

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Finanzstrafsache des A, geboren am YX, wohnhaft in B, vertreten durch RA C, in D, wegen des Finanzvergehens der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 31. Oktober 2017 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstraßbehörde vom 29. September 2017, StrLNr. aa/bb, nach der am 27. Juni 2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt :

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Das angefochtene Erkenntnis vom 29. September 2017 wird aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten gem. § 136 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 29. September 2017 hat das Finanzamt Salzburg-Land als Finanzstraßbehörde (durch die Einzelbeamtin) den Beschwerdeführer (Bf) A für schuldig erkannt, er habe grob fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs – und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2012 bis 2014 und Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2013 und 2014 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben und zwar Umsatzsteuern (kurz USt) und Einkommensteuer (kurz ESt) für diese Jahre in Höhe von insgesamt € 7.853,70 (Aufgliederung siehe im Erkenntnis) verkürzt und somit eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 (1) FinStrG begangen habe.

Gem. § 34 (4) FinStrG wurde über ihn eine Geldstrafe in Höhe von € 1.500,-- verhängt. Die Ersatzfreiheitsstrafe wurde gem. § 20 FinStrG mit 7 Tagen festgesetzt. die Kosten wurden mit € 150,-- bestimmt.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass sich aufgrund einer Betriebsprüfung (BP-Bericht vom 22.8.2016, Tz 4, ABNr. YZ) im Zuge einer Verprobung der Umsätze im Bereich der Gastronomie nicht bloß geringfügige Differenzen im Vergleich mit den ermittelten Gesamtaufschlägen ergeben haben, weshalb in den Prüfungsjahren 2012 bis 2014 jeweils Hinzurechnungen erfolgten.

Den gegen die bescheidmäßigen Festsetzungen erhobenen Beschwerden wurden mit Beschwerdeverentscheidungen vom 10.5.2017 teilweise stattgegeben.

Ebenso wurde gegen den verhängten Verkürzungszuschlag nach § 30a FinStrG Beschwerde erhoben.

In dem gegen die Strafverfügung vom 6.7.2017 erhobenen Einspruch vom 7.8.2017 habe der Bf ausgeführt, dass er seitens seines Steuerberaters nicht über den Verkürzungszuschlag aufgeklärt worden wäre, wodurch es – auch aufgrund eines fehlenden Guthabens auf dem Abgabenkonto – zu einer nicht fristgerechten Entrichtung dieses Betrages gekommen ist.

Auf die weiteren in diesem Erkenntnis dargestellten seitens des Bf gemachten Einwendungen gegen die Strafverfügung, wonach er nicht vorsätzlich gehandelt habe, Eis aus dem Jahr 2014 nicht verkauft worden wäre, Kalkulationsdifferenzen aufgrund nicht effizienter Küchenführung entstanden seien bzw. der nicht gelernte E den Betrieb ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist verlassen habe usw. wird verwiesen.

Ebenso verwiesen wird auf die Darstellung der persönlichen Umstände des Bf bzw. darauf, dass er aufgrund seines eingeschränkten Gesundheitszustandes die Warenbestände im Lagerraum des Kellers kaum überprüfen könne, bzw. vom Steuerberater ohnedies eine Kalkulation im Zuge der BP vorgelegt wurde, die keine Abgabenverkürzungen ergeben habe.

Das Finanzamt zog daraus den Schluss, dass sich der Bf aus gesundheitlichen wie familiären Gründen zwar um das Hotel selbst gekümmert hat, jedoch die Führung der F den dort beschäftigten Angestellten überlassen habe. Eine wirtschaftliche Führung der F durch den Bf sei de facto zu keinem Zeitpunkt gegeben gewesen.

