



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0025-W/10

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 Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen E.R., Adresse1, wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über die Berufung der Beschuldigten vom 25. Februar 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 19. Jänner 2010, SpS, nach der am 9. November 2010 in Anwesenheit der Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

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

E.R. (Bw.) ist schuldig, sie hat im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Abgabepflichtige

1.) fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen die Verkürzung nachstehender Abgaben bewirkt, und zwar:

Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 1.110,21

Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 5.855,00

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 2.927,97

Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 5.323,39

Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 328,61; und weiters

2.) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/05 und 1-12/06 in Höhe von € 6.142,91 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Sie hat hierdurch die Finanzvergehen zu 1.) der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG und zu 2.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 34 Abs. 4 FinStrG wird über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Bw. die Kosten des Finanz Strafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen die Bw. wegen des Verdachtes der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG geführte Finanzstrafverfahren hinsichtlich folgender Differenzbeträge eingestellt:

Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 926,28

Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 1.374,65

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 22,06

Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 136,68

Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.080,21.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 19. Jänner 2010, SpS, wurde E.R. (Bw.) der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG und der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkennt, sie habe im Bereiche des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und

Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen die Verkürzung nachstehender Abgaben bewirkt, und zwar:

1) Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 730,45, Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.177,50, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.253,36, Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 1.497,42 und Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 2.021,49; und weiters

2) Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 1.306,04, Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.772,53, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 155,46, Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 5.732,23 und Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 3.438,58; sowie weiters

3) vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/05 und 1-12/06 in Höhe von € 6.142,91 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 34 Abs. 4 FinStrG wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe die Bw. die Kosten des Finanz Strafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Hingegen wurde das Finanz Strafverfahren gegen die Bw. hinsichtlich des Vorwurfes, sie habe unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2004 eine Verkürzung von Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 1.942,70 zu bewirken versucht, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wird ausgeführt, die Bw. sei im inkriminierten Tatzeitraum als selbstständige Kostümbildnerin tätig gewesen. Sie sei finanzbehördlich unbescholten und für niemanden sorgepflichtig.

Sie habe als selbstständige Unternehmerin im Bereiche des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen eine Verkürzung von Umsatz- und Einkommensteuer für die im Spruch genannten Zeiträume in einer Gesamthöhe von € 19.085,09 bewirkt und es habe dabei sowohl ein subjektiv als auch objektiv zu vertretender Sorgfaltsverstoß vorgelegen, da sie nicht nur ein mit den rechtlichen

Werten verbundener Mensch sei, sondern ihr auch ein steuerehrliches Verhalten durchaus zumutbar gewesen sei.

Entgegen der die Beschuldigte diesbezüglich treffenden und ihr auch bekannten Verpflichtungen habe sie es zusätzlich unterlassen, die Umsatzsteuervoranmeldungen für den im Spruch genannten Zeitraum in Höhe von € 6.124,91 abzugeben, womit die Umsatzsteuer für diese Zeiträume nicht vorangemeldet gewesen sei, welchen Umstand sie nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Es könne jedoch nicht festgestellt werden, dass die Bw. unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2004 die Verkürzung von Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 1.942,70 zu bewirken versucht habe.

Der Schaden sei zwischenzeitig vollständig gutgemacht.

Diese Feststellungen würden sich auf nachstehende Beweiswürdigung gründen:

Vor dem Spruchsenat habe sich die Beschuldigte vollinhaltlich schuldig bekannt und darauf verwiesen, dass die steuerlichen Verfehlungen aufgrund ihrer anfänglichen Unkenntnis in der Bedienung ihres neuen Computerprogramms passiert seien. Die zuvor beschäftigte Steuerberaterin habe sie sich nicht mehr leisten können, weil sie sich wegen der Pflege ihres kranken Vaters aus dem Geschäft weitgehend zurück gezogen habe und nur mehr in wesentlich kleinerem Umfang tätig gewesen sei als zuvor.

Dazu sei ausgeführt, dass zum Tatbild der Steuerhinterziehung keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben gehöre, es genüge auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt habe.

