



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0124-W/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 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 D.C., Adresse, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über die Berufung der Beschuldigten vom 8. Mai 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23 vom 17. Oktober 2008, SpS, nach der am 22. Juni 2010 in Abwesenheit der Beschuldigten und in Anwesenheit des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin E.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

D.C. (Bw.) ist schuldig, sie hat im Bereich des Finanzamtes Wien 1/23 als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. X. GmbH & Co KEG dadurch, dass sie trotz Erinnerungen der Abgabenbehörde die Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 nicht abgegeben hat, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt.

Sie hat hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG wird über sie eine Geldstrafe in Höhe von € 800,00 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 hat die Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 80,00 zu ersetzen.

Hingegen wird das gegen die Bw. wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren im Bezug auf Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 9.063,84 [Schuldspruch a) des angefochtenen Erkenntnisses] sowie das gegen die Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen 1 und 2 /2006 in Höhe von € 480,00 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 17. Oktober 2008, SpS, wurde die Bw. der versuchten und bewirkten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 FinStrG für schuldig erkannt, sie habe als Geschäftsführerin der die abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. X. GmbH & Co KEG wahrnehmenden Fa. X. GmbH vorsätzlich

a) durch die Nichtabgabe der Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2002, 2004 und 2005, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, und zwar Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 9.063,84, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.472,00 und Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 2.880,00 zu verkürzen versucht; und weiters

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1,2/2006 in Höhe von € 480,00 bewirkt, wobei sie den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und auf die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 5.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von dreizehn Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe die Bw. die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass bei der im Firmenbuch erfassten Fa. X. GmbH & Co KEG die abgabenrechtlichen Belange von der Fa. X. GmbH, deren Geschäftsführerin die Bw. sei, wahrgenommen worden seien.

Für 2002 habe festgestellt werden müssen, dass für die KEG lediglich für 1-7/2002 Gutschriftsumsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden seien, die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für 8-12/2002 und Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen sowie in der Folge die Einbringung der Umsatzsteuerjahreserklärung sei unterblieben. Aus der Festsetzung der Jahresumsatzsteuer ergebe sich ein strafbestimmender, von der Finanzstrafbehörde im Laufe des Verfahrens abweichend ermittelter Wertbetrag in Höhe von € 9.063,84.

Auch für die Zeiträume 1-12/2004 und 1-12/2005 seien weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingebbracht noch Vorauszahlungen entrichtet worden. Wieder sei auch die Abgabe der entsprechenden Jahressteuererklärungen unterblieben.

Auch für 1,2/2006 seien keine Vorauszahlungen entrichtet worden. Aus den daher vorzunehmenden Schätzungen würden die im Spruch angeführten strafbestimmenden Wertbeträge resultieren.

Eine im vereinfachten Verfahren durch die Finanzstrafbehörde erlassene Strafverfügung sei zufolge eingebrauchten Einspruches außer Kraft getreten und gehöre nicht mehr dem Rechtsbestand an.

Die bisherige Verantwortung der Bw. laute dahingehend, dass die Abgabe der Erklärungen wegen Arbeitsüberlastung unterblieben sei und die vorgenommenen Schätzungen zu hoch gewesen seien. Eine aussagekräftige Buchhaltung und darauf beruhende Abgabenerklärungen seien jedoch entgegen wiederholten Zusicherungen nicht vorgelegt worden.

In dem seit 12. Oktober 2006 beim Spruchsenat anhängigen Verfahren hätten zwei vorgesehene Verhandlungstermine über Ersuchen des Verteidigers wegen dessen Verhinderung abgesetzt werden müssen.

Beim Verhandlungstermin 6. Juli 2007 habe die Bw. zu ihren persönlichen Verhältnissen angegeben, ohne Einkommen zu sein und ihren Lebensunterhalt durch Unterstützungen der Familie zu bestreiten sowie keine Sorgepflichten zu haben.

