

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senat in der Finanzstrafsache gegen Frau DD., Adresse1, vertreten durch WWV Partner Steuerberatungs GmbH, Schulgasse 7, 3943 Schrems, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 11, 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 14. November 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde (damals erster Instanz) vom 3. Oktober 2012, SpS 12, in der Sitzung am 14. Oktober 2014 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers Mag. Harald Buchhöcker, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I.) Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Schuldspruch zu A a) berichtigt und zu B) a wie folgt abgeändert:

A a) der Verkürzungsbetrag der Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2010 wird auf € 7.158,16 berichtigt.

B) im Rahmen des Einzelunternehmens

aa) ...Frau DD. hat vorsätzlich durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2008 und 2009, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 1.946,08

Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 4.245,82

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 2.803,33

Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 1.339,10

ab) ...Frau DD. hat fahrlässig durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2008 und 2009, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 3.618,48

Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 1.825,00

verkürzt.

II.) Der Schuldspruch zu Punkt B b) des angefochtenen Erkenntnisses wird aufgehoben und das gegen Frau DD. beim Finanzamt Baden Mödling zur Strafnummer 2010 geführte Finanzstraßverfahren wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der wissentlichen Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2010 in der Höhe von € 344,12 des Einzelunternehmens der Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

III.) Für die in Teilrechtskraft erwachsenen Schuldsprüche zu A b 1, B a (anteilig), die durch Schuldsprüche des Bundesfinanzgerichtes bestätigten (A a, A b 2) sowie die zu B a und b abgeänderten Schuldsprüche wird mit Strafreubemessung vorgegangen, sodass die angefochtene Entscheidung des Spruchsenates in seinem Strafausspruch wie folgt abgändert wird:

Die Beschuldigte hat demnach zu Aa) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, zu A b 1) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG zu A b 2) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a, i.V.m. § 11 FinStrG, zu B aa) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG und zu B ab) das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung zu § 34 FinStrG begangen und wird hiefür nach §§ 33 Abs. 5 und 34 Abs. 4 FinStrG i.V.m. § 21 FinStrG mit einer Geldstrafe in der Höhe von € 12.000,00 bestraft.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen festgesetzt.

IV.) Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Verfahrenskosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Strafverfahrens in unveränderter Höhe von € 500,00 festgesetzt. Die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges werden gegebenenfalls durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

V.) Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Oktober 2012, SpS 12, wurde DD. (in weiterer Folge: Beschuldigte) für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling, vorsätzlich,

A) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortliche Geschäftsführerin der OG

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldung eine Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2010 in Höhe von € 7.58,16 (gemein wohl richtig: € 7.158,16) bewirkt zu haben, wobei sie den Eintritt der Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe;

b) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer und zur einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung für das Kalenderjahr 2009, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht,

1) bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 8.851,81 verkürzt zu haben;

2) zur Einkommensteuerverkürzung des JD. für 2009 in Höhe von € 16.615,62 beigetragen zu haben;

B) im Rahmen des Einzelunternehmens DD. (500)

a) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2008 und 2009, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 1.946,08

Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 7.864,30

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 2.808,33

Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 3.164,10

verkürzt zu haben;

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldung eine Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2010 in Höhe von € 344,12 bewirkt zu haben, wobei sie den Eintritt der Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

DD. hat hiedurch zu

A) a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG,

b)1) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 1 FinStrG,

b)2) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach den §§ 33 Abs. 1, 11 FinStrG

B) a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 1 FinStrG,

b) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

begangen und wird hierfür nach §§ 33 Abs. 5, 21 Abs. 1 und 2 FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 19.200,00 bestraft.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 48 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG hat die Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass vorweg festgehalten sei, dass die Beschuldigte zur heutigen mündlichen Verhandlung trotz ordnungsgemäßer Ladung unentschuldigt nicht erschienen sei, sodass in ihrer Abwesenheit verhandelt und entschieden werden habe können.

Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes stehe im Zusammenhalt mit der Verantwortung der Beschuldigten nachstehender Sachverhalt fest:

„Die Beschuldigte übernahm ab Mitte 2009 bis zur Auflösung am 11.12.2010 die Geschäftsführung der OG. Bis Mitte 2009 wurde die Geschäftsführung von ihrem Gatten, JD. besorgt.

Überdies hatte die Beschuldigte einen Einzelhandel mit dem Vertrieb von Handelswaren. Im Jahre 2011 fanden in beiden Unternehmen abgabenbehördliche Prüfungen statt, vor deren Beginn Selbstanzeigen eingereicht wurden, die jedoch mangels Entrichtung der nachzuholenden Abgabenbeträge Rechtswirksamkeit nicht erlangt haben.

Bei der OG wurden nicht erfasste Einnahmen, private Aufwendungen und Aufwendungen, die mangels Belegen nicht anzuerkennen waren, festgestellt. Auch für den Umsatzsteuervorauszahlungszeitraum 12/2010 wurde eine Selbstanzeige erstattet, die gleichfalls Rechtswirksamkeit nicht erlangt hat.

Bei der Einzelfirma wurden bisher nicht erfasste Einnahmen festgestellt.

Der Tatbeitrag der Beschuldigten an der Einkommensteuerverkürzung des JD. ergibt sich aus der von der Beschuldigten eingebrachten unrichtigen Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte der OG.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren liegt hinsichtlich sämtlicher angelasteter Fakten eine geständige Verantwortung vor.

Dazu hat der Spruchsenat nach Anführung von §§ 8 Abs. 1, 11, 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a und Abs. 3 FinStrG erwogen:

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht, da davon auszugehen ist, dass der Beschuldigten als realitätsbezogener im Wirtschaftsleben stehender Person, die sie treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen sind.

Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG ist beim Zusammentreffen mehrerer strafbarer Handlungen auf eine einheitliche Geldstrafe zu erkennen.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war mildernd: die bisherige Unbescholtenheit, das Geständnis, der Beitrag zur Wahrheitsfindung durch die Selbstanzeigen, erschwerend: die Vergehenshäufung.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.“

In der fristgerechten Berufung vom 14. November 2012 wird Folgendes ausgeführt:

„1) Unter Punkt A)a) wird im Erkenntnis ausgeführt, dass unsere Mandantin als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortliche Geschäftsführerin der OG für 12/2010 vorsätzlich eine Verkürzung der Umsatzsteuer in Höhe von 7.58,16 (Betrag unleserlich, gemeint wahrscheinlich wie im Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens vom 13. April 2012 ausgeführt 7.158,16) bewirkt hat. Dies ist grundsätzlich korrekt, allerdings hat sich aus der Umsatzsteuer-Jahreserklärung bei der OG für 2010 lediglich eine Nachzahlung in Höhe von 4.262,65 ergeben.

7.158,16 minus 4.262,65 ergibt: 2.885,51 Differenz

Bei Frau DD. selbst hat sich aus der Veranlagung zur Umsatzsteuer 2010 sogar eine Gutschrift in Höhe von 1.843,91 ergeben. Bisher 344,12, jetzt Null

Dies sollte unseres Erachtens in der Höhe der Strafbemessungsgrundlage berücksichtigt werden.

2) Unter Punkt A)b)2) wird im Erkenntnis ausgeführt, dass unsere Mandantin als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortliche Geschäftsführerin der OG vorsätzlich zur Einkommensteuerverkürzung des JD. für 2009 in Höhe von 16.615,62 beigetragen hat.

Herr JD. hat mit Schreiben vom 26. Juni 2012 gegenüber dem Finanzamt für Baden und Mödling (Finanzstrafsachenstelle) erklärt, dass er als ehemaliger Geschäftsführer der OG für die Jahre 2006 bis 31. Juli 2009 sowie für alle nach diesem Zeitpunkt entstandenen

Handlungen die alleinige Haftung und Verantwortung übernimmt. Wir fügen das Schreiben dieser Berufung als Anlage bei.

