



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0147-W/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 2 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Verteidiger, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 25. Oktober 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 18. September 2006, SpS, nach der am 13. März 2007 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Die Berufungswerberin (Bw.) ist schuldig, sie hat als Geschäftsführerin der Fa. G-GmbH fahrlässig durch das Nichterklären der Umsätze und Einkünfte aus der Vermietung eines Wohnhauses an die Bw. selbst und ihren Gatten, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1998 und 2000 sowie einer unrichtigen Körperschaftsteuererklärung für 1998 eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1998 in Höhe von

€ 2.616,22, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 2.616,22 und Körperschaftsteuer 1998 in Höhe von € 4.109,07 bewirkt und somit das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 1.600,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 2 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die von der Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 160,00 bestimmt.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen die Bw. geführte Finanzstrafverfahren im Bezug auf die darüber hinausgehende Anschuldigung einer fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 8.581,50, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 158.762,02 und Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 255.904,52 eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 18. September 2006, SpS, wurde die Bw. der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil sie als Geschäftsführerin der Fa. G-GmbH fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für 1998 bis 2000 und einer unrichtigen Körperschaftsteuererklärung für 1998 eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 11.197,72, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 158.762,02, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 258.520,74 und Körperschaftsteuer 1998 in Höhe von € 4.109,07 (insgesamt € 432.589,22) bewirkt habe.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 80.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 80 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die von der Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass die finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. seit 1995 Geschäftsführerin der genannten GmbH sei, deren

Betriebsgegenstand die Fertigteilhausproduktion, -verkauf und –montage sei. Die Bw. sei verheiratet und ohne Sorgepflichten, die Einkommens- und Vermögensverhältnisse seien dem Senat nicht bekannt.

Bis 1998 sei die Buchhaltung vom Steuerberater durchgeführt worden, ab diesem Jahr vom Unternehmen selbst, dies bei einer ungemein schnell sich ergebenden BetriebSENTWICKLUNG. In diesem Zeitraum seien von der Bw. als Geschäftsführerin auf Grund der raschen Expansion fahrlässig zu Unrecht Vorsteuern aus solchen Umsätzen geltend gemacht worden, die dazu nicht berechtigt hätten. Überdies seien die Erträge von jeweils S 360.000,00 aus der Vermietung eines Hauses an die Bw. in den Jahren 1998 bis 2000 nicht gebucht und dementsprechend nicht der Besteuerung unterzogen worden, wobei 1998 kein Geschäftsführerbezug für die Bw. kompensando ausgewiesen worden sei, für das Jahr 2000 sei vergessen worden, die Mieterträge anzusetzen.

Diese Feststellungen würden sich objektiv auf das Ergebnis einer Betriebsprüfung gründen, zur subjektiven Tatseite sei glaubhaft Fahrlässigkeit bei der Vernehmung durch das Finanzamt, in einer schriftlichen Stellungnahme des Verteidigers und schließlich beim Telefonat mit dem Vorsitzenden vom 7. August 2006 zugegeben worden, was im Hinblick auf die rasche Umsatzentwicklung nicht unglaublich erscheine.

Rechtlich erfülle das Verhalten der Bw. somit das Tatbild des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd das Geständnis, den bisherigen ordentlichen Wandel und die volle Schadengutmachung, als erschwerend hingegen den längeren Zeitraum der Tatbegehung an.

Bei diesen Strafzumessungsgründen und der offenbar guten wirtschaftlichen Lage der Bw. halte der Spruchsenat unter Berücksichtigung der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages von rund € 432.500,00 eine Geldstrafe von € 80.000,00 bzw. eine 80-tägige Ersatzfreiheitsstrafe für angemessen. Zur Höhe der verhängten Geldstrafe sei überdies zu bemerken, dass ein Sanktionscharakter bei Berücksichtigung des Zinsgewinnes aus eventueller Veranlagung der verkürzten Beträge gegeben sein müsse.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw., eingebbracht durch ihren Verteidiger, vom 25. Oktober 2006, mit welcher beantragt wird, der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz möge die Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe in Anlehnung an die übliche Spruchpraxis für Fälle, bei denen eine völlige Schadengutmachung gegeben ist, herabsetzen.

