026 Salzburg, Olivierstraße 12, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 8. März 2007 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Februar 2007, StrNr. 2006/00000-001, nach der am 30. September 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Mag. Josef Nußbaumer sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte erstinstanzliche Entscheidung dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. b ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Land fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in den Jahren 2002 bis 2005 betreffend die Veranlagungsjahre 2001 bis 2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe € 3.012,42 (2001 € 846,49 + 2002 € 476,56 + 2003 € 539,31 + 2004 € 1.150,06) und an Einkommensteuer in Höhe von € 9.078,16 (2001 € 3.244,86 + 2002

€ 2.287,08 + 2003 € 2.101,79 + € 1.444,43) bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt im Zusammenhang mit dem Betrieb seiner Frühstückspension im steuerlichen Rechenwerk keine bzw. zu niedrige Eigenverbräuche und Privatanteile zum Ansatz gebracht hat, wodurch die obgenannten bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben im genannten Ausmaß zu niedrig festgesetzt worden sind, und hiedurch fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs.1 FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 34 Abs.4 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von

€ 3.000,00

(in Worten dreitausend)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von

zwölf Tagen

verhängt wird.

b hat auch gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 300,00 und gegebenenfalls die mit gesondertem Bescheid festzusetzenden Kosten des Strafvollzuges zu tragen.

I.2. Der gegen b im Finanzstrafverfahren zu StrNr. 093/2006/00000-001 überdies erhobene Vorwurf, er habe auch betreffend das Veranlagungsjahr 2000 vorsätzlich im Zusammenhang mit dem Betrieb seiner Frühstückspension im steuerlichen Rechenwerk keine bzw. zu niedrige Eigenverbräuche und Privatanteile zum Ansatz gebracht und hiedurch eine Hinterziehung an Umsatz- und Einkommensteuer gemäß § 33 Abs.1 FinStrG begangen, wird gemäß §§ 82 Abs.3, letzte Alt., 136, 157 FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Einzelerkenntnis vom 7. Februar 2007, StrNr. 2006/00000-001, hat das Finanzamt Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2000 bis 2004, indem bei der durchgeführten Betriebsprüfung Feststellungen dahingehend getroffen worden seien, dass die Eigenverbräuche in der Gebäudenutzung und der damit zusammenhängenden Aufwendungen, sowie dem Telefonbereich in unrichtiger

Höhe festgesetzt worden seien, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar einerseits Umsatzsteuer iHv insgesamt € 4.002,12/ATS 55.071,00 (2000: € 539,45/ATS 7.423,00, 2001: € 915,17/ATS 12.593,00, 2002: € 506,26/ATS 6.996,00, 2003: € 603,73/ATS 8.308,00, 2004: € 1.437,52/ATS 19.781,00) sowie andererseits Einkommensteuer iHv insgesamt € 14.806,40/€ 203.741,00 (2000: € 2.579,89/ATS 35.500,00, 2001: € 3.648,18/ATS 50.200,00, 2002: € 2.458,85/ATS 33.835,00, 2003: € 2.453,98/ATS 33.768,00, 2004: € 3.665,50/ATS 50.438,00), somit Umsatzsteuer und Einkommensteuer iHv insgesamt € 18.808,53/ATS 258.812,00 verkürzt und dadurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.500,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 18 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Die Entscheidung wurde wie folgt begründet:

"Der obige Tatbestand ist durch das Beweisverfahren in objektiver und subjektiver Hinsicht erwiesen.

An der ordnungsgemäßen Feststellung der Höhe des Eigenverbrauches für AfA, Investitionen, Grundsteuern und Versicherungen iHv. von 48 % kann nach Würdigung der Feststellungen aus der Betriebsprüfung (ABNr. 122092/05 vom 30.03.2006) und den Aussagen von Hr. c im Rahmen der mündlichen Verhandlung kein Zweifel bestehen. Dass der Privatanteil für Heizöl bzw. Wasser/Kanal/Müll nach Berufung vom 19.06.2006 letztlich mit verschieden hohen Werten festgestellt wurde, tut der grundsätzlichen Beurteilung, nämlich einer massiven Verringerung von zuerst betrieblich geltend gemachten Ausgaben zulasten eines erhöhten Eigenverbrauches, keinen Abbruch. Es ist auch bei entsprechendem beruflichem Druck nicht denkbar, die Verdopplung des Eigenverbrauches/der Privatanteile über einen derartig langen Zeitraum (mehr als 15 Jahre seit der letzten Prüfung) nicht zu bemerken, respektive sich darum nicht kümmern zu können. Eine veränderte Nutzungsaufteilung hätte im Bedarfsfall auch überschlägig in vertretbaren Zeiträumen neu festgelegt werden können, dies umso mehr als Herr c ja zugab über Bedeutung und Sinn des Eigenverbrauches/der Privatanteile stets Bescheid gewusst zu haben. Es kann unter diesem Aspekt auch nicht exkulpierend wirken, wenn der verwendete Prozentsatz für den Eigenverbrauch (20 - 25 %) im Jahresabschluss zwar offen gelegt wurde, es einer derartigen Angabe ohne weitere Ausführungen jedoch völlig