Zur Sache habe die Bw. angegeben, sich teilweise schuldig zu bekennen. Es habe hinsichtlich des Mietobjektes, in dem die Firma untergebracht worden sei, auch finanzielle Schwierigkeiten gegeben. Die vorgenommenen Schätzungen seien zu hoch, sie könne sie nicht nachvollziehen. Monatliche Betriebsausgaben in Höhe von ca. € 1.000,00 könne sie nachweisen. Sie ersuche um eine Frist bis zum 1. September 2007 zur Vorlage von Unterlagen, welche ihr Vorbringen dokumentieren könnten.

Nachdem am 18. Oktober 2007 Unterlagen zur Vorlage gelangt seien, seien diese der Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Auswertung übergeben worden.

Diese habe hiezu im Dezember 2007 mitgeteilt, dass für 2002 und 2004 eine lose Belegsammlung zur Vorlage gelangt sei. Unter Belegen würden Rechnungen aufscheinen, aus denen sich eine betriebliche Veranlassung teilweise nicht erkennen lasse. Zur Einnahmenseite seien keine Belege vorgelegt worden. Die Belege seien nicht aufgebucht gewesen, eine Ermittlung der anfallenden Umsatzsteuer wäre nicht enthalten, sodass sich erneut eine exakte Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages als nicht möglich erweise.

Der Finanzstrafbehörde erscheine jedoch eine abweichende Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages für 2002 und 2004 (Reduktion um 20%) vertretbar, sodass sich die im Spruch genannten Werte ergeben würden.

Am Tag der Entscheidung des Spruchsenates habe der Verteidiger unmittelbar vor Verhandlungsbeginn einen neuerlichen Vertagungsantrag eingebracht, den er mit einer Mitteilung seiner Mandantin vom 15. Oktober 2008 begründet habe. In dieser Mitteilung an den Verteidiger wird ausgeführt, dass die Vorbereitungsarbeiten für die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat durch weitere Komplikationen erschwert worden seien. Das Betriebsobjekt sei durch eine gerichtliche Verfügung unberechtigterweise geräumt worden, womit die ganzen Bürounterlagen, wie weitere notwendige buchhalterische Unterlagen von der MA 48 (Abfallentsorgung) vernichtet worden seien. Die Bw. habe als Geschäftsführerin dagegen selbstverständlich protestiert, was aber nichts genutzt habe. Sie müsse jetzt alle nachvollziehbaren Belege rekonstruieren und bei den Rechnungsausstellern Kopien besorgen, was eine enorme Arbeit sei.

Die Bw. habe nach Kenntnis des Termins für die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat mehrere Steuerberater um Hilfe angesprochen. Da es aber sehr kurzfristig gewesen sei, sei es ihr noch nicht gelungen, eine vollständige Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat abzuschließen. Es sei zusätzlich geplant gewesen, dass zur Verhandlung ein Steuerberater mitgehe, welcher aber kurzfristig erkrankt sei. Die Bw. sehe sich nicht in der

Lage, eine persönliche Vertretung zu leisten und ersuche um eine Möglichkeit, die Verhandlung mindestens vierzehn Tage zu verschieben. Da sie sich ihrer Verantwortung gegenüber dem Finanzamt bewusst sei und kein Risiko, bestraft zu werden, eingehen wolle, ersuche sie den Verteidiger, den Pakt mit dem Finanzamt in diesem Sinne aufzunehmen.

Da der Steuerberater in der Verhandlung noch weitere Unterlagen vorlegen wolle, werde er dies nach seiner Gesundung umgehend erledigen.

Zu diesem Entschuldigungsschreiben wird im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt, die Bw. sei seit Mai 2006 in Kenntnis von den gegen sie anhängigen Finanzstrafverfahren und habe ausreichend Zeit gehabt, die zu ihrer Verteidigung dienlichen Unterlagen und Beweismittel beizuschaffen und vorzulegen. Dies sei ihr auch von Spruchsenat explizit aufgetragen worden. Dieser Aufforderung sei sie, möglicherweise aus Unvermögen, nur unzureichend nachgekommen.