Bloße Anweisung an Servierkräfte, die Einnahmen aufzuzeichnen, Lagerbestände nicht selbst zu kontrollieren, wissentlich nicht entsprechend ausgebildete Kräfte einzustellen und arbeiten zu lassen, entspreche in keinsten Weise den Erfordernissen um einerseits einen Betrieb wirtschaftlich zu führen und andererseits aber auch seinen steuerlichen Verpflichtungen nachkommen zu können. Der Bf habe somit keinerlei Einblick, Übersicht und Kontrolle über die wirtschaftlichen Belange seines eigenen Betriebes gehabt, was zu mangelhafter Buchhaltung geführt und es dadurch zu Kalkulationsdifferenzen gekommen ist.

Der Bf habe somit ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig gehandelt, sodass der Eintritt einer Abgabenverkürzung, also der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhalts, als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

Diesem Erkenntnis war die Strafverfügung vom 6.7.2017 vorangegangen, in der von vorsätzlicher Begehung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG ausgegangen worden war.

Gegen das Erkenntnis brachte der Bf durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 31. Oktober 2017 das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

Das Erkenntnis werde seinem gesamten Inhalte und Umfang nach angefochten und die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt.

In der Begründung wurde zunächst auf die durch die steuerliche Vertretung (Anm. Steuerberatungsgesellschaft) eingebrachte Stellungnahme vom 21.8.2017 verwiesen,

wonach sich aus der von dieser vorgenommenen Kalkulation nur geringe Abweichungen zum Ergebnis der BP (Anm. gemeint wohl zum erklärten Ergebnis) ergeben würden, sodass der Straftatbestand weder in objektiver Hinsicht, noch in subjektiver Hinsicht gegeben wäre.

Diese Kalkulation habe der Prüfer jedoch nicht anerkannt, sondern eine Schätzung vorgenommen. Damit sei aber in keiner Weise der Nachweis erbracht, dass der Bf tatsächlich eine Abgabenverkürzung zu verantworten hat.

Letztlich sei jedoch ein Ergebnis gemeinsam ausgehandelt worden, wobei es sich um Kompromisse gehandelt habe.

Der Verkürzungszuschlag sei vom Prüfer vorgeschlagen worden und hat die steuerliche Vertretung diesen Verkürzungszuschlag ohne Wissen und Willen des Beschwerdeführers akzeptiert. Damit liege kein unmittelbares und direktes Handeln des Bf vor.

Auf das weitere Vorbringen, wonach der Verkürzungszuschlag aufgrund nicht vorhersehbarer Umstände aufgrund fehlenden Guthabens nicht rechtzeitig entrichtet wurde und damit Straffreiheit nicht eingetreten ist, wird verwiesen.

Ebenso verwiesen wird auf die Ausführungen wonach vom Steuerberater gegen den Verkürzungszuschlagsbescheid Beschwerde erhoben wurde, die zumindest als Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Frist zur Bezahlung des Verkürzungszuschlages zu werten gewesen wäre.

Den Bf habe jedenfalls keinerlei Verschulden an der verspäteten Entrichtung des Verkürzungszuschlages getroffen. Daraus könne dem Bf auch keinesfalls vorgeworfen werden, subjektiv den Tatbestand der Abgabhinterziehung und schon gar nicht der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung begangen zu haben.

Die vom Finanzamt angenommen grob fahrlässige Begehung könne nicht nachvollzogen werden.

Der Bf ist seinen Führungs – und Kontrollfunktionen immer nachgekommen und habe den Betrieb jahrzehntelang unbeanstandet geführt. Dass es aufgrund seines Alters für den Bf immer schwieriger werde den Betrieb zu führen, heiße noch lange nicht, dass er seinen Pflichten nicht nachgekommen sei. Zudem müsse er sich auf seine Mitarbeiter verlassen können. Dieses Vertrauen wurde zwar teilweise enttäuscht (was im Gastgewerbe aber immer wieder vorkomme; als Beispiel wurde angeführt, dass der Koch im Sommer 2014 über Nacht gegangen ist), im Großen und Ganzen seien die den Mitarbeitern übertragenen Aufgaben zu seiner Zufriedenheit erfüllt worden.