Als erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person sei von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen auszugehen.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien. Auslöser für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens sei eine im Mai 2006 durchgeführte Betriebsprüfung für die Jahre 2002-2004.

Eine Kontodurchsicht habe ergeben, dass die Umsatzsteuer 2005 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung erst im Schätzungswege ermittelt worden sei, danach wären Erklärungen eingebracht worden. Die – verminderte – Restschuld laut Erklärung sei als Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angeschuldigt worden, ebenso wie die nicht rechtzeitig entrichtete Restschuld aufgrund der erklärungsgemäßen Veranlagung der Umsatzsteuer 2006.

Zum Betriebsprüfungsbericht:

Unter Tz 14 sei festgestellt worden, dass Ausgangsrechnungen nicht erklärt worden seien bzw. im Rechenwerk fehlen. Diese Beträge, ohne Zuschätzungen und Sicherheitszuschlag, wurden bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages bei der Umsatzsteuer und Einkommensteuer angesetzt und als vorsätzliche Abgabenhinterziehung angeschuldigt.

Unter den Tz 2-13 des Betriebsprüfungsberichtes seien folgende Aufwendungen nicht anerkannt und als fahrlässige Abgabenkürzung angeschuldigt worden, und zwar Zeitschriften und Bücher, Kirchensteuer, Einkommensteuer, Bewirtungskosten, Private Lebensversicherung, Wohnungsversicherung, LKW Kosten – Privatanteil bisher nicht ausgeschieden, Raumkosten – Privatanteil bisher nicht ausgeschieden, Telefon – Privatanteil bisher nicht ausgeschieden, Bankspesen – Privatanteil bisher nicht ausgeschieden, nichtabzugsfähige Ausgaben (hauptsächlich Strafmandate), Verbuchung der Aufwendungen brutto, wobei zusätzlich Vorsteuer abgezogen wurde (Vorsteuer doppelt im Aufwand).

Eine Schätzung wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2005 habe eine Restschuld in Höhe von € 9.000,00 ergeben, da kein Vorsoll gebucht gewesen sei. Danach sei eine Umsatzsteuererklärung 2005 eingereicht worden und es habe sich die Restschuld auf € 2.833,56 vermindert; dieser Betrag sei bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages angesetzt worden.

Betreffend Umsatzsteuer 2006 habe die erklärungsgemäße Veranlagung eine Restschuld in Höhe von € 3.458,45 ergeben, da auch hier kein Vorsoll gebucht gewesen sei. Die Selbstanzeige habe keine strafbefreiende Wirkung entfalten können, da keine zeitgerechte Entrichtung gegeben gewesen sei.

Rechtlich ergebe sich aus dem festgestellten Sachverhalt:

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei die Schuldform der Wissentlichkeit (*dolus principalis*) hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der

Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich, was beim festgestellten Sachverhalt zu 3) in subjektiver und objektiver Hinsicht vorgelegen habe.

Gerade beim Tatbestand § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stelle die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3. Mai 2000, 98/13/0242).

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handle derjenige fahrlässig, der ein objektiv und subjektiv sorgfaltswidriges Verhalten setzt, wobei der Erfolg voraussehbar sein muss und die Außerachtlassung der Sorgfalt, zu der der Täter verpflichtet und nach seinem subjektiven Verhältnissen befähigt ist, auch zumutbar ist.

Die objektive Sorgfaltswidrigkeit richte sich hierbei als Maßstab nach einem Menschen in der Lage des Täters. Das bedeute, dass ein Täter, der sein Einkommen vermehrt, sich auch mit den steuerrechtlichen Folgen seines Handelns auseinander zu setzen habe. Sei dem Täter objektiv sorgfaltswidriges Verhalten vorzuwerfen, so könne ihm das aber nur dann als Schuld geworfen werden, wenn er nach seinen persönlichen (geistigen und körperlichen) Verhältnissen auch fähig sei, diese zu erbringen. Die Beschuldigte sei jedenfalls körperlich und geistig in der Lage, sorgfaltswidriges (gemeint wohl: sorgfältiges) Verhalten zu erbringen.

