



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 1

GZ. FSRV/0002-W/13,
miterledigt FSRV/0001-W/13

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Ingrid Schöberl als weitere Mitglieder des Senates in den Finanzstrafsachen gegen

1.) die Beschuldigte N.N., Adresse1, vertreten durch Gloss Pucher Leitner Schweinzer Burger Gloss Rechtsanwälte, 3100 St. Pölten, Wiener Straße 3 und
2.) den belangten Verband Fa. N- GmbH, vertreten durch Masseverwalter Mag. Oliver

Simoncic, Rechtsanwalt, 3100 St. Pölten, Rathausplatz 3-4,
wegen der Finanzvergehen der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung
gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit
gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufungen der Beschuldigten und des belangten
Verbandes vom 22. Dezember 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt
Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 9. Oktober 2012, SpS, SN XY
und YX nach der am 5. November 2013 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres
Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E.M. und in Abwesenheit des
Vertreters des belangten Verbandes durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung der N.N. (im Folgenden Bw. genannt) wird teilweise Folge gegeben und der Schulterspruch 1.)a) des angefochtenen Erkenntnisses, welcher in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlung 2/2011 in Höhe von € 1.329,90 unberührt bleibt, dahingehend abgeändert, dass die Höhe der Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010 richtig € 2.541,12 (statt bisher € 28.187,06) beträgt.

Der Schulterspruch 1.)b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates wird dahingehend abgeändert, dass die Bw. **fahrlässig** unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die dort näher bezeichneten Verkürzungen an Umsatz- und Einkommensteuer 2007 und 2008 bewirkt und somit insoweit das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen die Bw. wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 14.449,32 anhängige Finanzstrafverfahren [Schulterspruch 1.)c) des angefochtenen Erkenntnisses] eingestellt.

Des Weiteren wird das gegen die Bw. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG

- als Einzelunternehmerin geführte Finanzstrafverfahren zu Schulterspruch 1.)a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses hinsichtlich eines Differenzbetrages an Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010 in Höhe von € 25.645,94 sowie das wegen desselben Deliktes gegen die Bw.

- als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH geführte Finanzstrafverfahren zu Schulterspruch 1.)d), welcher hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen 2-4/2001 mit den dort genannten Beträgen unberührt bleibt, in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und 12/2010 in Höhe von € 3.461,49 gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Auch wird das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, den belangten Verband Fa. N- GmbH treffe gemäß § 3 Abs. 1 und 2 VbVG die Verantwortung dafür, dass die erstbeschuldigte Bw. als Entscheidungsträgerin im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG zu ihren Gunsten und unter Verletzung von den Verband treffenden Verpflichtungen unter der St.Nr. XYX Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und 12/2010 in Höhe von € 3.461,49 nicht spätesten am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiermit eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe [Schulterspruch 2.) des angefochtenen Erkenntnisses] gemäß §§ 136, 157 FinStrG. eingestellt.

In Abänderung des Strafausspruches zu Schulterspruch 1.) wird über die Bw. gemäß §§ 34 Abs. 4 und 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 2.400,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 6 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Bw. die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 240,00 zu ersetzen.

Gemäß § 28 a Abs. 2 FinStrG iVm § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Verbandgeldbuße für den aufrecht bleibenden Schulterspruch 2.) wegen Verantwortlichkeit der Fa. N- GmbH für die von der Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin begangene Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Bezug auf Umsatzsteuervorauszahlungen 2-4/2011 in Höhe von insgesamt € 14.283,92 auf € 800,00 herabgesetzt.