Dem Bf sei jedenfalls trotz stichprobenartiger laufender Kontrollen und ordnungsgemäßer Führung der Buchhaltung niemals nachhaltig aufgefallen oder gar nachgewiesen worden, dass unerklärliche Fehlbestände vorlägen. Fehlbestände waren erklärbar bzw. wurden vom Bf erklärt.

Der Bf sei seinen Kontrollpflichten in dem Maße nachgekommen, dass ihm eben unter Berücksichtigung seiner persönlichen Verhältnisse – der Bf ist bereits YW Jahre alt und körperlich beeinträchtigt – möglich war.

Auf die weiters angeführten massiven persönlichen Belastungen (Krankheit der Mutter und G) wird verwiesen.

Ebenso wird auf die weiteren Ausführungen, unter anderem wonach eine Bestrafung nicht hingenommen werden könne, erwiesen.

Verwiesen wird auch auf die gestellten Beweisanträge.

Es werde daher die Aufhebung des Erkenntnis bzw. allenfalls die Aufhebung und Zurückweisung der Rechtsache an die Finanzstrafbehörde beantragt.

Ebenso wurde die Anberaumung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung beantragt.

Diese Beschwerde wurde sodann seitens des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde am 6.11.2017 dem Bundesfinanzgericht (BFG) vorgelegt.

Anlässlich der am 27.6.2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung (an der ein Vertreter/in der Finanzstrafbehörde nicht teilnahm) wurden die bisherigen Angaben bestätigt. Aufzeichnungen über entsorgte Lebensmittel wurden nicht geführt. Teilweise habe er gar nicht gewusst, dass die Köche Lebensmittel selbst entsorgt haben. Es sei auch vorgekommen, dass Waren (Lebensmittel) aus der F im Pensionsbetrieb verwendet wurden, wobei es aufgrund der pauschalen Beträge für die Halbpension zu keinen Erlösen gekommen ist.

Zudem sei auch von seinem Steuerberater (Anm. Steuerberatungsgesellschaft) nie auf Kalkulationsdifferenzen hingewiesen worden, sodass er nicht schon früher die Ursachen dafür habe aufklären können und dies zu Einwendungen bei der BP führen hätte können. Dass der Bf teilweise leichte Fahrlässigkeit zu verantworten hat, wurde nicht bestritten.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus dem Akt der BP ist zu ersehen, dass der für das Jahr 2012 erklärte Gewinn vom Prüfer um ca. € 11.000,-- verringert wurde (AfA Berichtigung zu Gunsten des Bf).

Aus dem Einkommensteuerakt ist zu entnehmen, dass in der Beschwerde gegen die Einkommensteuer der Jahre 2013 und 2014 die doppelte Verbuchung von Eingangsrechnungen angeführt wurde, sodass diesbezüglich in der BVE der Gewinn erhöht und Vorsteuern gekürzt wurden. Festgestellt wurde dabei auch, dass sich bei den alkoholfreien Getränken aufgrund der Richtigstellung (seitens des Bf) keine Kalkulationsdifferenzen mehr ergeben.

Rechtslage und Erwägungen

Gem. § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige – Offenlegungs oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

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

Vom Bf wurde in der Beschwerde sowohl die objektive als auch die subjektive Tatseite bestritten.

Betreffend der objektiven Tatseite wurde eingewendet, dass bezüglich der Verwendung von Eis bzw. infolge Ausfalls eines Kochs Lebensmittel entsorgt bzw. keine Erlöse erzielt wurden. Ebenso seien Lebensmittel seitens der Köche ohne sein Wissen entsorgt bzw. in der Pension verwendet worden.

Um Zweifel auszuschließen und um das für ein Finanzstrafverfahren notwendige Sicherheit herzustellen ist daher eine Schätzung zu Gunsten des Bf vorzunehmen, wobei von den strafbestimmenden Wertbeträgen ein Abschlag in nicht allzu großem Ausmaß vorzunehmen wäre. Das genaue Ausmaß dieses Abschlages kann aufgrund der nachfolgenden Ausführungen zur subjektiven Tatseite dahingestellt bleiben.