Der Beschuldigten sei die rechtlich richtige Beurteilung des Sachverhaltes zu 1) und 2) oder der Rechtslage nicht zur zumutbar gewesen, sondern sei nach ihren geistigen und körperlichen Verhältnissen auch dazu befähigt gewesen und den Umständen nach verpflichtet. Ihr Irrtum sei als nicht entschuldbar anzusehen, weil die Beschuldigte bei Beurteilung des Sachverhaltes oder der Rechtslage nicht die Sorgfalt beachtet habe, zu der sie nach den Umständen verpflichtet und nach ihren geistigen körperlichen Fähigkeiten befähigt gewesen sei und die ihr – nicht zuletzt im Zusammenhalt mit ihrer beruflichen Tätigkeit – auch zugemutet habe werden können.

Somit habe die Bw. aufgrund der getroffenen Feststellungen sowohl objektiv als auch subjektiv die Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG zu 1) und 2) sowie zu 3) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Da eine versuchte fahrlässige Abgabenhinterziehung rechtlich nicht möglich sei, sei hinsichtlich b) der Anschuldigungen mit einer Einstellung nach § 136 FinStrG wegen des Vorliegens des im § 82 Abs. 3 lit. b FinStrG genannten Grundes (wenn die Tat kein Finanzvergehen bilde) vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung habe der Senat als mildernd den bisher ordentlichen Lebenswandel, die vollständige Schadensgutmachung, das Geständnis, die angespannte wirtschaftliche Lage,

die teilweise erfolgte Selbstanzeige und die teilweise Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Wege der Schätzung, was zu einer nicht exakten Feststellung dieser führt, als erschwerend hingegen den längeren Tatzeitraum gewertet.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgrundlagen wäre dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen erschienen und es würden diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zutreffen.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die frist- und formgerechte Berufung der Bw., welche sich insbesondere gegen die Höhe der der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge richtet.

Beim genaueren Durcharbeiten der Kontoblätter und Belege der Prüfungsjahre seien sowohl Belege als auch Buchungen gefunden worden, die das Prüfungsergebnis in folgenden Punkten zugunsten der Bw. verändern könnten:

Textziffer 6 – Versicherungen:

2002 und 2003 habe die Bw. für ihren Betrieb in der X-Gasse eine Gewerbebündelversicherung gehabt. Im Jahr 2003 sei der Betrieb nach Y. verlegt. Die Hausversicherung betreffe das ganze Haus mit 100m² Vermietung, 170m² betrieblicher Nutzung und 130m² privater Nutzung. Es wird beantragt, 67% Anteil vom Jahresbetrag von € 306,00 für die Jahre 2003 und 2004 zu berücksichtigen.

Textziffer 8 – Raumkosten:

Für das Jahr 2002 würden die Wasser- und Stromrechnungen den rein betrieblichen Kostümverleih in der X-Gasse betreffen. 2004 habe der Lebensgefährte mehr als die Hälfte der Kosten übernommen (dies sei bei dem Summenvergleich ersichtlich). Die Kostenaufteilung sei nur für 2003 gerechtfertigt, da hier die Kosten zu 100% in die Buchhaltung aufgenommen worden seien.

Textziffer 9 – Telefon:

2002 und 2003 habe die Bw. nur die UTA Rechnungen laufend auf die Bärengasse gebucht. Die Telekomrechnungen lautend auf die Privatadresse in Y. habe in diesen Jahren der Lebensgefährte bezahlt. Die laufenden Beträge seien von seinem Konto abgebogen worden, daher sehe sich die Bw. in diesem Punkt nicht schuldig. Die höheren Telefonkosten im Jahr 2004 würden sich aus Installationskosten für Internetanschlüsse, die ausschließlich beruflich genutzt worden seien, erklären.

Textziffer 12 - fehlende Eingangrechnungen:

2002: Beleg 17 sei die Halbjahresrechnung des Rauchfangkehrers, Beleg R.W. liege bei, Beleg 45 P. Sammelrechnung werde vorgelegt, die restlichen Belege seien nicht gefunden worden.