Das letzte Vorbringen erweise sich, schon aufgrund des eigenen Vorbringens als Versuch einer Verfahrensverschleppung, dem ein Erfolg nicht beschieden werden könne. Der Vertagungsantrag sei daher abzuweisen und die Verhandlung in der Abwesenheit der Bw. durchzuführen gewesen.

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten der Bw. die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass der Bw. als realitätsbezogener im Wirtschaftsleben stehender Person die sie treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen seien.

Es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit der Bw. sowie den Umstand, dass es überwiegend beim Versuch geblieben sei, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw. vom 8. Mai 2009, welche sich gegen Schuld und Strafe richtet.

Zur Begründung wird ausgeführt, die Besteuerungsgrundlagen seien wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen (Umsatzsteuervoranmeldungen) im Schätzungswege ermittelt worden. Tatsächlich hätten einerseits die steuerpflichtigen Leistungen der Bw. nicht die

geschätzte Höhe erreicht. Andererseits liege der Gesamtbetrag der Vorsteuern über dem geschätzten Ausmaß.

Die Nichtabgabe der Steuererklärungen sei durch starke berufliche und familiäre Belastung verursacht worden.

Hinsichtlich der strafgegenständlichen Zeiträume seien betreffend die Umsatzsteuer tatsächlich die folgenden Beträge angefallen:

Umsatzsteuer 2002: Gutschrift in Höhe von € 5.927,06,

Umsatzsteuer 2004: Gutschrift in Höhe von € 3.019,13,

Umsatzsteuer 2005: Zahllast in Höhe von € 139,26 und

Umsatzsteuer 1,2/2006: Zahllast in Höhe von € 146,20.

Es werde daher die gesamte Schätzung für das Jahr 2002 aufgrund der beigeschlossenen Belege und Steuererklärungen bekämpft und dies wie folgt begründet:

Da mit dem Betrieb in keinem Fall (wegen unerwarteter Komplikationen mit der Vermieterin aufgrund des äußerst mangelhaften Objektzustandes) wie geplant angefangen habe werden können (geplant sei gewesen zwei Monate nach der Anmietung des Mietobjektes – Mietvertrag sei im Oktober 2001 unterschrieben worden und Mietverhältnisbeginn sei der 1. November 2001 gewesen), sei zunächst heftig mit der Vermieterin korrespondiert und die Mängelsanierung verlangt worden. Weiters seien mit der Vermieterin noch im Juli 2002 Vergleichsgespräche geführt worden und es hätten die Arbeiten der Professionisten der Vermieterin geduldet werden müssen. Dies sei dem Finanzamt mehrfach dokumentiert und bekannt gemacht worden.

Damit sei nicht richtig, dass die Schätzung für das volle Betriebsjahr 2002 laufe und sie müsste richtigerweise ab dem Zeitpunkt erfolgen, ab dem tatsächlich mit dem Betrieb begonnen worden sei.

Dabei werde festgehalten, dass auch Mitarbeiter des Finanzamtes die Räumlichkeiten besichtigt hätten und die Geschäftsführerin eine ausreichende Fotodokumentation abgegeben habe. In fast 2/3 des Mietobjektes sei es nicht möglich gewesen, Behandlungen durchzuführen und Kunden zu empfangen. Es habe eine Beweissicherung wegen der überhöhten Mietzahlungsvorschreibungen (anhängige Gerichtsverfahren) vorgenommen werden müssen.

Damit ergebe sich, dass die KEG unberechtigterweise überhöht geschätzt worden sei und dem Unternehmen gleich zu Anfang zu hohe Abgabenlasten unberechtigterweise vorgeschrieben worden seien. Das Guthaben beim Finanzamt hätte gleich ab 2002 mindestens € 5.927,06 betragen müssen.