Zur Begründung wird dazu ausgeführt, dass trotz vollständiger Erfassung der Strafzumessungsgründe der Spruchsenat vor allem die Milderungsgründe nicht entsprechend gewichtet habe, insbesonders sei die volle Schadensgutmachung offenbar keineswegs im entsprechenden Ausmaß berücksichtigt worden.

Die verhängte Strafe entspreche nämlich der langjährigen Spruchpraxis des Spruchsenates in jenen Fällen der fahrlässigen Abgabenverkürzung, bei denen keine oder nur eine geringfügige Schadensgutmachung vorliege. Es sei sicher bei der Bemessung der Geldstrafe bzw. der Ersatzfreiheitsstrafe stark zu berücksichtigen, wenn die vorenthaltene Steuer in vollem Ausmaß inklusive aller Säumniszuschläge entrichtet worden sei. Überdies werde von der Bw. die Auffassung des Spruchsenates, die gute wirtschaftliche Lage ermögliche es ihr, eine höhere Geldstrafe zu bezahlen, als ungerecht empfunden. Das System der Tagsätze, welche auf die Einkommensverhältnisse abstelle, sei dem Finanzstrafgesetz absolut fremd. Betreffend der wirtschaftlichen Lage der Bw. wäre auch noch darauf hinzuweisen, dass die verhängte Strafe höher sei als ihr Nettobezug für ein ganzes Jahr.

Auch betreffend der im Erkenntnis des Spruchsenates zur Höhe der verhängten Geldstrafe ausgeführten Bemerkung, dass ein Sanktionscharakter bei Berücksichtigung des Zinsgewinnes aus eventueller Veranlagung der verkürzten Beträge gegeben sein müsse, sei darauf hinzuweisen, dass die nicht abgeföhrte Vorsteuer in diesen Jahren als Betriebsausgabe zu einer Verminderung des steuerpflichtigen Gewinnes und damit der verminderte Betrag zu einer Verringerung der bezahlten Körperschaftsteuer geführt hätte und somit nur der um die zu viel bezahlte Körperschaftsteuer verminderte Betrag heranzuziehen wäre.

Auch sei nach Ansicht der Bw. nicht berücksichtigt worden, dass das Unternehmen der Bw. sich zu einem sicher wesentlichen Faktor des Wirtschaftsstandortes G. entwickelt habe. So habe im Jahr 2005 die Jahressteuerleistung ca. € 3.060.000,00 betragen und sei daher nicht unwesentlich am Steueraufkommen der Abgabenbehörde erster Instanz beteiligt.

Mit einem von der Bw. persönlich verfassten Schreiben vom 23. November 2006 brachte diese in Ergänzung der Berufung vor, dass sie das Finanzstraferkenntnis mit großer persönlicher Enttäuschung und einem Schockerlebnis erhalten und zur Kenntnis genommen habe.

Die Steuerberatungskanzlei habe ihr mitgeteilt, dass sie gegen das Straferkenntnis ein Rechtsmittel erheben werde. Unabhängig davon möchte die Bw. ihren Standpunkt zu diesem katastrophalen Endergebnis darlegen.

Sie sei sich in dieser Angelegenheit keiner Schuld bewusst. Wenn hier jemand zumindest nachlässig, oberflächlich und schlampig gearbeitet habe, so sei dies die steuerliche Vertretung gewesen.

Die Finanzprüfung habe ergeben, dass keine "Steuerhinterziehung" in üblicher, bei Hausbaufirmen praktizierter Form – kassieren von Schwarzgeld – vorgekommen sei. Auch im Bereich von angeblich nicht berechtigten Maschinenabschreibungen sei es zu Diskussionen zwischen der steuerlichen Vertretung und dem Prüfer gekommen. Es habe sich dabei herausgestellt, dass sie keinen wie immer gearteten Einfluss auf die Bilanzerstellung gehabt habe.