Textziffer 14 - Einnahmen

2002: Beleg 16 H.K. netto € 1.951,60 gebucht am 07.10.2002 – Kontoblatt liege bei, Beleg 23 B.O. – der Betrag von € 2.000,00 sei gleich bei Erhalt an die Mitarbeiterin weitergegeben worden,

2003: Beleg 48 S. GmbH € 20,00 gebucht am 05.02.2003. Die Rechnungen 49,51 und 53 seien aufgrund eines fehlenden Bankauszuges nicht gebucht worden. Die „fehlenden“ Rechnungen 81, 84, 85 und 86 seien auf beiliegendem Kontenblatt zu finden.

2004: Beleg 93 W.F. – die Summe von € 5.673,60 sei abzüglich à conto von € 2.000,00 in Höhe von € 3.031,33 netto am 15.04.2004 gebucht worden. Kontenblatt liege bei. Die „fehlenden“ Rechnungen 127 und 128 und weitere seien am beiliegenden Kontoblatt ersichtlich.

Die Bw. beantragt, die Strafschuld neu zu berechnen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig 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.

Dem angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates liegen in objektiver Hinsicht zu den Schuldsprüchen 1) und 2) wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG die Feststellungen einer mit Bericht vom 15. Mai 2006 abgeschlossenen Außenprüfung für die Jahre 2002 bis 2004 zugrunde.

Der Spruchsenat hat im erstinstanzlichen Erkenntnis betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2004 und Einkommensteuer 2002 und 2003 zwei Schuldsprüche wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung getroffen, dies offensichtlich deswegen, weil der Schuldspruch 1) ursprünglich vom Finanzamt als Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG angeschuldigt, vom erstinstanzlichen Senat jedoch als fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG qualifiziert wurde. In der Berufungsentscheidung war, unter

Berücksichtigung der sich aufgrund der Berufungseinwendungen ergebenden Verringerung der Verkürzungsbeträge, ein einheitlicher Schuldspruch hinsichtlich fahrlässiger Abgabenverkürzung zu fassen.

Dem angefochtenen Erkenntnis liegen zahlreiche Feststellungen der obgenannten Außenprüfung zugrunde, welche sich allesamt auf die Geltendmachung von gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähigen Aufwendungen und auf die mangelnde Trennung der betrieblichen von der privaten Sphäre beziehen. So hat die Bw. in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen Zeitschriften und Bücher (Tz. 2), Kirchenbeiträge (Tz. 3), unter dem Titel „Verbrauchssteuern“ Einkommensteuerzahlungen an das Finanzamt (Tz. 4), Bewirtungskosten (Tz. 5), private Versicherungen (Tz. 6) zu Unrecht als Betriebsausgaben geltend gemacht sowie trotz teilweiser privater Nutzung bzw. Mitveranlassung LKW-Kosten (Tz. 7), Raumkosten (Tz. 8), Telefonkosten (Tz. 9) sowie Bankspesen (Tz. 10) zur Gänze betrieblich abgesetzt. Weiters wurden unter Tz. 11 nicht abzugsfähige Aufwendungen für Strafmandate, Blumen und Damenunterwäsche für die Jahre 2002 und 2003 in der jeweils aus dem Außenprüfungsbericht ersichtlichen Höhe festgestellt.

Diese Feststellungen blieben vor der Abgabenbehörde erster Instanz und auch im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren in objektiver Hinsicht unbestritten.

Mit der gegenständlichen Berufung wendet die Bw. zur Feststellung im Bericht über die Außenprüfung vom 15. Mai 2006 unter Tz. 6 „Versicherungen“ dahingehend, dass Personenversicherungen sowie eine Versicherung für die Wohnung nicht abzugsfähig seien ein, für die Jahre 2003 und 2004 wären nach Verlegung des Betriebes nach Y. die Kosten der Hausversicherung in Höhe von € 306,00 jährlich abzugsfähig. Mit diesem Einwand ist die Bw. wegen der zweifelsfrei gegebenen anteiligen betrieblichen Nutzung des Hauses in Y. im Recht, weswegen bei der Neuberechnung des strafbestimmenden Wertbetrages ein Betrag von € 205,02 (daraus resultierende Einkommensteuer 2003: € 84,06) berücksichtigt wurde. Betreffend Einkommensteuer 2004 ist auszuführen, dass insoweit bereits eine Verfahrenseinstellung durch den Spruchsenat erfolgte, weswegen diese nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahrens ist.