an der Möglichkeit der unmittelbaren Nachprüfbarkeit fehlt; solche Angaben haben sich folglich schon im Rahmen des Jahresabschlusses an den realen Gegebenheiten zu orientieren.

In Bezug auf die Schätzmethode kann festgehalten werden, dass sich die Einwendungen bei der mündlichen Einvernahme im Wesentlichen auf jene Sachverhalte konzentrierten, welche auch der Berufung in Bezug auf die Betriebsprüfung zugrunde lagen. Dies ist die Frage nach der Höhe des Eigenverbrauchs bzw. des Privatanteiles im Rahmen der verbrauchsabhängigen Ausgaben wie Heizöl und Wasser/Kanal/Müll. Obwohl im Abgabenverfahren bezüglich der Höhe des Eigenverbrauchs eine Stattgabe erfolgte und die entsprechenden steuerlichen Nachforderungen gekürzt worden waren (Bescheide vom 28.06.2006) konnte dieser Entscheidung im Finanzstrafverfahren nicht gefolgt werden. Wie die Zeugenaussage des Prüfers (Herr d) nämlich ausführt, war die Anzahl der Nächtigung zwischen Gästen und der eigenen Familie nahezu ausgewogen bzw. überwog in gewissen Jahren die Anzahl der Familiennächtigungen sogar, wobei das (ohnehin fragwürdige) Argument, wonach Gäste mit Verbrauchsgütern geradezu verschwenderisch umgehen zu keinem Zeitpunkt im Strafverfahren genauer belegt werden konnte. Bezüglich der Aufteilung der sonstigen Ausgaben (wie AfA, Instandhaltung, Gemeindeabgaben und Versicherungen, insgesamt der deutlich größere Anteil der Ausgaben) ist die Behauptung, dass das Gästeverhalten auch hierauf Einfluss hätte und folglich der Eigenverbrauchsanteil/Privatanteil von nunmehr 52 % ebenfalls zu hoch wäre, als schlichtweg unglaublich zurückzuweisen.

Es wurde in jedem Fall mit der Abmessung des Bauplanes - die Aussagen des Betriebsprüfers bestätigen dies auch - eine probate und faire Methode der Aufteilung des Nutzungsverhältnisses zwischen Eigenverbrauch und unternehmerischer Sphäre gewählt. Es wäre am Steuerpflichtigen selbst gelegen genauere Aufzeichnung über die Nutzungsaufteilung vorzunehmen und entsprechend zu dokumentieren.

Zu den sonstigen Ausführungen im Einspruch vom 04.10.2006, welche auch in der mündlichen Verhandlung aufrecht gehalten wurden, kann folgendes angemerkt werden:

- Im Erkenntnis 16/1044/79 stellt der VwGH fest, dass es möglich ist die im Abgabenverfahren erzielten Beweisergebnisse ohne Wiederholung der Beweisaufnahme durch die Finanzstrafbehörde zu verwerten.
- Es ist nicht nachvollziehbar, warum die den Steuernachforderungen zugrunde liegenden Sachverhalte Schätzungen gem. § 184 BAO sein sollten, worauf es weder im gesamten Prüfungsbericht noch in den Bescheidbegründungen irgendeinen Hinweis gibt. Es wurde seitens des Prüfers im Gegenteil mit den besten zu erhaltenden Materialien gewissenhaft gearbeitet. Der Betriebsprüfung liegen fundierte Daten zugrunde, welche sich im

entsprechenden Ergebnis niederschlagen. Es bedarf zur Setzung einer Feststellung im Übrigen keiner geradezu zwingenden Beweise, auch Wahrscheinlichkeitsschlüsse berechtigen nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung die Abgabenbehörde zu Tatsachenfeststellungen. Der Betriebsprüfer konnte unter dieser Prämisse mit vollem Recht von der Ordnungsmäßigkeit seiner Vorgangsweise ausgehen.