Die vom Prüfer festgestellten Mängel hätten die Zuordnung von Materialeinkäufen zu vorsteuerabzugsfähigen Leistungen oder mit Grunderwerbsteuern nicht abzugsberechtigter Vorsteuer zu verrechneten Bauten betroffen.

Diese Mängel wären bei ordnungsgemäßer Erstellung der Bilanzen durch die steuerliche Vertretung eindeutig feststellbar gewesen und hätten im Rahmen der Umsatzsteuerverprobung vor Aufnahme in die Bilanzen berichtigt gehört.

Diese Mängel seien eindeutig nicht vorsätzlich geschehen, da bei einer Finanzamtsprüfung nur eine Addition notwendig gewesen sei, um diese "Hinterziehung" aufzudecken.

Die steuerliche Vertretung sei seit Jahrzehnten für die Bilanzerstellung zuständig und habe ab Gründung der Firma im Jahre 1996 jahrelang die gesamte Buchhaltung geführt. Sie kenne daher sehr genau die betriebsinternen Kennzahlen in Prozenten, wie viel der Materialanteil, Lohnanteil, Gemeinkosten etc. betrage. Bei einem Vergleich hätten der steuerlichen Vertretung die diesbezüglichen Abweichungen auffallen müssen.

Zum Zeitpunkt des Auftretens dieser "Unregelmäßigkeiten" hätten die Bw. und ihr Gatte andere Sorgen und Prioritäten gehabt, da nach dem Konkurs der alten Firma und den großen Verlusten, verursacht durch die ehemalige UDSSR "Perestroika", noch einmal versucht worden sei, für die Familie eine Altersversorgung sicherzustellen.

Ihr Gatte sei bis auf das Existenzminimum exekutiert worden und habe ca. S 40 Mio. an Privathaftungen "im Rucksack" gehabt.

Kredite bei Banken seien aufgrund der Bonität "ein Fremdwort" gewesen. Die Bw. und ihr Gatte hätten von der Hand in den Mund leben müssen.

1999 habe sich eine einmalige Gelegenheit ergeben und es sei ein schon länger leer stehendes Betriebsgebäude in G. gefunden worden. Der Vorbesitzer habe die Produktion und 140 Arbeitsplätze hinter B. verlegt. Die Bank habe dringend jemanden gesucht, der für dieses

Objekt zumindest monatliche Zahlungen leiste. Es seien die leer stehenden Hallen und Büros übernommen worden und da keine Kredite für neue Maschinen, Anlagen, Einrichtungen etc. zustande gebracht worden seien, sei auch eine Unterstützung durch öffentliche Förderungen unmöglich gewesen.

Dass die Bw. und ihr Gatte zu diesem Zeitpunkt auch noch Buchhaltung und ähnliche Tätigkeit ausführen hätten sollen, wäre eine Utopie gewesen. Sie habe ohnehin jeden Samstag und Sonntag in Musterhäusern verbracht, um für das "kleine Kind" "Futter" zu beschaffen.

Die Bw. wisse nicht, ob bei der Verfassung dieses Straferkenntnisses überhaupt daran gedacht worden sei, in welcher Branche und unter welchen Bedingungen diese Firma geführt werde.

Üblicherweise habe man sich gegen Mitbewerber, welche in etwa mit gleichen "Waffen", Abgaben und Steuern kämpften, durchzusetzen. Ihre Firma habe beim Häuselbauen "ähnliche Bedingungen" wie die USA im Irak. Sie würde gegen "Terroristen (Schwarzarbeiter)" kämpfen, denen ihre "Waffen" nichts anhaben könnten. Weiters seien in ihrem "Kampfgebiet Wien" statistisch erfasst ca. 1000 so genannte Konkurrenzfirmen tätig, welche sich, bevor die Krankenkasse oder Finanzamt sie gefangen nehme, als Selbstmordkandidaten in die Luft sprengten ("Konkurs").