Die vom belagten Verband zu ersetzenden Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens werden gemäß € 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit € 80,00 neu bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 9. Oktober 2012, SpS, wurde zu Spruchpunkt 1.) die Berufungswerberin N.N. (im Folgenden Bw. genannt) für schuldig erkannt, sie habe im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vorsätzlich als Einzelunternehmerin unter der Steuernummer YXY

- a) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2010 in Höhe von € 28.187,06 und für den Zeitraum 2/2011 in Höhe von € 1.329,90 (gesamt € 29.516,96) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet;
- b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen die Verkürzung nachstehender Abgaben bewirkt, und zwar:

Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 4.190,00, Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 716,12, Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 2.684,98, Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 1.130,72 (gesamt € 8.721,82);

c) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 14.449,32 zu bewirken versucht;

d) als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH unter Steuernummer XYX

vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 2 und 3/2011 in Höhe von € 8.582,30, 4/2011 in Höhe von € 5.701,62, 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und 12/2010 in Höhe von € 3.461,49 (gesamt € 20.964,43) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Die Bw. habe dadurch zu

1. a) und d) die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, zu
1. b) das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu
1. c) das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 13 FinStrG begangen und werde hierfür nach §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 9.600,00 und einer gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretenden Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 24 Tagen verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe die Bw. einen Betrag von € 500,00 als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu ersetzen.

2.) Die Fa. N- GmbH treffe gemäß § 3 Abs. 1 und Abs. 2 VbVG die Verantwortung dafür, dass die Erstbeschuldigte als Entscheidungsträgerin im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG zu ihren Gunsten und unter Verletzung von den Verband treffenden Verpflichtungen unter der Steuernummer XYX Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 2 und 3/2011 in Höhe von € 8.582,30, 4/2011 in Höhe von € 5.701,62, 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und 12/2010 in Höhe von € 3.461,49 (gesamt € 20.964,43) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiermit eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe.

Gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG in Verbindung mit § 28a Abs. 2 FinStrG wurde über die Fa. N- GmbH deswegen eine Geldbuße in Höhe von € 1.200,00 verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sei die GmbH außerdem schuldig, einen Beitrag von € 120,00 zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu ersetzen.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, die Bw. sei österreichische Staatsbürgerin, geschieden, sorgepflichtig für zwei Kinder im Alter von 9 und

11 Jahren, finanzstrafbehördlich unbescholtener und besitze eine Liegenschaft zur Hälfte, wobei dieser Anteil ca. € 240.000,00 wert sei. Die gesamte Liegenschaft sei jedoch mit € 310.000,00 belehnt.

Die zweitbeschuldigte GmbH sei unter der Firmenbuchnummer YYX im September 2000 gegründet worden. Im Mai 2009 sei mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten der Firmenname N.N. in Fa. N- GmbH geändert worden. Die Firma beschäftigte sich mit gewerblicher Buchhaltung sowie dem Handelsgewerbe und der Güterbeförderung für Kleintransporte. Seit November 2008 werde die Zweitbeschuldigte durch die Erstbeschuldigte N.N. selbstständig vertreten. Das Einkommen der Zweitbeschuldigten habe im Jahr 2010 laut Körperschaftsteuerbescheid € 31.294,00 betragen. Der Verband sei finanzstrafbehördlich unbescholtener.

Entgegen der sie diesbezüglich treffenden und ihr auch bekannten Verpflichtung habe es die erstbeschuldigte Bw. als verantwortliche Einzelunternehmerin unter der StNr. YXY unterlassen, die Umsatzsteuervoranmeldungen (gemeint wohl:

Umsatzsteuervorauszahlungen) für die im Spruch zu 1.)a) genannten Zeiträume, nämlich für 12/2010 in Höhe von € 28.187,06 und für 2/2011 in Höhe von € 1.329,90 (insgesamt € 29.516,96) zeitgerecht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten. Dabei habe sie die Verwirklichung des Sachverhaltes ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

Die Bw. habe zudem als verantwortliche Einzelunternehmerin unter StNr. YXY durch eine Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2007 und 2008 eine Verkürzung von Einkommensteuer sowie Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 8.721,82 bewirkt [siehe Punkt 1.)b) des Spruches] bzw. hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 14.449,32 zu bewirken versucht [siehe Punkt 1.)c) des Spruches] und habe dies zumindest ernstlich für möglich gehalten und dies billigend in Kauf genommen.