- *Unter dem oa. Aspekt des Nichtvorliegens einer Schätzung gem. § 184 BAO fällt das Erfordernis mehrerer Denkansätze schon rein methodisch weg. Die Einwendungen des Beschuldigten wurden darüber hinaus ebenfalls soweit dies dem Verfahren dienlich war, gehört. Es wurden darüber hinaus die Feststellungen für das Finanzstrafverfahren keineswegs unkritisch übernommen, die eingehende Prüfung führte allerdings zur vollen Überzeugung, dass einerseits schulhaftes Verhalten vorlag und andererseits die bestmögliche Methode zur Ermittlung des strafbestimmenden Wertes im Rahmen der Betriebsprüfung gefunden worden war.*
- *Dass zwischen den Bescheiden der Abgabenbehörde und den Entscheidungen der Finanzstrafbehörde keine Bindungswirkung besteht ist korrekt. Wie in der Strafverfügung und nunmehr auch im Erkenntnis des Einzelbeamten ersehen werden kann, bezieht sich der Bescheidspruch nur auf die abgegebenen Steuererklärungen und die demgegenüber stehenden Ergebnissen der Betriebsprüfung, was - wie oben ausgeführt - durchaus erlaubt ist. Die Bescheide werden in der Strafverfügung nur am Rande (zur Betonung der Rechtskraft) und im Erkenntnis des Einzelbeamten überhaupt nicht erwähnt.“*

Bei der Strafbemessung wurde als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholteneit, die volle Schadengutmachung und die hohe Arbeitsbelastung, als erschwerend kein Umstand gewertet."

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 8. März 2007, wobei vorgebracht wurde, dass der Betriebsprüfer die Höhe des Eigenverbrauches im Beherbergungsbetrieb des Beschuldigten für Afa, Grundsteuern und Versicherungen in Höhe von 48 % auf Grund der Raumaufteilung in einem Bauplan festgelegt habe und damit ein höherer Eigenverbrauch als in den Steuererklärungen der Besteuerung zugrunde gelegt und dies kritiklos und ungeprüft von der Finanzstrafbehörde übernommen worden sei. Es sei völlig unlogisch, für alle Aufwendungen und Kosten wie Afa, Heizöl, Betriebskosten etc. exakt dem Flächenbedarf zu folgen, damit sei die von der Abgabenbehörde angewandte Methode eine Schätzung gemäß § 184 BAO, was gegen die Bestimmungen des § 98 Abs.3 FinStrG verstoßen würde, da die der Steuernachforderungen zugrunde gelegten Schätzungen keine erwiesenen Tatsachen seien. Es seien auch zum

Nachteil des Beschuldigten nicht erwiesene Behauptungen als Tatsachen angenommen worden. Es genüge für ein Strafverfahren nicht die größte Wahrscheinlichkeit, sondern es sei die volle Überzeugung gefordert. Es dürfe auch im Finanzstrafverfahren die Frage der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes nicht einmal teilweise mit einem bloßen Hinweis auf einen Abgabenbescheid beantwortet werden. Der Prüfer habe auch vollständig übersehen, dass sich im ersten und zweiten Obergeschoß des Gebäudes verglaste und überdachte Veranden befinden würden, die vollständig beheizbar und möbliert seien, welche von den Gästen genauso wie die übrigen Räumlichkeiten benutzt würden und daher in eine Berechnung des betrieblichen Anteiles einzubeziehen gewesen wären. Damit sei die vom Prüfer und von der Finanzstrafbehörde gewählte Methode der Ermittlung des Eigenverbrauches weder fundiert noch gewissenhaft. Die Methode sei auch entgegen den Behauptungen im Straferkenntnis weder probat noch fair, sondern schlichtweg falsch und damit nicht geeignet, Basis für ein Strafverfahren zu bilden. Es komme finanzstrafrechtlich keineswegs auf eine Schätzung an, welche die größte Wahrscheinlichkeit habe, sondern auf die Feststellungen der Besteuerungsgrundlage, die nach der völligen Überzeugung des Organes als erwiesen anzusehen seien.

Es werde daher beantragt, das angefochtene Erkenntnis ersatzlos aufzuheben, wobei für den Fall der Vorlage bei der Finanzstrafbehörde II. Instanz die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung beantragt werde.