Unter diesen Umständen noch eine Firma aufzubauen, ca. 150 neue Arbeitsplätze zu schaffen, keine Unterstützung von irgendeiner Seite zu bekommen, grenze an ein Wunder!

Statt dem mit aller Härte und gesetzlich dokumentiert ausgesprochenen Straferkenntnis müsste man die Bw. und ihren Gatten mit einem hoch dotierten Staatspreis für Verdienste um die Republik, Krankenkasse und Finanzamt auszeichnen.

Übrigens sei der Firma letzte Woche eine der höchsten Auszeichnungen, die ein Unternehmer bekommen könne, im Landtag in St. Pölten vom Landeshauptmann überreicht worden. Die Firma sei zum besten Mittelstandsbetrieb Niederösterreichs von einer hochrangigen Jury gewählt worden. Dazu sei zu erwähnen, dass man eine solche Auszeichnung nicht bekomme, wenn man "steuersparend" seinen Betrieb führe, sondern wenn man Riesensummen zum Allgemeinwohle der Republik abliefere. Vielleicht könne man sich den gegenständlichen "Akt" unter Zugrundelegung dieser Ausführungen nochmals ansehen. Vielleicht sei es möglich, dass man sich ebenfalls dem Herrn Landeshauptmann anschließe, welcher sehr stolz gewesen sei, dass es in Österreich Firmen gebe, die nachweislich viel "Milch" an die Republik abliefern und nicht die paar Kilometer nach Osten wandern, obwohl man dort wesentlich einfacher mit gleichem Arbeitsaufwand viel mehr Geld verdienen könne.

Die Bw. habe ihr Straferkenntnis übrigens am selben Tag erhalten, wo man sie abends mit Fernsehen und viel "Trara" gefeiert habe. Sie habe mit sich gekämpft, ob sie lachen oder weinen solle.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat beteuerte die Bw. abermals, sich keiner Schuld bewusst zu sein. Sie habe siebenmal die Woche einen 12 Stunden Arbeitstag in den verfahrensgegenständlichen Jahren gehabt und habe sich vorrangig mit dem Ankauf von Grundstücken und der Errichtung von Wohnobjekten sowie mit der Verwertung und Finanzierung dieser Objekte befasst.

Für Zwecke der Buchhaltung und zur Erstellung der Steuererklärungen habe sie sich bis zum Jahre 1998 der Steuerberatungskanzlei bedient. Ab dem Jahr 1999 sei die Buchhaltung im Haus selbst aus Gründen der Zweckmäßigkeit und Aktualität geführt worden. Dazu habe sie eine Buchhalterin angestellt, welche von der Steuerberatungskanzlei eingeschult worden sei. Diese Buchhalterin habe in der Folge die laufende Buchhaltung und auch die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt und sei im ständigen Kontakt mit der Steuerberatungskanzlei gewesen, von der sie auch zur Problematik der Aufteilung und Zuordnung des Vorsteuerabzuges zu unecht steuerbefreiten bzw. steuerpflichtigen Umsätzen eingeschult worden sei. Eine Aufteilung des Vorsteuerabzuges habe auch stattgefunden, aber laut Betriebsprüfung nicht in ausreichender Höhe.

Bis zum Jahr 1998 habe der Anteil der unecht steuerbefreiten Umsätze ca. ein Drittel betragen und dieser sei in den Jahren 1999 und 2000 auf ca. 84 und 92 % gestiegen. Bei der Erstellung der Steuererklärungen durch die steuerliche Vertretung sei die Unrichtigkeit der Aufteilung des Vorsteuerabzuges deswegen nicht aufgefallen, weil die Ausscheidung des Vorsteuerabzuges ungefähr im Prozentsatz der Vorjahre durch die Firma erfolgt sei.