Weiters habe die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH unter der StNr. XYX vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die unter Punkt 1.)d) genannten Zeiträume in einer Gesamtsumme von € 20.964,43 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und habe dies auch hier zumindest ernsthaft für möglich gehalten und dies billigend in Kauf genommen.

Der Schaden sei zwischenzeitig zur Gänze gutgemacht.

Diese Feststellungen gründeten sich auf nachstehende Beweiswürdigung: Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen der Bw. beruhten auf deren diesbezüglichen Angaben, jene zu ihrem Vorleben sowie die Feststellungen zum belangten Verband würden sich aus dem Strafakt ergeben.

Auslöser für das Finanzstrafverfahren sei eine Betriebsprüfung für die Jahre 2007-2009 sowie eine Nachschau für 1-12/2010 im April 2011 bei der Einzelfirma gewesen, welche folgendes ergeben habe:

Tz 1: Nicht erklärte Erlöse der Fa. L. in Höhe von € 3.334,20 netto;

Tz 2: Vom Prüfer wurde angeführt, dass ab 7/09 die Transporte für die Fa. L. nicht mehr von der Einzelfirma sondern von der Fa. N- GmbH durchgeführt worden wären, die Fahrer aber nicht auf die GmbH umgemeldet worden seien und auch die Fahrzeuge und der laufende Aufwand in der Einzelfirma geblieben seien. Diese Aufwendungen seien mit 5% Aufschlag an die GmbH als "Kfz-Miete inkl. Fahrer und Betriebskosten" fakturiert worden. Die Leistung der Einzelfirma an die GmbH bestehe in der Zurverfügungstellung von Kfz-Mitfahrern. Sämtliche Umsätze daraus seien der 20%igen Umsatzsteuer zu unterziehen. Die Umsatzsteuer werde laut Frau N.N. an die GmbH nachverrechnet;

Tz 3: Provisionen aus dem Verkauf von Energeticsprodukten seien teilweise nicht der 20%igen Umsatzsteuer unterzogen worden;

Tz 4: Erlöse aus erhaltenen Quotenzahlungen seien bisher nicht der 20%igen Umsatzsteuer unterzogen worden;

Tz 5: Es seien Differenzen zwischen AfA lt. Anlageverzeichnis und geltend gemachter AfA festgestellt worden;

Tz 6: Es sei keine Luxustangente für den Audi A6 ausgeschieden worden, ebenso wenig ein Privatanteil;

Tz 7: Ein Einkauf sei doppelt erfasst worden, außerdem sei er privat veranlasst gewesen (Weihnachtsgeschenk);

Tz 8: Das Abo für die Zeitschrift „Gewinn“ sei ebenfalls nicht abzugsfähig;

Tz 9: Arbeitskleidung, die keine typische Arbeitskleidung sei;

Tz 10: Nicht anerkannte Vorsteuer wegen Belegmängeln;

Tz 11: Die Rechtsberatung für die Abtretung der GmbH-Anteile an die Fa. N- GmbH sei nicht betrieblich veranlasst;

Tz 12: Strafen seien als Betriebsausgabe abgezogen worden;

Tz 14: Kinderbetreuungskosten seien nur teilweise anzuerkennen gewesen;

Tz 15: Die Erklärungen 2009 seien erst nach Prüfungsbeginn eingebracht worden;

Tz 18: Umsatzsteuerberechnungen für den Nachschauzeitraum 1-12/2010 seien im Zuge der Nachschau vorverlegt worden.

Im Juni 2001 sei das Finanzstrafverfahren gegen die Bw. eingeleitet worden, einschließlich der Monate 2 und 3/2011 „in noch festzustellender Höhe“, da sowohl bei der Einzelfirma als auch bei der GmbH für diese Monate Umsatzsteuer weder gemeldet noch entrichtet worden sei.

Eine Verbandseinleitung sei zu diesem Zeitpunkt unterblieben, da noch kein strafbestimmender Wertbetrag bekannt gewesen sei.