Selbst nach Abgabe der Rechnungsübersicht vom 17. Oktober 2007 (die von der Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung verlangt worden sei), habe es zu keiner behaupteten Umsatzsteuerzahllast 2002 in Höhe von € 9.063,84 (laut Erkenntnis) kommen können. Allein rechnerisch ergebe sich aus der abgegebenen Rechnungsübersicht, dass das Jungunternehmen fast € 40.000,00 Ausgaben gehabt habe. Die geschätzten Umsätze hätten sich nach dem Finanzamt um die € 5.778,00 bewegen müssen. Selbst daraus ergebe sich gleich ein Widerspruch, sodass auch bei vollem Betriebsjahr (hätte das Unternehmen gleich mit dem Betrieb wie geplant anfangen können) nach Abgabe der Rechnungen nur über eine Zahllast in der Hälfte der geschätzten Beträge zugrunde gelegt werden können.

Nicht zu unterschätzen sei auch, dass die Schätzung aufgrund vergleichbarer Betriebsobjekte vorgenommen worden sei, welche mit keiner unzulänglichen Wasseraufbereitung kämpfen hätten müssen (für Kosmetik und Körperbehandlungen eine unverzichtbare Grundlage), ohne Schimmel und Vorschriftswidrigkeit der Elektroanlage ausgestattet und in einer vollständigen Betriebsführung nicht behindert seien. Dies hätte alles im gegenständlichen Fall nicht zugetroffen.

Die Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit der Bw., nach deren Entschuldigung und ohne deren Befragung werde ausdrücklich als Verfahrensmangel gerügt.

Die verhängte Geldstrafe in Höhe von € 5.200,00 sei daher weder dem Grunde noch der Höhe nach gerechtfertigt.

Auch treffe die Bw. an der Nichtabgabe der Abgabenerklärungen höchstens eine geringe, nachzusehende Schuld.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von

Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer ohne hiедurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt:

§ 126 Abs. 1 FinStrG: Kommt der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter einer Vorladung zu einer gemäß § 125 anberaumten mündlichen Verhandlung nicht nach, ohne durch Krankheit, Behinderung oder ein sonstiges begründetes Hindernis abgehalten zu sein, so hindert dies nicht die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses auf Grund der Verfahrensergebnisse.

Die Bw. ist trotz ausgewiesener Ladung (Zustellung durch Hinterlegung) zur mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat nicht erschienen. Knapp vor Beginn der Berufungsverhandlung traf ein im Telefaxwege übermitteltes Schreiben ein, in dem sie mitteilte, sie leide seit Samstag Abend an einer infektiösen Erkrankung und ersuche deswegen um Verschiebung der Verhandlung.

Zeitlich zuvor und ebenfalls am Tag der mündlichen Verhandlung langte eine Mitteilung des Verteidigers A.C. per Fax ein, das Vollmachtsverhältnis zum Vertreter sei aufgelöst worden.

Daraufhin fasste der Unabhängige Finanzsenat den Beschluss auf Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit der Beschuldigten gemäß § 126 FinStrG. Begründend ist dazu auszuführen, dass eine ärztliche Bestätigung dem Entschuldigungsschreiben nicht beigefügt wurde, obwohl die Bw. nach ihren eigenen Angaben bereits schon seit einigen Tagen an einer infektiösen Erkrankung leide. Auch hat sie nicht näher ausgeführt, um welche Krankheit es sich handle und dass sie durch diese gehindert sei, an der mündlichen Verhandlung teilzunehmen. Auch hat die Bw. nicht vorgebracht, wann sie von Ihrem bisherigen Verteidiger vom Termin der mündlichen Verhandlung erfahren hat und weiters auch nicht mitgeteilt, ein ergänzendes Vorbringen erstatten zu wollen. Dies auch unter dem Gesichtspunkt, dass sie im gegenständlichen, seit Mai 2006 anhängigen Finanzstrafverfahren bereits ausreichend Gelegenheit hatte, ihr Recht auf Parteiliegehör in Anspruch zu nehmen. Auch wird auf die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis des Spruchsenates verwiesen.