Die grundsätzliche Problematik, dass bei unecht steuerbefreiten (grunderwerbsteuerpflichtigen) Umsätzen der Vorsteuerabzug nicht zustehe, sei der Bw. zwar bewusst gewesen, sie habe die Buchhalterin in diese Richtung deswegen nicht kontrolliert, weil ihr das qualifizierte rechtliche Wissen und auch die Zeit dazu gefehlt habe. Bis 1999 seien sämtliche Unterlagen samt den Grundstücksverträgen und ab 1999 die Saldenlisten (samt den Grundstücksverträgen) monatlich der Steuerberatungskanzlei übermittelt worden und die Bw. sei daher davon ausgegangen, dass eine ausreichende Kontrolle durch die steuerliche Vertretung durchgeführt werde. Da sie zeitlich dazu nicht in der Lage gewesen sei, sei die Bw. zudem durch ihren Gatten bei der Kontrolle der Buchhalterin unterstützt worden.

Neben den jährlich steigenden unecht steuerbefreiten Grundstücksumsätze seien durch die GmbH auch umsatzsteuerpflichtige Bauleistungen erbracht worden, die sich auf Grund der Konkurrenz von Jahr zu Jahr verringert hätten. Dass die Höhe des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit den steigenden unecht steuerbefreiten Umsätzen unrichtig sein könnte, sei ihr nicht aufgefallen, sie sei arbeitsmäßig stark überlastet gewesen und habe sich diesbezüglich auf ihre Buchhalterin und die steuerliche Vertretung verlassen.

Nachträglich betrachtet habe sie sich offensichtlich um die Buchhaltung zu wenig gekümmert. Wären ihr der zu hohe Vorsteuerabzug aufgefallen, hätte sie sicherlich eine Selbstanzeige erstattet und für eine sofortige Nachzahlung der Umsatzsteuer gesorgt.

Es habe keine Probleme bei der laufenden Arbeit der Buchhalterin gegeben, diese habe selbstständig gearbeitet und sei im laufenden Kontakt mit der Steuerberatungskanzlei gewesen, sodass die Bw. von einer richtigen Erledigung der steuerlichen Agenden ausgegangen sei.

Zum Thema nicht erklärte Umsätze aus der Vermietung des Wohnhauses, welche in den Jahren 1998 und 2000 durch die Betriebsprüfung mit je S 360.000,00 angesetzt wurden, führte die Bw. aus, dass ihr in diesen beiden Jahren kein Geschäftsführergehalt ausbezahlt worden sei und sie den ihr zustehenden Geschäftsführerbezug gedanklich mit der Miete kompensiert hätte. Diesbezüglich habe sie sich zu wenig darum gekümmert, dass die Umsätze aus der Vermietung in die Buchhaltung und in der Folge in die Steuererklärungen aufgenommen werden würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einen gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will

Die durch die Verteidigung der Bw. eingebrachte Strafberufung wurde von der Bw. durch das persönlich verfasste Schreiben vom 23. November 2006, mit welchem ein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden insgesamt in Abrede stellt, ergänzt. Die gegenständliche Berufung richtet sich daher gegen Schuld und Strafe.

Die Bw. bringt in ihrer Berufungsergänzung vor, sie sei sich keiner Schuld bewusst, wenn hier jemand zumindest nachlässig, oberflächlich und schlampig gearbeitet habe, so sei dies die steuerliche Vertretung gewesen. Die vom Prüfer festgestellten Mängel hätten die Zuordnung von Materialeinkäufen zu vorsteuerabzugsfähigen Leistungen sowie zu solchen im Zusammenhang mit unecht steuerbefreiten Grundstücksumsätze vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Leistungen betroffen. Nach dem Vorbringen der Bw. wären diese Mängel bei ordnungsgemäßer Erstellung der Bilanzen durch die steuerliche Vertretung eindeutig feststellbar gewesen und hätten im Rahmen der Umsatzsteuerverprobung vor Aufnahme in die Bilanzen berichtigt gehört. Die steuerliche Vertretung sei seit Jahren für die Bilanzerstellung zuständig und habe ab Gründung der Firma im Jahre 1996 jahrelang die gesamte Buchhaltung geführt. Sie kenne daher genau die betriebsinternen Kennzahlen in Prozenten, wie viel der Materialanteile, Lohnanteile bzw. Gemeinkosten etc. betragen würden. Bei Vergleich hätten der steuerlichen Vertretung die diesbezüglichen Abweichungen auffallen müssen.