Im bereits abgeschlossenen Finanzstrafverfahren gegen Herrn JD. war die oben genannte Einkommensteuerverkürzung für 2009 in Höhe von 16.615,62 bereits Teil der Strafbemessungsgrundlage von Herrn JD.. Wir beantragen daher, diese Einkommensteuerverkürzung des Herrn JD. aus der Strafbemessungsgrundlage unserer Mandantin zu eliminieren.

3) Unter Punkt B)a) wird im Erkenntnis ausgeführt, dass unsere Mandantin vorsätzlich in Rahmen des Einzelunternehmens DD. Umsatzsteuern und Einkommensteuern für die Jahre 2008 und 2009 in Höhe von insgesamt 15.782,81 verkürzt hat. Dies entspricht unseres Erachtens nur teilweise der Realität.

Die verkürzte Umsatzsteuer 2008 und 2009 resultiert aus nicht erfassten Honoraren der Frau DD. an die OG. In diesem Punkt bekennt sich unsere Mandantin schuldig, die Verkürzung vorsätzlich begangen zu haben. Das gleiche gilt auch für die aus diesen nicht erfassten Honorareinnahmen resultierende Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009.

Allerdings wurden im Zuge der Außenprüfung bei unserer Mandantin in den Jahren 2008 und 2009 Privatanteile bei Ihrer Tätigkeit als Vertreterin der AB. in Höhe von 9.000,00 für 2008 und 5.000,00 für 2009 dem Gewinn hinzugerechnet. Diese Privatanteile wurden von unserer Mandantin keinesfalls vorsätzlich nicht angesetzt, sondern man kann unserer Mandantin in diesem Punkt lediglich leichte Fahrlässigkeit vorwerfen. Wir stellen den Antrag, dies im Zuge der Höhe des Strafausmaßes zu berücksichtigen.

4) Im Erkenntnis wird unter den Entscheidungsgründen angeführt, dass unsere Mandantin zu mündlichen Verhandlung unentschuldigt nicht erschienen ist. Dies entspricht nicht den Tatsachen. Frau DD. kam mit Ihrem steuerlichen Vertreter, Herrn Mag. Harald Buchhöcker von der WWV Partner SteuerberatungsGmbH, um maximal 2 Minuten nach der festgesetzten Uhrzeit für die Verhandlung (3. Oktober 2012, 9.20 Uhr) in den Gerichtssaal, wurde aber vom Richter nach Eintreffen darauf hingewiesen, dass die Verhandlung bereits in Abwesenheit von Frau DD. abgehalten worden sei.

Herr Mag. Buchhöcker hat sich kurz vor 9.20 Uhr in der Aula des Finanzamtes Wien 1/23 mit der Beschuldigten getroffen und dann umgehend den Weg in den 6. Stock zur Verhandlung angetreten.

Wir ersuchen diesen Umstand bei der Bemessung des Strafausmaßes zu berücksichtigen.

Generell möchten wir an dieser Stelle anführen, dass sich unsere Mandantin in den Jahren, in denen Einnahmen nicht ordnungsgemäß deklariert wurden, in einer absoluten familiären Zwangslage befunden hat. Die Tochter der Beschuldigten wurde drogenabhängig und in der Folge zu einer Haftstrafe verurteilt. Das Geld aus den nicht ordnungsgemäß deklarierten Honoraren wurde ausschließlich zur Unterstützung der

Tochter verwendet, um dieser einen Wiedereinstieg nach Beendigung der Haftstrafe zu ermöglichen.

Dieser Umstand sollte unseres Erachtens ebenfalls bei der Bemessung des Strafausmaßes mildernd gewürdigt werden.