Mit der gegenständlichen Berufung wendet sich die Bw. insbesondere gegen die Höhe der der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer 2002, 2004 und 2005 sowie an Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner und Februar 2006.

Unter Schulterspruch Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates wurde sie der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, durch Nichtabgabe der Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2002, 2004 und 2005 eine Verkürzung von Umsatzsteuer für diese Jahre in der aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Höhe zu bewirken versucht zu haben.

Dazu sind seitens des Unabhängigen Finanzsenates folgende Feststellungen zu treffen:

Umsatzsteuer 2002 in angeschuldigter Höhe von € 9.063,84

Die Bw. hat als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. X. GmbH & Co KEG für die Monate 1-7/2002 zeitgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und mit diesen Umsatzsteuergutschriften in Höhe von insgesamt € 2.229,80 geltend gemacht. Für die Monate 8-12/2002 unterblieb sowohl die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen als auch die Entrichtung entsprechender Umsatzsteuervorauszahlungen.

In der Folge hat sie trotz Erinnerungen und Festsetzung von Zwangsstrafen auch die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 nicht abgegeben, weswegen mit Bescheid vom 5. Mai 2004 unter Zugrundelegung eines erzielten Umsatzes von € 45.500,00 eine Schätzung der Umsatzsteuerschuld in Höhe von € 9.100,00 erfolgte und somit zu einer Nachforderung in Höhe von € 11.329,80 gegenüber den mit den Umsatzsteuervoranmeldungen 1-7/2002 geltend gemachten Gutschriften führte. Festzustellen ist in diesem Zusammenhang seitens des erkennenden Berufungssenates, dass bei dieser Schätzung keine Vorsteuer berücksichtigt wurde.

Mit der gegenständlichen Berufung wird unter Verweis auf ein dem Spruchsenat vorgelegtes Konvolut von Eingangsrechnungen und Zahlungsbestätigungen eingewendet, dass sich richtigerweise ein Umsatzsteuerguthaben für das Jahr 2002 in Höhe von € 5.927,06 ergeben würde. Mit Schreiben vom 25. November 2009 und 24. März 2010 wurde die Finanzstrafbehörde erster Instanz durch den Vorsitzenden des Berufungssenates in Wahrung des Parteiengehörs die Möglichkeit der (neuerlichen) Einsichtnahme in die vorgelegten Unterlagen und Belege bzw. zu einer eventuellen Auswertung bzw. Stellungnahme mit dem Bemerkern übermittelt, dass ein Nachweis einer Verkürzung an Umsatzsteuer 2002 und 2004 nach der Aktenlage kaum möglich erscheine und die der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Schätzungen ohne Berücksichtigung eines Vorsteuerabzuges erfolgt sind.

Mit Antwortschreiben vom 12. April 2010 sah die Finanzstrafbehörde erster Instanz von einer Stellungnahme zur Berufung mit der Begründung ab, dass das gegenständliche Aktenkonvolut bereits im Zuge des Verfahrens vor dem Spruchsenat zur Vorlage gebracht worden sei und sie

schon zum damaligen Zeitpunkt die Rechtsmeinung vertreten habe, dass die beigebrachten Unterlagen "*nicht geeignet erscheinen, eine konkrete Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages durchzuführen*".

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann.

Anders als im Abgabenverfahren, in dem der Abgabepflichtige das Risiko unvermeidbarer Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat, trifft im Finanzstrafverfahren die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit übereinstimmt.