Aus der Aktenlage des Steueraktes der Fa. G-GmbH ist dazu ersichtlich, dass die Umsatzsteuererklärungen der Jahre 1998 bis 2000 allesamt durch die steuerliche Vertretung der GmbH erstellt und jeweils auch von dieser unterfertigt wurden.

Während aus der Umsatzsteuererklärung 1998 gemäß § 12 Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 4 und 5 UStG eine Korrektur des mit der Erzielung von gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9a UStG unecht steuerbefreiten Grundstücksumsätze in Höhe von S 248.190,79 (Kennzahl 062 der Umsatzsteuererklärung) im Zusammenhang stehenden Vorsteuerabzuges vorgenommen wurde, fehlt eine derartige Aufteilung und Berichtigung des Vorsteuerabzuges in den Umsatzsteuererklärungen der Jahre 1999 und 2000, obwohl der Anteil der gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9a UStG unecht steuerbefreiten Grundstücksumsätze von 32,28% im Jahr 1998 auf 84,09% im Jahr 1999 und 92,2% im Jahr 2000 bezogen auf den Gesamtumsatz des jeweiligen Jahres gestiegen ist.

Die Bestimmung des § 12 Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 4 und 5 UStG über die Aufteilung des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit unecht steuerbefreiten Umsätzen bei Unternehmen, die sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigende steuerpflichtige Umsätze als auch vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene unecht steuerbefreite Umsätze tätigen, verlangt nach Ansicht des Berufungssenates ein qualifiziertes rechtliches Spezialwissen. Zur Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärungen, somit zur Erfüllung der im § 119 BAO normierten abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hat sich die Bw. als verantwortliche