Wir stellen daher den Antrag, das angefochtene Erkenntnis wie folgt abzuändern:

- 1) Reduzierung der Strafbemessungsgrundlage unter Punkt A)a) von 7.158,16 auf 2.418,74 (Nachzahlung Umsatzsteuer 2010 der OG in Höhe von 4.262,65 abzüglich Guthaben Umsatzsteuer 2010 der Beschuldigten in Höhe von 1.843,91);
- 2) Eliminierung der Einkommensteuerverkürzung des JD. für 2009 in Höhe von 16.615,62 aus der Strafbemessungsgrundlage;
- 3) Berücksichtigung der Punkte 3) und 4) als Milderungsgründe bei der Festsetzung der Höhe der Geldstrafe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

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. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

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

Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

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.

Teilrechtskraft:

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im Bereich des Finanzstrafrechtes eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Ausspruches von Schuld einerseits und Strafe andererseits rechtlich möglich (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293). Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen die Bestrafung wegen der Beteiligung an einer Abgabenhinterziehung gemäß §§ 11, 33 Abs. 1 FinStrG, die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge für den Voranmeldungszeitraum 12/2010 sowie die teilweise Beurteilung von nach Ansicht der Beschuldigten als fahrlässig begangene Finanzvergehen statt vorsätzlich und damit auch gegen die Höhe der Geldstrafe. Damit ist jedoch hinsichtlich der Frage der Strafbarkeit wegen weiteren Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG zu Spruchteil A) b) 1 sowie B) a) (ausgenommen die behaupteten fahrlässig begangenen Verkürzungen) des angefochtenen Erkenntnisses Teilrechtskraft eingetreten. Erwächst nämlich der (Teil-)Schuldspruch der Finanzstrafbehörde mangels Bekämpfung in (Teil-)Rechtskraft, so ist er nicht mehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens; die Rechtsmittelbehörde (bzw. das Bundesfinanzgericht) ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden (VwGH 29.7.1999, 98/14/0177).

Parteiengehör:

In der Beschwerde wurde die Verhandlung in Abwesenheit vor dem Spruchsenat gerügt. Dazu ist festzuhalten, dass die Beschuldigte in der Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht ausreichend Gelegenheit hatte, ihr Parteiengehör wahrzunehmen bzw. nachzuholen, sodass dieser Eingriff in Parteienrechte saniert ist.

Objektive Tatseite:

Die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge basiert auf einer Selbstanzeige vom 9. Juni 2011 der Beschuldigten für Honorarnoten der OG für 2008 von € 11.676,50 und 2009 von € 16.250,00 plus Umsatzsteuervoranmeldung 12/2010 (berichtigte UVA, Steuer: 5.145,36) sowie auf einer weiteren Selbstanzeige der Beschuldigten vom 16. Juni 2011 für die OG betreffend Umsatzsteuer 2009 von € 2.827,50 und 2010 von € 7.158,16 sowie für die DD. Einzelunternehmen, Umsatzsteuer 2010 von € 344,12 und einem Bericht der Betriebsprüfung vom 30. September 2011, ABNr. 11.

Diesem Bericht sind Feststellungen zu nicht erfassten Einnahmen und Honoraren, nicht anerkannten Aufwändungen mangels Zahlungsnachweisen, Fremdarbeit (Kleinunternehmer, keine Vorsteuer) und privaten Aufwendungen (z.B. Segelyacht-Charter) zu entnehmen. Strittig ist ausschließlich die jeweilige Höhe der Umsatzsteuervorauszahlungen 12/2010 der Beschuldigten und der OG, wobei Aufrechnung eingewendet wird, sodass die darüber hinaus dargestellten Abgaben unbedenklich dem Verfahren zugrundegelegt werden können.