Unter Tz. 8 „Raumkosten“ des Berichtes über die Außenprüfung wurde festgestellt, dass das Gebäude in Y. ab 2003 zu 42% betrieblich genutzt wurde, weswegen die laut Betriebsprüfung zur Gänze abgesetzten Aufwendungen für Wasser, Gas, Strom, Reinigung und Heizung nur zu 42% anerkannt wurden. Dazu wendet die Bw. betreffend das Jahr 2002 ein, dass die geltend gemachten Gebäudeaufwendungen den rein betrieblichen Kostümverleih in der X-Gasse,

betreffend würden. Erst im Jahre 2003 habe sie die Raumkosten ihres Hauses in Y. in ihre Buchhaltung zur Gänze aufgenommen. Dieser Berufungseinwand der Bw. ist aufgrund der Aktenlage nicht widerlegbar, weswegen im Zweifel zugunsten der Bw. davon auszugehen ist, dass die insoweit zugrunde gelegte Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 527,41 sowie an Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 388,13 nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erweisbar sind.

Weiters wendet die Bw. zur Tz. 8 „Raumkosten“ ein, es sei lediglich für das Jahr 2003 das Ausscheiden eines Privatanteiles an Gebäudekosten gerechtfertigt, da insoweit die Kosten zu 100% in die Buchhaltung aufgenommen wurden. Im Jahr 2004 habe ihr Lebensgefährte mehr als die Hälfte der Kosten übernommen, welche insoweit gar nicht geltend gemacht worden wären, was aus einem Summenvergleich der abgesetzten Gebäudekosten ersichtlich sei. Tatsächlich hat die Bw. laut Prüfbericht für das Jahr 2004 gebäudeanteilige Kosten in Höhe von € 2.434,39 geltend gemacht, im Gegensatz dazu für das Jahr 2003 € 5.849,24. Das Berufungsvorbringen der Bw. ist insoweit für den erkennenden Berufungssenat plausibel, weswegen auch in diesem Punkt betreffend Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 426,03 (Vorsteuerkürzung laut Außenprüfungsbericht) mit Verfahrenseinstellung vorzugehen war. Da das Finanzstrafverfahren betreffend Einkommensteuer 2004 bereits vom Spruchsenat eingestellt wurde, kann sich insoweit im Berufungsverfahren keine Auswirkung mehr ergeben.

Zu dem unter Tz. 9 des Berichtes über die Außenprüfung ausgeschiedenen Privatanteil von 20% der Telefonkosten bringt die Bw. vor, sie habe in den Jahren 2002 und 2003 nur die auf der Adresse X-Gasse, lautenden Rechnungen in die Buchhaltung aufgenommen, während die an die Privatadresse in Y. gerichteten Telekom-Rechnungen von ihrem Lebensgefährten bezahlt und gar nicht betrieblich geltend gemacht worden seien. Die höheren Telefonkosten für das Jahr 2004 würden sich aus Installationskosten für ausschließlich betrieblich genutzte Internetanschlüsse ergeben. Dieser Feststellung der Betriebsprüfung ist zwar insoweit beizupflichten, als es der Lebenserfahrung entspricht, dass auch vom betrieblichen Telefonanschlüssen private Gespräche geführt werden, andererseits entspricht es jedoch auch der Erfahrung des täglichen Lebens, dass vom privaten Anschluss, dessen Kosten gar nicht betrieblich abgesetzt wurden, auch betriebliche Telefonate erfolgten, weswegen eine fahrlässige Abgabenverkürzung im Zweifel zugunsten der Bw. weder objektiv noch subjektiv erweisbar erscheint. Es war daher auch insoweit mit Verfahrenseinstellung vorzugehen, wobei sich die Einkommensteuerverkürzungen 2002 und 2003 in Höhe des Grenzsteuersatzes vom 41% der nicht anerkannten Telefonkosten, diejenigen an Umsatzsteuer 2002 bis 2004 aus der Minderung der Vorsteuer unter Tz. 9 des Berichtes über die Außenprüfung ergeben.