Die gegenständliche Sache wurde daher in der mündlichen Berufungsverhandlung am 30. September 2008 ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind vom Abgabenpflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsmäßig erfolgen. Gemäß Abs.2 leg.cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen und für die Festsetzung der Abgaben bilden.

Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wird somit durch Unterlassung der Bekanntgabe maßgeblicher Umstände wie durch unrichtige oder unvollständige Bekanntgabe verletzt.

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 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder 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 einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht. § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

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

Gemäß § 8 Abs. 2 1. Satz FinStrG handelt fahrlässig, wird die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Die Schuldform der Fahrlässigkeit kann sich dabei wiederum als eine unmittelbar an den bedingten Vorsatz anschließende, ebenfalls ein entsprechendes Wissen um die Möglichkeit der Tatbildverwirklichung voraussetzende und letztlich nur den mangelnden Willen bzw. ein Nicht-Sich-Abfinden mit dem Erfolg von diesem unterscheidende, bewusste oder als unbewusste, in § 8 Abs. 2 1. Satz FinStrG angeführte, Fahrlässigkeit darstellen.

Grundvoraussetzung für ein fahrlässiges Schuldverhalten ist jedoch stets eine der Handlungsweise zugrunde liegende objektive Sorgfaltswidrigkeit, gemessen an dem Wertmaßstab eines einsichtigen und besonnenen Menschen aus dem Verkehrskreis und in der spezifischen Lage des Täters (vgl. z. B. VwGH vom 22. September 2000, 96/15/2000).

Der Beschuldigte betreibt laut Aktenlage seit Anfang der 70er Jahre eine Frühstückspension in f. Weiters ist er bei einer GmbH als Bereichsleiter für Rechnungswesen und Mitglied der Geschäftsleitung beschäftigt und bezieht zusammen mit seiner Gattin Einkünfte aus der Vermietung von Wohnungen.

Laut einem Bericht des Finanzamtes Salzburg-Land, ABNr. 122092/05, Betriebsprüfung, vom 26. April 2006, betreffend den Zeitraum 2000 bis 2004, Textziffern 1 und 2, hat der Beschuldigte das Pensionsgebäude zu 100% in das Betriebsvermögen eingebracht und bisher zu 80% betrieblich bzw. unternehmerisch genutzt. Von den Instandhaltungskosten des Gebäudes wurden deshalb 20% und von den Betriebskosten Wasser, Kanal, Müll und Heizung 25% als Eigenverbrauch angesetzt und mit 10% bzw. 20% verurstet.

An Hand der Baupläne und Augenscheine sowie nach Rücksprache mit Herrn c stellte der Prüfer jedoch eine betriebliche Nutzung von lediglich 48 % fest, weshalb die Gebäudeaufwendungen (Afa, Investitionen, Grundsteuer, Versicherungen) um 52% zu korrigieren waren.

Dies erfolgte mittels Ansatz eines Eigenverbrauches, in dem sämtliche Kostenteile, für die seinerzeit der Vorsteuerabzug möglich gewesen war, einbezogen wurden (Steuersatz 20%).

Der Telefonaufwand und die Radio- und Fernsehgebühren waren bisher zur Gänze als Betriebsausgaben abgesetzt worden. Da auch hier laut Betriebsprüfung eine Privatnutzung vorlag, waren Privatanteile auszuscheiden.

Die Umsatzsteuer betreff dieser Fakten war in den Jahren 2000 bis 2003 ertragsteuerlich zu berücksichtigen (Bruttoberechnung).

Gegen die auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung neu ergangenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2004 hat der Beschuldigte Berufung erhoben, welche wie folgt begründet wurde:

"1) Im Jahr 2004 wurden bei der Ermittlung des Eigenverbrauches vom Betriebsprüfer die Ansätze des bisher schon erklärt Eigenverbrauches für 20 bzw. 10%ige Umsätze falsch angesetzt. Es wurden offensichtlich irrtümlich die Ziffern des Jahres 2003 genommen, die bisher erklärt Umsätze für den Eigenverbrauch betragen für 20% € 2.935,29 (statt 1.120,99), für 10% € 500,32 (statt 404,37).

2) Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass von den Gebäudeaufwendungen auf Grund des Verhältnisses des vermieteten zu den privat genutzten Flächen ein Privatanteil von 52% auszuscheiden wäre; das ist aber für den Verbrauch von Heizöl und den Verbrauch von Wasser-Kanal-Müll nicht richtig. Für diese beiden Positionen ist eine Eigenverbrauchsschätzung richtig, die sich nach der Zahl der Übernachtungen für den betrieblichen Teil im Verhältnis zu den von der Familie mit vier Personen verursachten Aufwendungen errechnet. Es wird daher ersucht, den Privatanteil für Heizöl bzw. Wasser-Kanal-Müll für 2000 mit 38%, für 2001 mit 46%, für 2002 mit 50%, für 2003 mit 44% und für 2004 mit 51% festgesetzt. "

Mit Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes Salzburg-Land vom 28. Juni 2006 wurde der Berufung mit folgender Begründung teilweise stattgegeben:

"Der Berufung lt. Punkt 1 wird in voller Höhe stattgegeben. Bezuglich Punkt 2 wurde bereits ein Telefonat mit dem Steuerberater geführt, in dem besprochen wurde, dass die Privatanteile für Wasser-Müll entsprechend dem Berufungsbegehren abgeändert werden, jedoch

hinsichtlich der Privatanteile für Heizöl der Berufung nicht stattgegeben werden kann, da der Verbrauch von Heizöl nicht personenabhängig ist, sondern den Ursprung des Verbrauches in der Fläche des Raumes liegt. Die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2005 werden entsprechend geändert".

In Nachvollziehung der Argumentation der Abgabenbehörde bzw. des Betriebsprüfers findet der Berufungssenat grundsätzlich keinen Anlass, an den widerspruchsfreien Feststellungen zu zweifeln.

Soweit jedoch von Seite des Abgabepflichtigen bzw. Berufungswerbers konkrete Einwendungen gegen die Feststellungen des Prüfers vorgebracht wurden, werden diese im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten für Zwecke des Finanzstrafverfahrens berücksichtigt, um sämtliche Unwägbarkeiten zu Lasten des Beschuldigten jedenfalls mit Sicherheit auszuschließen.

Konkret kritisierte der Beschuldigte die Berechnungen des Betriebsprüfers hinsichtlich der Privatanteile bei den Aufwendungen Heizöl, sowie den Gebühren für Wasser, Kanalisation und Müllabfuhr. Mit Ausnahme der Privatanteile bei den Heizkosten, bei welchen im Abgabenverfahren den Argumenten des Beschuldigten zur Gänze nicht gefolgt worden war, hat der Berufungssenat im Übrigen die eigenen Wertangaben des Beschuldigten aus dem Abgabenverfahren zum Zwecke des Finanzstrafverfahrens im Zweifel übernommen. Auch betreffend der Heizkosten ist die Möglichkeit nicht auszuschließen, dass anders als vom Betriebsprüfer angenommen, die bloß flächenmäßige Aufteilung der betrieblichen bzw. privaten Veranlassung der Aufwendungen insoweit nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht, als eine weitere Ausbaustufe des Gebäudes (Verglasung der Loggien) in den dem Prüfer zur Verfügung gestellten Unterlagen nicht enthalten gewesen ist. In Abwägung sämtlicher Argumente wird in freier Beweiswürdigung daher lediglich die Hälfte der Zurechnungen laut Betriebsprüfung zum Ansatz gebracht.

Unter Anwendung einer Verhältnisrechnung hinsichtlich der verbleibenden Verkürzungen an Einkommensteuer ergeben sich Abgabenverkürzungen in spruchgemäßer Höhe.

In der mündlichen Verhandlung vom 30. September 2008 hat der Beschuldigte u.a. verfahrenswesentlich angegeben, dass er Anfang der 70er Jahre die Frühstückspension eröffnet habe, wobei vor ca. 15 Jahren eine Betriebsprüfung stattgefunden habe, bei welcher auch die Privatanteile geprüft und keine Gründe für eine Beanstandung gefunden worden seien. Er habe diese Werte weiterhin angesetzt, ohne sie in Anbetracht seiner Arbeitsüberlastung zu hinterfragen. Er habe gefühlsmäßig ganz anders gesehen, was betrieblich und was privat verwendet wird. Er sei in steuerlicher Hinsicht kein Fachmann, die

Materie sei ihm durchaus kompliziert erschienen. Er bekenne sich der fahrlässigen Abgabenverkürzungen für schuldig.

Dieses Vorbringen des Beschuldigten, dass er lediglich eine Bewertung fortgesetzt habe, welche bereits vor fünfzehn Jahren Gegenstand einer Betriebsprüfung gewesen und dabei nicht beanstandet worden sei, ist mangels verfügbarer Unterlagen nicht widerlegbar.