Aufrechnung:

Zu Punkt 1) bzw. zum Antrag 1) der Beschwerde, wonach die Beschuldigte eine Gegenrechnung der angeschuldeten Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Dezember 2010 der OG mit der Gutschrift aus ihrem persönlichen Umsatzsteuerbescheid 2010 fordert, ist darauf hinzuweisen, dass laut Rechtsprechung der Höchstgerichte für jede Tat (für jeden Tatzeitraum, für den weder eine Umsatzsteuervorauszahlung entrichtet noch eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht wurde) der strafbestimmende Wertbetrag zunächst gesondert zu berechnen ist und diese Beträge bei Zutreffen der Voraussetzungen zusammenzurechnen sind. Die Aufrechnung eines verkürzten Abgabebetrages mit anderen allenfalls zu viel entrichteten Abgaben kann dabei nicht erfolgen (VwGH 24.9.2002. 2000/16/0737; OGH 28.10.1986, 11 OS 132/86; UFS 02.08.2004, FSRV/0140-W/03).

Eine Aufrechnung von verkürzten Zahllasten mit in anderen Zeiträumen oder für andere Abgabepflichtige entstandenen Gutschriften ist – entgegen der Forderung der Beschuldigten – jedenfalls unzulässig.

Zum Beschwerdevorbringen ist richtigerweise festzuhalten, dass zunächst für den Zeitraum 12/2010 am 4. Februar 2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift von € 2.356,92 eingereicht und am Abgabenkonto gebucht wurde. Aufgrund der Selbstanzeige wurde diese Gutschrift am 29. September 2011 storniert und eine zusätzliche Nachforderung laut Selbstanzeige für diesen Voranmeldungszeitraum in Höhe von € 5.145,36 festgesetzt. Von dem Gesamtbetrag von € 7.502,28 wurde nur der in der Selbstanzeige offengelegte Differenzbetrag von € 7.158,16 angeschuldet und als strafbestimmender Wertbetrag dem Finanzstrafverfahren zugrunde gelegt. Die nachfolgende bescheidmäßige Festsetzung der Jahresumsatzsteuer 2010 für die OG am 1. Februar 2013 ergab eine darüber hinausgehende weitere Nachforderung von € 4.262,65, die jedoch nicht Gegenstand dieses Strafverfahrens ist. Eine Reduzierung auf das in der Beschwerde dargestellte Ausmaß war daher nicht möglich. Allerdings war dem erkennenden Senat aufgrund des Verböserungsverbotes gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG eine Ausweitung einer Abgabenhinterziehung für einen weiteren Abgabebetrag von € 4.606,77 verwehrt.

Weiters wurde für das Einzelunternehmen der Beschuldigten mit Bescheid vom 8. Mai 2012 die Umsatzsteuer 2010 mit € 592,42 festgesetzt, sodass im Verhältnis zu den

für 1-12/2010 gemeldeten Umsatzsteuervoranmeldungen sich eine Abgabengutschrift von € 1.843,91 ergeben hat. Aufgrund der fehlenden Aufteilung der Beträge auf einzelne Voranmeldungszeiträume war eine Verkürzung für 12/2010 laut Spruchteil B) b) daraus nicht abzuleiten, sodass das Verfahren hinsichtlich der angeschuldeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für eine Umsatzsteuerverkürzung 12/2010 von € 344,12 im Einzelunternehmen der Beschuldigten mangels Verwirklichung einer objektiven Tatseite gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen war.

Tatbeitrag:

Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter ein Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Beitragstäter ist auch, wer sonst zur Ausführung einer strafbaren Handlung eines anderen beiträgt, indem er dessen Tatbildverwirklichung ermöglicht, erleichtert, absichert oder sonst wie fördert. Der Tatbeitrag kann durch physische oder psychische (intellektuelle) Unterstützung, somit durch Tat oder durch Rat geleistet werden (Fellner, Finanzstrafgesetz, Randziffer 13 zu § 11 und § 12; VwGH 30.03.1998, 97/16/0307).