Der Aufforderung zur schriftlichen Rechtfertigung sei die Erstbeschuldigte nicht nachgekommen.

Im Juli 2011 sei eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 2-4/2011 sowohl bei der Einzelfirma als auch bei der GmbH erfolgt. Zuvor seien noch Vorerhebungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz für diese Monate erfolgt. Da sich bei der Einzelfirma für 3/2011 ein Überschuss ergeben habe, sei im Oktober 2011 ein Einstellungsbescheid für diesen Zeitraum ergangen. Bei der GmbH seien für die Monate 2-4/2011 Zahllasten in beträchtlicher Höhe festgestellt worden. Da aber schon vorher Vorerhebungen eingeleitet worden seien, sei diese Selbstanzeige verspätet und daher aus diesem Grund nicht strafbefreiend, außerdem fehle die der Benennung gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG. Im Zuge dieser Prüfung seien auch für die Monate 12/2009 und 12/2010 die Nachverrechnung von bisher nicht der Umsatzsteuer unterzogenen Verrechnungen zwischen der Einzelfirma und der GmbH durchgeführt worden.

Im Oktober 2011 sei die Ausdehnung des Strafverfahrens hinsichtlich der Einzelfirma und die Einleitung des Strafverfahrens gegen die Zweitbeschuldigte GmbH erfolgt. Die Bw. habe sich im Vorverfahren als auch in der Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht schuldig bekannt und hierzu ausgeführt, dass die Beanstandungen betreffend die Verrechnung zwischen der GmbH und der Einzelfirma nicht wirklich schlagend gewesen seien, da sie zwar einen Fehler gemacht habe, in dem sie die Lohnkosten 1:1 weiterverrechnet und nur den 5%-igen Aufschlag der Umsatzsteuer unterzogen und auch abgeführt habe. Im Zuge der Prüfung hätte sie aber

durch den Prüfer erfahren, dass die komplette Summe der Umsatzsteuer zu unterziehen sei. Bei den Kfz-Versicherungen verhalte es sich genauso. Dies führe dazu, dass die Einzelfirma dem Finanzamt Umsatzsteuer schulde, aber die GmbH Vorsteuer geltend machen könne. Der Differenzbetrag sei ja immer anhand der Umsatzsteuervoranmeldungen gemeldet und bezahlt worden. Die Beanstandungen des Prüfers hätten zur Folge gehabt, dass eine komplette Überarbeitung der Buchhaltungen darüber erforderlich gewesen sei, da alle Rechnungen storniert und eine komplette Aufrollung erfolgen hätte müssen. Die Steuererklärungen 2010 seien inzwischen eingereicht und veranlagt worden.

Zu den Tz 1 und 3 bis 12, 14, 15 und 18 der Betriebsprüfung habe die Bw. keine Stellung genommen.

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

Als erfahrene gewerbliche Buchhalterin und im Wirtschaftsleben stehende Person sei nicht nur von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtung auszugehen, eine solche sei geradezu Berufsvoraussetzung, sodass Vorsätzlichkeit zu sämtlichen objektiven Tatbestandsmerkmalen evident sei.

Die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien. Die Gutschriften bei den Umsatzsteuerveranlagungen seien bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages abgezogen worden.

Rechtlich ergebe sich aus dem festgestellten Sachverhalt:

Für die Verwirklichung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG sei zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der bei der Bw. beim festgestellten Sachverhalt vorgelegen sei. Für die Verwirklichung einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei ebenfalls zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der bei der Bw. beim festgestellten Sachverhalt vorgelegen sei.

Die Rechtswohlthat (Benefizium) bei einer strafbefreienden Selbstanzeige hätte mangels eher den abgabenrechtlichen Vorschriften entsprechenden Entrichtung und Täterbenennung nicht zuerkannt werden können.

Somit habe die Bw. aufgrund des festgestellten Sachverhaltes sowohl objektiv als auch subjektiv das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu Punkt 1.) sowie die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu Punkt 2.) zu verantworten.