Der Berufungssenat kommt daher zum Ergebnis, dass solcherart im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten eine vorsätzliche Handlungsweise und damit die Begehung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG durch ihn nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erweisbar ist.

Keineswegs bedeutet dies aber, dass es dem Beschuldigten, ausgestattet mit hoher Intelligenz und bereits von Berufswegen als Bereichsleiter für Rechnungswesen trainiert auf die Erfassung und buchhalterische Analyse von Lebenssachverhalten, bei Anwendung entsprechender Sorgfalt nicht hätte auffallen müssen, dass die von ihm zum Ansatz gebrachten Privatanteile im Ausmaß von nur 20 bzw. 25% bei weitem nicht den tatsächlichen Dimensionen entsprochen haben, was er ja durch seine nachträgliche abgabenrechtliche Berufung auch bestätigt hat.

Der Beschuldigte hat sich in diesem Zusammenhang demzufolge ohne jeden Zweifel grob fahrlässig verhalten, hat er doch, wenngleich auf Grund seiner Arbeitsüberlastung, die notwendige, mögliche und ihm auch zumutbare Sorgfalt hinsichtlich ordnungsgemäßer Steuererklärungen betreffend die Frühstückspension weitgehend in den Hintergrund gestellt bzw. vernachlässigt, indem er, ohne diese überhaupt in Frage zu stellen, realitätsfremde Wertansätze weitergeführt und sich auch nicht eines qualifizierten Erfüllungsgehilfen bedient hat, obwohl ihm die Kompliziertheit der Materie ja bewusst war.

Der Beschuldigte hat daher Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs.1 FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht erfüllt.

Dieser Vorwurf von bloß fahrlässigen Abgabenverkürzungen begrenzt sich auf die Veranlagungsjahre 2001 bis 2004, da eine fahrlässige Verkürzung für das Veranlagungsjahr 2000 gemäß § 31 Abs.2 und 3 FinStrG bereits verjährt ist.

Zur Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs.1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters. Nach Abs.2 und 3 dieser Bestimmung sind bei der Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die

persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

An besonderen Gründen im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG sind in der Regierungsvorlage, 451 BlgNR 22. GP, beispielhaft ein beträchtliches Überwiegen der Milderungsgründe gegenüber den Erschwerungsgründen und fehlende spezialpräventive Erfordernisse genannt. Ganz allgemein ist als Grund für die Einführung der so genannten Mindestgeldstrafe genannt, dass den Tätern die strafrechtlichen Konsequenzen steuerlichen Fehlverhaltens deutlicher als bisher vor Augen geführt werden sollten und daher die Strafbemessung bei den wertbetragsabhängigen Geldstrafen ein Zehntel der Obergrenze des Strafrahmens – besondere Gründe ausgenommen – nicht unterschreiten dürfe.

Gemäß § 34 Abs.4 FinStrG werden Abgabenverkürzungen im Sinne des § 34 Abs.1 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Der Strafrahmen beträgt daher im gegenständlichen Fall € 12.090,58.

In Anbetracht der groben Sorglosigkeit des Beschuldigten scheint vorerst die Ausmessung einer empfindlichen Geldstrafe geboten.

Bei der Strafbemessung waren aber im gegenständlichen Fall als mildernd zu berücksichtigen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit des Beschuldigten, sein wenngleich erst in der Berufungsverhandlung abgelegtes Geständnis bzw. die nunmehr gezeigte Schuldeinsicht, die im Tatzeitraum gegebene Arbeitsüberlastung, als erschwerend die Mehrzahl der Fehlverhalten über mehrere Jahre hinweg.

In Abwägung dieser Argumente ist eine Geldstrafe in Höhe von € 3.000,00, d.s. rund 25% des Strafrahmens, tat- und schuldangemessen.

Für eine Anwendung einer weiteren Strafmilderung ist aber in Anbetracht der zumal zu beachtenden Generalprävention kein Raum.

Diese Strafhöhe korrespondiert auch mit der guten Einkommens- und Vermögenssituation des Beschuldigten laut Aktenlage.

Die Berufung des Beschuldigten erweist sich daher auch hinsichtlich der angefochtenen Höhe der Geldstrafe insoweit als berechtigt.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe; diese war verhältnismäßig auf 12 Tage zu verringern.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, somit € 300,00, festzusetzen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 30. September 2008