Der sonstige Beitrag zur Tat iSd § 11 FinStrG muss zu dieser in ihrer individuellen Erscheinungsform in einer kausalen Beziehung stehen; jede, auch die geringste Hilfe, welche die Tat fördert und bis zur Vollendung wirksam bleibt, ist ein ausreichender Tatbeitrag (VwGH 23.9.1982, 81/15/0076, 0078, 0079; VwGH 18.12.1997, 97/16/0083).

§ 11 FinStrG setzt nicht die Beteiligung am selben Delikt (Finanzvergehen), sondern an derselben Tat (Abgabenverkürzung) voraus. Dieser Grundsatz bedeutet in weiterer Folge daher auch, dass der Beitragstäter (hier Gattin) gemäß seiner Schuld nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen Vorsatzes zu bestrafen ist, wenn der unmittelbare Täter (der Abgabepflichtige) auch nur eine fahrlässige Abgabenverkürzung bewirkt hat (OGH 8. 5. 1984, 10 Os 20/84, SSt 55/25; *Winkler in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 11 Rz 26*).

Wie aus dem Akt zu ersehen ist, wurde die Beschuldigte zu Punkt A) b1) des angefochtenen Erkenntnisses rechtskräftig (Teilrechtskraft) wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer rechtskräftig verurteilt. Durch die Abgabe einer unrichtigen Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung für das Kalenderjahr 2009 (Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bei der OG) hat die Beschuldigte auch bewirkt, dass die daraus resultierenden Gewinnanteile des JD. zu einer zu geringen Einkommensteuerfestsetzung bei JD. geführt hat. Der objektive und subjektive Tatbeitrag wird nicht expressis verbis bestritten, vielmehr wird unter Vorlage einer entsprechenden Bestätigung eingewendet, dass JD. die Haftung dafür übernimmt. Laut dieser Bestätigung vom 26. Juni 2012 übernimmt "JD. als Geschäftsführer der OG bis 31. Juli 2009 sowie für alle nach diesem Zeitpunkt entstandenen Handlungen trotz

Übergang der Geschäftsführung für den Zeitraum bis 31. Juli 2009 steuermäßig die alleinige Haftung und Verantwortung".

Diese Aussage steht jedoch eindeutig im Widerspruch zu der in der Selbstanzeige erfolgten Aussage der Beschuldigten, wonach sie allein für die Verfehlungen die alleinige Verantwortung übernimmt. Aus der Selbstanzeige der Beschuldigten vom 9. Juni 2011 ist nämlich zu ersehen, dass die Beschuldigte als Geschäftsführerin der OG die alleinige Haftung und Verantwortung für die nichtversteuerten Einnahmen übernimmt (und Herr OG. nicht zu belangen sei).

Da erste unvorbereitete Aussagen der Wahrheit näherkommen als im Zuge eines Verfahrens geänderte Verteidigungslinien (VwGH 28.6.2012, 2010/16/0286; vgl. etwa die bei Tannert, FinStrG34, E 71 zu § 98, zitierte hg. Rechtsprechung), kommt der ersten diesbezüglichen Äußerung im Verfahren erhöhte Beweiskraft zu.

In der mündlichen Verhandlung hat die Beschuldigte zugestanden, dass sie Einnahmen - deren Verkürzung ihr durchaus bewusst gewesen ist - deshalb nicht erklärt hätte, da sie das Geld für ihre kranke Tochter verwendet hat. Ihrer Vorstellung nach war diese Verkürzung als eine Art Zwischenfinanzierung angedacht, die aufgrund der zwischenzeitig eingetretenen Insolvenz zu mehr wurde als von ihr beabsichtigt. Die persönliche Überforderung durch die Betreuung der Tochter und die gleichzeitige Übernahme der Geschäftsführungstätigkeit der OG war nachträglich gesehen für die Beschuldigte einfach zuviel.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet jeder Beitragstäter [der unmittelbare Täter (1. Fall), der Bestimmungstäter (2. Fall) und der Beitragstäter (3. Fall)] selbständig und unabhängig von der Strafbarkeit der anderen Beteiligten für eigenes Unrecht und eigene Schuld, wobei ein wertender Unterschied zwischen den drei Beteiligungsformen nicht gemacht werden kann (Hinweis Fellner, Finanzstrafgesetz, Anm. 2 zu § 11; VwGH 28.11.2007, 2006/14/0047).