Unter Bezugnahme auf die der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Feststellung unter Tz. 12 des Außenprüfungsberichtes dahingehend, dass eine Reihe von dort näher bezeichneten Eingangsrechnungen der Betriebsprüfung nicht vorgelegt werden konnten, weswegen insoweit der Vorsteuerabzug nicht anerkannt wurde, legte die Bw. zwei Eingangsrechnungen (Nr. 17 und 45) vor, aus welchen sich ein Umsatzsteuerausweis in Höhe von insgesamt € 128,79 ergibt. Insoweit ist eine Umsatzsteuerverkürzung für das Jahr 2002 nicht eingetreten und in dieser Höhe mit Verfahrenseinstellung betreffend Umsatzsteuer 2002 vorzugehen.

Des Weiteren wurde unter Tz. 14 durch die Betriebsprüferin festgestellt, dass in den Jahren 2002 bis 2004 eine Reihe von näher bezeichneten Ausgangsrechnungen nicht in die Buchhaltung aufgenommen und in der Folge auch nicht im Rahmen der Steuererklärungen erklärt wurden. Dazu bringt die Bw. in der gegenständlichen Berufung vor, dass betreffend das Jahr 2002 die Ausgangsrechnung 16, H.K., in Höhe von netto € 1.951,60 laut beigelegtem Kontoblatt verbucht worden sei. Nicht geklärt werden konnte im Rahmen des Berufungsverfahrens, ob diese Buchung bereits im Zeitpunkt der Betriebsprüfung am Kontoblatt ersichtlich war und von der Prüferin übersehen wurde oder ob eine nachträgliche Verbuchung erfolgt ist. Jedenfalls wurde durch dieses Vorbringen beim erkennenden Berufungssenat Zweifel dahingehend hervorgerufen, ob insoweit nicht bereits eine Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen durch die Bw. erfolgt und eine Verkürzung nicht eingetreten ist, weswegen entsprechend dem Beweiswürdigungsgrundsatz des § 98 Abs. 3 FinStrG auch insoweit mit Verfahrenseinstellung (Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 800,16 und Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 390,32) vorzugehen war.

Wenn die Bw. betreffend das Jahr 2003 vorbringt, dass hinsichtlich der Ausgangsrechnung 23 B.O. der Betrag von € 2.000,00 gleich bei Erhalt an eine Mitarbeiterin weitergegeben worden sei, so kann dieses Vorbringen der Berufung insoweit nicht zum Erfolg verhelfen, als sie ja damit eingesteht, diese Rechnung nicht verbucht zu haben und sie auch eine betriebliche Veranlassung dieser Zahlung nicht behauptet.

Weiters bringt die Bw. in ihrer Berufung vor, die Ausgangsrechnung 48, S. GmbH, welche von der Betriebsprüfung unter Tz. 14 zugerechnet wurde, sei am 5. Februar 2003 laut vorgelegtem Kontoblatt verbucht worden. Auch insoweit gilt das oben zur Ausgangsrechnung 16, H.K. (2002), Gesagte und war im Zweifel zugunsten der Bw. insoweit der Berufung Folge zu geben.

Wenn sie weiters ausführt, dass die Rechnungen Nr. 49, 51 und 53 aufgrund eines fehlenden Bankauszuges nicht gebucht worden seien, so gesteht sie damit eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht ein.

Zudem bringt die Bw. betreffend das Jahr 2003 vor, dass die fehlenden Rechnungen Nr. 81, 84, 85 und 86 laut beigelegtem Kontoblatt verbucht worden seien. Dieser Einwand der Bw. geht deswegen ins Leere, da die auf diesen fehlenden Ausgangsrechnungen gegründeten Zuschätzungen der Betriebsprüfung nicht angeschuldigt und daher nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens sind.