Diesen Anforderungen entspricht die Schätzung der Umsatzsteuer 2002 deswegen nicht, weil einerseits aus der Aktenlage nicht erkennbar ist, auf welche Weise die Abgabenbehörde erster Instanz zu dem der Schätzung zugrunde gelegten Umsatz von € 45.500,00 gelangt ist und insbesondere vor allem deswegen, weil bei laufenden (eingeschränktem) Geschäftsbetrieb und unbestrittener Durchführung von Renovierungsarbeiten kein Vorsteuerabzug berücksichtigt wurde. Eine derartige Schätzung entspricht den Anforderungen des Finanzstrafgesetzes in Bezug auf die Nachweisbarkeit der Verkürzungsbeträge nicht. Vielmehr entspricht es der Lebenserfahrung, dass bei aufrechtem Geschäftsbetrieb tatsächlich, wie mit der gegenständlichen Berufung eingewendet, Vorsteuerbeträge in beträchtlicher Höhe angefallen sind.

Zuzustimmen ist der Finanzstrafbehörde erster Instanz dahingehend, dass eine genaue Ermittlung der Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer im gegenständlichen Fall aufgrund der offensichtlich nur unvollständig vorhandenen Unterlagen nicht möglich ist. Jedoch ergeben sich aufgrund der vorgelegten Belege im Zusammenhang mit den auch aus der Aktenlage ableitbaren Einschränkungen und Erschwerungen des Geschäftsbetriebes wegen nicht voller Nutzbarkeit des Mietobjektes insgesamt begründete Zweifel am Vorliegen einer Verkürzung an Umsatzsteuer 2002, sodass der Bw. eine versuchte Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 2002 (§§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG) nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar ist.

Auch kann der Bw. die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2002 nicht als Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG angelastet werden, da diese mit

der durch die Abgabenbehörde erster Instanz gesetzten Frist zur Abgabe am 18. November 2003 vollendet war, sodass gemäß § 31 FinStrG die Verjährung der Strafbarkeit mit Ablauf des 18. November 2004 eingetreten ist.

Das gegen die Bw. wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 9.063,84 geführte Finanzstrafverfahren war daher gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Umsatzsteuer 2004 in angeschuldigter Höhe von € 1.472,00

Zutreffend hat der Spruchsenat festgestellt, dass für die Monate 1-12/2004 durch die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet wurden. Mit Bescheiden vom 15. November 2004 (für 5-9/2004) und vom 28. Februar 2005 (für 10-12/2004) erfolgten durch die Abgabenbehörde erster Instanz schätzungsweise Festsetzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen 5-12/2004 in Höhe von insgesamt € 1.840,00.

Trotz Aufforderung durch die Abgabenbehörde erster Instanz vom 19. August 2005, die Umsatzsteuererklärung 2004 bis 9. September 2005 abzugeben, unterblieb eine termingerechte Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2004. Auch eine weitere Erinnerung vom 26. September 2005 zur Abgabe dieser Steuererklärung bis 17. Oktober 2005 blieb seitens der Bw. unbefolgt, sodass gemäß § 184 BAO eine schätzungsweise Festsetzung der Umsatzsteuer 2004 erfolgen musste. Mit Bescheid vom 7. April 2006 wurde die Umsatzsteuerschuld für das Jahr 2004 unter Zugrundelegung eines erzielten Umsatzes von € 9.200,00 (20%) mit € 1.840,00 (also in exakt gleicher Höhe wie die Umsatzsteuervorauszahlungen 5-12/2004) geschätzt. Eine Berücksichtigung eines Vorsteuerabzuges erfolgte im Rahmen dieser Schätzung, ebenso wie für das Jahr 2002, nicht.

Unter Darlegung der nur sehr eingeschränkten Nutzbarkeit des Mietobjektes und unter Verweis auf die vorgelegten Eingangsrechnungen bzw. Zahlungsbelege wird mit der gegenständlichen Berufung eingewendet, dass sich richtigerweise für das Jahr 2004 ein Umsatzsteuerguthaben von € 3.019,13 ergebe. Insoweit ist zur objektiven Tatseite unter Verweis auf die Ausführungen betreffend Umsatzsteuer 2002 festzustellen, dass einerseits die zugrunde liegende Schätzung nicht als taugliche Grundlage für den Nachweis einer Umsatzsteuerverkürzung für das Jahr 2004 herangezogen werden kann und auch insoweit, unter Einbeziehung der vorgelegten Unterlagen und des Berufungsvorbringens, welches in der Aktenlage Deckung findet, der Nachweis einer Verkürzung nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit in objektiver Hinsicht erwiesen werden kann.