Dem Bf kann jedoch nicht gefolgt werden, dass die Kalkulationsdifferenzen durch seine Einwendungen zum Großteil wegfallen müssten, liegen doch dazu rechtskräftige Beschwerdevereinscheidungen vor und wurde die Höhe der Verkürzungsbeträge anlässlich der Verhängung des Verkürzungszuschlages akzeptiert.

Betreffend der subjektiven Tatseite wurde seitens der Finanzstrafbehörde von grob fahrlässiger Begehung ausgegangen (in der Strafverfügung lautete der Vorwurf auf Vorsatz). Damit wird dem Bf wie im allgemeinen Strafrecht vormals gebräuchlich schweres Verschulden zum Vorwurf gemacht.

Dem kann sich das BFG nicht anschließen.

Aus den dazu vorliegenden Ausführungen der Finanzstrafbehörde (Anweisung an Servierkräfte Einnahmen aufzuzeichnen, Lagerbestände nicht selbst zu kontrollieren, wissentlich nicht entsprechend ausgebildete Kräfte einzustellen (was praktisch zum Vorwurf führt, den Betrieb nicht wirtschaftlich zu führen), kann in der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht davon ausgegangen werden, dass der Bf ungewöhnlich und auffallend sorglos gehandelt hat und für ihn zudem der Eintritt einer Abgabenverkürzung als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war. Dies auch unter der Annahme, dass sich der Bf aufgrund gesundheitlicher wie familiärer Gründe überwiegend um das Hotel und nicht um die F gekümmert hat.

Dazu hat auch die mündliche Verhandlung keine konkreten Hinweise auf die subjektive Tatseite in Form grober Fahrlässigkeit ergeben.

Im Zweifel ist daher zugunsten des Bf lediglich von fahrlässiger Begehung auszugehen, die auch vom Bf teilweise eingestanden wurde.

Dabei ist auch aufgrund der Höhe der Abgabennachforderungen für Umsatzsteuer 2012 und 2013 (€ ca. 700,-- bzw. 800,--) zwar von Fehlern auszugehen, nicht jedoch ohne weiteres auf grobes Verschulden im Sinne des § 34 Abs. 1 FinStrG zu schließen.

Zu beachten ist auch, dass anlässlich der BP der Gewinn aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2012 um ca. 11.000,-- zugunsten des Bf verringert werden musste. Ebenso wurde anlässlich der Beschwerde gegen die Abgabenbescheide vom Bf selbst Doppeltbuchungen – somit Umstände zu seinen Ungunsten – offengelegt. Dies lässt auch auf Kommunikationsprobleme mit der steuerlichen Vertretung schließen bzw. darauf

schließen dass hier nicht entsprechend sorgfältig vorgegangen wurde, was seitens des Bf auch anlässlich der mündlichen Verhandlung in den Raum gestellt wurde.

Dabei ist auch auf die für den Bf aufgrund der persönlichen Situation bestehenden Belastungen, auf sein Alter und gesundheitliche Einschränkungen, Rücksicht zu nehmen.

Bei einer derartigen Sachlage, welche sich aus dem Akteninhalt, wie auch aus dem Vorbringen des Bf ergibt, kann daher (im Zweifel) keine grob fahrlässige Vorgangsweise des Bf angenommen werden. Da ein Finanzvergehen gem. § 34 Abs.1 FinStrG nicht nachgewiesen werden kann, liegt eine Strafbarkeit nicht vor.

Über die Beschwerde war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Revision ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt (die Rechtsfolgen ergeben sich aufgrund der im Strafbereich geltenden Grundsätze die durch die ständige Rechtsprechung gedeckt wird), der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Salzburg-Aigen, am 2. Juli 2018