Betreffend Umsatzsteuer 2004 wird vorgebracht, dass die Ausgangsrechnung 93 an die Fa. W.F. in Höhe von € 3.031,33 am 15. April 2004 laut beigelegtem Kontoblatt verbucht und damit erklärt worden sei. Auch insoweit gilt das zur Ausgangsrechnung Nr. 16/2002 (H.K.) Ausgeführte und es war im Zweifel zugunsten der Bw. mit Verfahrenseinstellung betreffend Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 606,27 vorzugehen (Einkommensteuer 2004 nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahren).

Zum weiteren Berufungseinwand dahingehend, die von der Außenprüfung festgestellten fehlenden Rechnungen 127 und 128 und weitere seien am vorgelegten Kontoblatt ersichtlich, ist auszuführen, dass die auf dieser Feststellung beruhenden Zuschätzungen der Außenprüfung nicht angeschuldigt wurden und daher nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens sind.

Darüber hinaus hat die Bw. zu den umfangreichen Feststellungen der Außenprüfung, welche mit ihr auch im Prüfungsverfahren besprochen wurden, keine Einwendungen vorgebracht, sondern vielmehr in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat eine geständige Rechtfertigung sowohl zur objektiven als auch zur subjektiven Tatseite abgegeben.

Unbestritten blieb auch die unter Schuldspruch 3) des erstinstanzlichen Erkenntnisses der Bestrafung zugrunde gelegte Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2005 und 1-12/2006 in Höhe von insgesamt € 6.142,91. Für diese Monate hat die Bw. weder zeitgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch die Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet.

In Bezug auf die subjektive Tatseite, welche unbestritten blieb, hat der Unabhängige Finanzsenat keine wie immer gearteten Zweifel am Vorliegen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung, zeigen doch die zahlreichen von der Betriebsprüfung aufgedeckten Mängel hinsichtlich der Trennung betrieblich/privat sowie die oben wiedergegebenen

Feststellungen der Außenprüfung hinsichtlich nicht abzugsfähiger Aufwendungen eine sehr auffallende Sorglosigkeit der Bw. bei der Erledigung ihrer steuerlichen Belange, wobei die Bw. nach dem im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vermittelten Eindruck sehr wohl befähigt gewesen wäre, für eine ordnungsgemäße Trennung der betrieblichen von der privaten Sphäre Sorge zu tragen, und - soweit Zweifel hinsichtlich der Abzugsfähigkeit bestimmter Aufwendungen bestanden - sich bei kompetenten Stellen fachlich zu informieren.

Das Vorliegen der subjektiven Tatseite der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG ist daher erwiesen.

Der unangefochten gebliebene Schuldspruch wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist in Teilrechtskraft erwachsen, weswegen sich insoweit ein näheres Eingehen auf die subjektive Tatseite erübrigt.

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 sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist der Feststellung des Spruchsenates dahingehend beizupflichten, dass der Vorsatz der Bw. nur auf vorübergehende Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen gerichtet war, was sich aus der als ebenfalls mildernd zu berücksichtigenden vollen Schadensgutmachung der Bw. ergibt. Als weitere Milderungsgründe sind die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit der Bw., ihre geständige Rechtfertigung, ihr Handeln aus einer wirtschaftlichen Notsituation heraus, sowie die teilweise Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen im Rahmen einer (nicht strafbefreienden) Selbstanzeige, als erschwerend hingegen die oftmaligen Tatentschlüsse in Bezug auf das Delikt der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG anzusehen.

Unter Einbeziehung der wirtschaftlichen Situation der Bw. (Einkommen des letztveranlagten Jahres 2008 € 14.358,61, Gewinn Jahres 2009 ca. € 6.000,00, monatliche Entnahmen ca. € 400,00, Alleineigentümerin eines Hauses, Gesamtverbindlichkeiten in Höhe von ca. € 100.000,00) erweist sich die aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche verminderte Geldstrafe nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates tat- und schuldangemessen.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Bestimmung des § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2010