Darüber hinaus hätte der Unabhängige Finanzsenat auch begründete Zweifel am Vorliegen der subjektiven Tatseite einer versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 13, 33 Abs. 1 FinStrG und Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.840,00 deswegen, weil diese Umsatzsteuerschuld bereits in exakt gleicher Höhe im Vorauszahlungsstadium wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen 5-12/2004 (wie oben ausgeführt) festgesetzt wurde und sich aufgrund der Umsatzsteuerjahresveranlagung keine Nachforderung mehr ergab. Die Bw. konnte nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates in subjektiver Hinsicht unter Einbeziehung ihrer Erfahrungen aus den Vorjahren in subjektiver Hinsicht nicht davon ausgehen, dass die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2004 eine gegenüber den geschätzten Umsatzsteuervorauszahlungen niedrigere Abgabenfestsetzung zur Folge haben würde. Vielmehr musste sie aufgrund der Vorgangsweise der Abgabenbehörde für das Vorjahr damit rechnen, dass die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2004 keinesfalls eine zu geringe Abgabenfestsetzung im Schätzungswege zur Folge haben würde, sodass insoweit begründete Zweifel auch am Vorliegen eines Verkürzungsvorsatzes gegeben sind.

Der Bw. kann daher eine versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.840,00 nicht angelastet werden. Sehr wohl hat sie aber dadurch, dass sie trotz Erinnerungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz die Umsatzsteuererklärung 2004 bis zur gesetzten Frist (9. September 2005) nicht abgegeben hat, eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen. Ohne jeden Zweifel hatte sie aufgrund der Erinnerungen durch die Abgabenbehörde Kenntnis von ihrer Verpflichtung zur pünktlichen Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2004, sodass insoweit an einer vorsätzlichen Handlungsweise der Bw. kein Zweifel besteht. Ein Verschulden an der Nichtabgabe der Steuererklärungen hat die Bw. mit der gegenständlichen Berufung im Übrigen auch einbekannt und sich insoweit inhaltlich geständig verantwortet.

Umsatzsteuer 2005 in angeschuldigter Höhe von € 2.880,00

Auch für die Monate 1-12/2005 hat die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. X. GmbH & Co KEG die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und die Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen unterlassen, weswegen die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-8/2005 durch die Abgabenbehörde erster Instanz im Schätzungswege in Höhe von insgesamt € 1.920,00 mit Bescheiden vom 13. April 2005, 30. Mai 2005, 11. Juli 2005, 7. September 2005 und 20. Oktober 2005 festgesetzt wurden. Für die Monate 9-12/2005 erfolgte keine Schätzung.

In der Folge wurde auch trotz Erinnerungen seitens der Abgabenbehörde erster Instanz die Umsatzsteuererklärung 2005 nicht zum gesetzten Termin bis 29. September 2006 abgegeben, weswegen am 30. Oktober 2007 unter Zugrundelegung eines Umsatzes von € 9.600,00 die Umsatzsteuerschuld 2005 in Höhe von € 1.920,00 (in selber Höhe wie die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-8/2005) gemäß § 184 BAO geschätzt wurde, wobei auch bei dieser Schätzung trotz aufrechtem Geschäftsbetriebes kein Vorsteuerabzug berücksichtigt wurde. Nicht nachvollziehbar ist der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegte Verkürzungsbetrag in Höhe von € 2.880,00, der in der Aktenlage keine Deckung findet.