Für den erkennenden Senat steht außer Zweifel, dass die Beschuldigte mit der Einreichung der unrichtigen Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung 2009 der OG in Kauf genommen hat, dass die daraus resultierenden Festsetzungen an Einkommensteuer in unrichtiger Höhe erfolgen würden, zumal bei einer nicht ordnungsgemäßen Buchhaltung (Feststellung laut Betriebsprüfung) damit zu rechnen ist, dass dadurch auch abgeleitete Bescheide in unrichtiger Höhe ergehen, was als vorsätzlicher Tatbeitrag zur Hinterziehung des JD. zu werten war.

Dass JD. die unrichtige Festsetzung seiner Einkommensteuer 2009 durch die Abgabe unrichtiger Steuererklärungen für die OG durch die Beschuldigte ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, hat für das eigens zu beurteilende Verschulden der Beschuldigten keine Auswirkung.

Eine Übernahme oder ein Entstehen für ein schuldhaftes Verhalten dritter Personen ändert im Strafrecht nichts an dem von der dritten Person gesetzten schuldhaften Verhalten, sodass diese dritte Person in ihrem Strafverfahren nach eigenem Verschulden

zu bestrafen ist. Dass im vorliegenden Fall JD. für seine Abgabenhinterziehung für den selben strafbestimmenden Wertbetrag schon bestraft wurde, hat für das die Beschuldigte als Beitragstäterin geführte Finanzstrafverfahren keine Auswirkung.

Ob sich die Haftung auf die Übernahme der (anteiligen) Geldstrafe bezieht, ist zwischen Beschuldigter und dem Haftenden im Innenverhältnis zu klären.

Fahrlässige Abgabenverkürzung:

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass der Beschuldigten Privatanteile bei ihrer Tätigkeit als Vertreterin der AB. in Höhe von € 9.000,00 für 2008 und € 5.000,00 für 2009 dem Gewinn hinzugerechnet wurden und man der Beschuldigten in diesem Punkt lediglich leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 34 Abs. 1 FinStrG vorwerfen kann.

Dem betreffenden Bericht der Betriebsprüfung vom 30. September 2011 ist unter TZ. 4 Tätigkeit der Beschuldigten als Vertreterin der AB. zu entnehmen, dass es erforderlich gewesen wäre, für die Tätigkeit als Vertreterin der AB., als Fremdleisterin der OG und als Gesellschafterin der OG drei verschiedene Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen zu erstellen unter Trennung der jeweiligen Einnahmen und Ausgaben. Da eine Trennung der Einnahmen und Ausgaben bzw. eine Zuordnung der Ausgaben zu den einzelnen Einnahmen nicht mehr möglich war, wurde von der Betriebsprüfung ein geschätzter Privatanteil Ausgaben aus der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (für 2008 € 9.000,00; für 2009: € 5.000,00) ausgeschieden.

Bei dieser Konstellation kann – wie in der Beschwerde dargestellt – ein vorsätzliches Verhalten der Beschuldigten nicht erkannt werden, da ihr nur insoweit eine Verletzung ihrer ihr zumutbaren Sorgfaltspflichten bei der Erstellung von korrekten Aufzeichnungen, der Führung einer ordnungsgemäßen Buchhaltung und daraus abgeleiteten korrekten Steuererklärungen angelastet werden kann, sodass die vorgeworfenen vorsätzlichen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für 2008 in Höhe von € 9.000,00 und für 2009 in Höhe von € 5.000,00 als fahrlässige Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG bei der Strafbemessung zu beachten sind.