Geschäftsführerin der Fa. G-GmbH einer qualifizierten steuerlichen Vertretung bedient, von welcher die Umsatzsteuererklärungen der Jahre 1998 bis 2000 auch erstellt wurden.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates konnte daher die Bw. berechtigterweise darauf vertrauen, dass eine Aufteilung bzw. Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß § 12 Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 4 und 5 UStG, somit eine gesetzeskonforme Erstellung der Umsatzsteuererklärungen durch die zur Erstellung derselben beauftragte Steuerberatung, welcher die dargestellte jährlich steigende Höhe des Anteiles der unecht steuerbefreiten Umsätze und auch die Höhe des geltend gemachten Vorsteuerabzuges für Zwecke der Erstellung der Jahressteuererklärung bekannt war, erfolgen würde. Die glaubhafter Weise durch die starke Ausweitung des Umfanges der betrieblichen Tätigkeit arbeitsmäßig stark in Anspruch genommene Bw. hat sich für die Erfüllung der steuerlichen Angelegenheiten in Form der Erstellung der Buchhaltung und der Steuererklärungen bis zum Jahr 1998 der seit mehreren Jahren beauftragten Steuerberatungskanzlei bedient. Ab dem Jahr 1998 wurde die Buchhaltung durch eine im Betrieb angestellte Buchhalterin, welche durch die Steuerberatungskanzlei auch hinsichtlich der vorzunehmenden Aufteilung des Vorsteuerabzuges eingeschult wurde und welche auch monatlich die maßgeblichen Unterlagen (Saldenlisten, Verträge) an die steuerliche Vertretung übermittelt hat, geführt. Die Steuererklärungen wurden weiterhin von der Steuerberatungskanzlei erstellt. Die Bw. konnte daher nach Ansicht des Berufungssenates berechtigterweise auf eine gesetzeskonforme Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärungen und somit auf eine Erfüllung der ihr obliegenden gesetzlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vertrauen. Die der Bw. grundsätzlich obliegende Überwachungspflicht tritt bei einer Beauftragung eines qualifizierten berufsmäßigen Parteienvertreters in Anbetracht der Kompliziertheit der hier anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates in den Hintergrund. Eine Verletzung der objektiv gebotenen pflichtgemäßen Sorgfalt, wie sie ein mit rechtlich geschützten Werten angemessen verbundener, besonnener und einsichtiger Geschäftsführer in der Lage und mit dem Wissensstand der Bw. abweichend von dieser aufgewendet hätte, liegt daher nicht vor, sodass der Bw. diesbezüglich eine fahrlässige Handlungsweise nicht anzulasten ist. Dies auch deswegen, weil grundsätzlich durch die (von der steuerlichen Vertretung eingeschulte) Buchhalterin eine monatliche (wenn auch zu geringe) Kürzung des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit den unecht von der Umsatzsteuer befreiten Umsätzen vorgenommen wurde. Das Nichterkennen der Unrichtigkeit dieser Vorsteuerkorrektur, die, wie ausgeführt, auch von der steuerlichen Vertretung bei der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärungen nicht erkannt wurde, kann der Bw. nach Ansicht des Berufungssenates nicht zum Vorwurf gemacht werden. Es war daher insoweit mit

Verfahrenseinstellung in der aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtlichen Höhe an Umsatzsteuer der Jahre 1998 bis 2000 vorzugehen.

Der erstinstanzlichen Bestrafung liegen des Weiteren unter Textziffer 15 des Betriebsprüfungsberichtes vom 14. November 2003 festgestellte, in den Jahren 1998 und 2000 nicht erklärte Umsätze und Erlöse aus der Vermietung eines Wohnhauses an die Bw. und ihren Gatten in Höhe von S 360.000,00 pro Jahr zugrunde. Die daraus resultierende Umsatzsteuerverkürzung für die Jahre 1998 und 2000 beträgt in Summe S 72.000,00 (€ 5.232,44), die sich daraus ergebende Verkürzung an Körperschaftsteuer 1998 beläuft sich auf € 4.109,07.

Die Nichtaufnahme dieser (der Bw. selbstverständlich bekannt gewesenen) Umsätze und Erlöse in die Buchhaltung und in der Folge auch in die Steuererklärungen der Jahre 1998 und 2000 hätte die Bw. bei einer auch nur stichprobenweise durchgeföhrten Kontrolle der Buchhaltung erkennen können. Insoweit liegt daher eine von der Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat auch eingestandene Verletzung der objektiv gebotenen Sorgfalt, welche sie auch subjektiv einzuhalten befähigt gewesen wäre, vor.

Augrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung durch den unabhängigen Finanzsenat vorzugehen, im Zuge derer als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit der Bw., ihre geständige Rechtfertigung, die volle Schadengutmachung und ihr zwischenzeitiges Wohlverhalten bei bereits länger zurückliegenden Tatzeiträumen, als erschwerend hingegen kein Umstand angesehen wurden.

Unter Berücksichtigung der sehr guten wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. (monatliches Nettoeinkommen mehr als € 3.500,00, Alleingesellschafterin der hochaktiven Fa. G-GmbH, keine Schulden, keine Sorgepflichten) erweist sich nach Ansicht des Berufungssenat die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht, bei erfolgter starker Gewichtung der ausschließlich vorliegenden Milderungsgründe, dem festgestellten Verschulden der Bw. an den laut Spruch der gegenständlichen Entscheidung bewirkten Abgabenverkürzungen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. März 2007