Auch insoweit kann unter Verweis auf die Ausführungen betreffend Umsatzsteuer 2002 und 2004 der Nachweis einer Verkürzung an Umsatzsteuer 2005 nicht mit der gebotenen Sicherheit erbracht werden, sodass es schon an der objektiven Erweisbarkeit einer Umsatzsteuerverkürzung 2005 fehlt.

Zwar bekennt die Bw. im Rahmen der gegenständlichen Berufung eine Umsatzsteuerverkürzung 2005 in Höhe von € 139,26 ein, jedoch ist insoweit ein Vorsatz hinsichtlich einer Umsatzsteuerverkürzung (ebenso wie für 2004) deswegen nicht erweisbar, weil die Schätzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Jahresumsatzsteuer 2005 in jeweils selber Höhe erfolgte, sodass sich nach Durchführung der Veranlagung betreffend Umsatzsteuer 2005 keine Nachzahlung gegenüber den Vorauszahlungen ergab. Auch insoweit ist der Bw. ein Verkürzungsvorsatz deswegen nicht erweisbar, weil sie aufgrund ihrer Erfahrungen betreffend die Vorjahre nicht davon ausgehen konnte, dass die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2005 bei einer zu erwartenden Schätzung eine Abgabenfestsetzung in einem zu geringen Ausmaß zur Folge haben würde.

Es ist daher auch in Bezug auf Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 2.880,00 nicht von einer versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG auszugehen, sehr wohl aber auch insoweit von einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. Trotz Erinnerungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz hat es die Bw. unterlassen, die Umsatzsteuererklärung 2005 bis zur gesetzten Frist (29. September 2006) abzugeben, sodass auch insoweit kein Zweifel an der vorsätzlichen Unterlassung der Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2005 und somit an einer vorsätzlichen Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG besteht.

Unter Schulterspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates wurde die Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an

Umsatzsteuervorauszahlungen 1,2/2006 in Höhe von insgesamt € 480,00 für schuldig erkannt, weil sie als verantwortliche Geschäftsführerin vorsätzlich die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen unterlassen und dadurch wissentlich eine Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 480,00 bewirkt habe. Festgestellt wird dazu, dass seitens der Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 4. März 2008 sämtliche Besteuerungsgrundlagen und somit auch die Umsatzsteuer für das Jahr 2006 mit € 0,00 geschätzt wurde, woraus ableitbar ist, dass die Abgabenbehörde erster Instanz nicht vom Anfall einer Umsatzsteuervorauszahlung für diese Monate ausgeht. Zwar gesteht die Bw. im Rahmen der gegenständlichen Berufung eine Umsatzsteuerschuld für die Monate 01-02/206 in Höhe von € 146,20 ein, welche für den erkennenden Berufungssenat allerdings nicht nachvollziehbar ist.

Aufgrund der geringen Höhe des Verkürzungsbetrages geht der Unabhängige Finanzsenat auch insoweit im Zweifel zugunsten der Bw. in subjektiver Hinsicht davon aus, dass sie zu den Fälligkeitstagen der gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen aufgrund des geringfügigen (äußerst eingeschränkten) Geschäftsbetriebes keine Kenntnis vom Anfallen einer Umsatzsteuerschuld für die Monate 1,2/2006 hatte, weswegen insoweit eine vorsätzliche Handlungsweise als nicht nachweisbar erachtet wird und zugunsten der Bw. ebenfalls mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen war.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Ausgehend von der Schuldform des Eventualvorsatzes in Bezug auf die festgestellte Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 2004 und 2005 sah der Spruchsenat bei der Strafbemessung zu Recht als mildernd die insoweit geständige Rechtfertigung der Bw. und ihre bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenseit an.

Demgegenüber wurde kein Umstand als erschwerend zugrunde gelegt.

Unter Berücksichtigung der nunmehr eingeschränkten wirtschaftlichen Situation der Bw. (kein Einkommen, lebt von der Unterstützung der Familie) erweist sich nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden der Bw. unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Juni 2010