Die betreffenden strafbestimmenden Wertbeträge für die Strafbemessung errechnen sich wie folgt:

Einkommensteuer 2008: Formel laut Einkommensteuerbescheid vom 30. September 2011:
 $(30.549,75 - 9.000 - 11.000) \times 11.335 / 26.000 + 5.750 = € 4.245,82$ Vorsatz;
 $7.864,30 - 4.245,82 = € 3.618,48$ fahrlässig.

Einkommensteuer 2009: Formel laut Einkommensteuerbescheid vom 30. September 2011:
 $(19.668,76 - 5.000 - 11.000) \times 5.110 / 14.000 = € 1.339,10$ Vorsatz;
 $€ 3.164,10 - 1.339,10 = € 1.825,00$ fahrlässig.

Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

§ 23 Abs. 4 FinStrG: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausses der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wird die fahrlässige Abgabenverkürzung mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. § 33 Abs. 5 zweiter Satz ist sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabenbeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Zu ihrer persönlichen finanziellen Lage gab die Beschuldigte in der Verhandlung an, dass sie derzeit als Angestellte monatlich € 1380,00 verdient, wovon sie € 500,00 für den ab 10. Februar 2015 zu bedienenden Zahlungsplan anzusparen hat.

Hervorgehoben wurde in der Verhandlung die persönliche Überforderung der Beschuldigten durch die Betreuung der Tochter und die gleichzeitige Übernahme der Geschäftsführungstätigkeit der OG.

Der Strafraumen neu berechnet sich wie folgt: € 7.158,16 + € 8.851,81 + € 16.615,62 + € 1.946,08 + € 4.245,82 + € 2.808,33 + € 1.339,10 = € 42.964,92 (§ 33 Abs. 5 FinStrG) x 2 = € 85.929,84 + € 3.618,48 + € 1.825,00 (§ 34 Abs. 4 FinStrG) = € 91.373,32.

Bei der Strafbemessung wurde bereits vom Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit, das Geständnis und der Beitrag zur Wahrheitsfindung durch die Selbstanzeigen, als erschwerend die Vergehenshäufung gewertet.

Als mildernd ist zusätzlich die soziale Verpflichtung der Unterstützung der drogenabhängigen (kranken) Tochter, die über eine normale Sorgepflicht weit hinausgeht, und die dadurch bedingte schwierige finanzielle Lage zu werten, das Handeln aus dieser sozialen Notlage bedingt durch die Krankheit der Tochter, das längere Zurückliegen der Tat und das zwischenzeitige Wohlverhalten sowie die lange Verfahrensdauer beim Bundesfinanzgericht zu werten. Schadensgutmachung wurde bisher keine geleistet.

Unter Berücksichtigung der nunmehr oben dargestellten Milderungs- und Erschwerungsgründen und des teilweise geringeren Verschuldens war die Geldstrafe wie im Spruch ersichtlich zu reduzieren. Einer weiteren Verringerung stand die Generalprävention für Abgabepflichtige in vergleichbaren Verhältnissen und Situationen entgegen.

Die Ausführungen zu den Erschwerungs- und Milderungsgründen gelten auch für die nunmehr reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei kommt laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Täters für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe keine Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.10.1992, 91/13/0130).

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten waren gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in unveränderter Höhe von € 500,00 pauschal (wonach ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist) festzusetzen.

Die Beschuldigte hat auch die Kosten des allfälligen Vollzuges zu ersetzen, die mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.-Konto des Finanzamtes Baden Mödling zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen. Ein Zahlschein der Finanzstrafbehörde wird mit gesonderter Post zugestellt werden.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche

Bedeutung zukommt, 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. Auf die oben jeweils näher zitierte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 14. Oktober 2014