Den belangten Verband treffe gemäß § 3 Abs. 1 und Abs. 2 VbVG die Verantwortung für das steuerunredliche Verhalten der Bw. im Umfang des Spruches zu Punkt 2.).

Bei der Strafbemessung habe der Spruchsenat bei der Bw. als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel, die Selbstanzeige, die vollständig erfolgte Schadenswiedergutmachung, die Sorgepflichten für zwei Kinder sowie, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei und das faktische Geständnis, als erschwerend hingegen den längeren Tatzeitraum angesehen;

beim belangten Verband sei als mildernd die bisherige Unbescholtenseit, die vollständige Schadenswiedergutmachung, die Selbstanzeige und dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, als erschwerend hingegen kein Umstand angesehen worden.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erscheine dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen und es würden diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe und die Geldbuße zutreffen.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Mit der vorliegenden frist- und formgerechten Berufung der Bw. und des belangten Verbandes vom 21. Dezember 2012 wird das Erkenntnis des Spruchsenates seinem gesamten Inhalt nach angefochten, Rechtswidrigkeit des Inhaltes, unrichtige Tatsachenfeststellung und Mangelhaftigkeit des Verfahrens eingewendet.

Nach Darstellung des Prüfungsgeschehens bringt die Bw. zu Punkt 1.)a) des Erkenntnisses des Spruchsenates vor, am 18. April 2011 habe sie einen Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2012 in Höhe von € 37.016,07 für das Einzelunternehmen (St.Nr. XYX) erhalten. Mit 26. Juli 2011 sei für den Zeitraum 12/2010 eine Gutschrift in Höhe von € 28.002,95 für die Fa. N- GmbH (St.Nr. XYX) ergangen. Ausdrücklich werde festgehalten, dass das Einzelunternehmen ein Wirtschaftsjahr 1. Jänner bis 31. Dezember und die Fa. N- GmbH 1. Juli bis 30. Juni habe.

Das Einzelunternehmen N.N. habe im September 2009 die Fa. N- GmbH gegründet, basierend auf dem Grunde, da das Einzelunternehmen seit Jahren als Subunternehmer beim Unternehmen L. E- GmbH tätig gewesen sei. Aufgrund einer Tourenerweiterung sei das Einzelunternehmen N.N. durch die Fa. L. genötigt gewesen, eine GmbH zu gründen. Ihr Einzelunternehmen habe bereits Dienstnehmer beschäftigt sowie Leasing-Kfz gehabt und es sei eine pragmatische Lösung gefunden worden, dass sämtliche Dienstnehmer des Einzelunternehmens sowie auch die von diesem geleasten Kfz an die Fa. N- GmbH mit einem Aufschlag weiterverrechnet worden seien. Es sei so gewesen, dass der tatsächliche Lohnaufwand der Dienstnehmer sowie die Lohnkosten und die Kfz-Kosten (Leasingkosten und Versicherungskosten) vom Einzelunternehmen N.N. weiter getragen worden seien und in der Folge mit einem Aufschlag von 5% an die Fa. N- GmbH weiterfakturiert worden seien.

Ausdrücklich werde der rechtliche Ansatz festgehalten, dass die Bw. eine ihrer Meinung nach richtige Entscheidung getroffen hätte und keinerlei steuerschonende Absicht gewesen sei, wenn lediglich der Aufwand von 5% Zuschlag der Umsatzsteuer unterzogen wurde. Auch im Hinblick darauf, dass es sich um einen Durchlaufposten handeln würde. Bei der Schlussbesprechung mit dem Prüfer sei dies auch beanstandet worden, jedoch sei man hier nicht von einer Verkürzung der Umsatzsteuer ausgegangen, sondern man habe den Vorfall dahingehend abgehandelt, dass hier kein Vorsatz gegeben gewesen sei, sondern lediglich ein Irrtum, da ja die Buchungen bei der Einzelfirma N.N. und bei der Fa. N- GmbH ident gewesen seien. Man habe sohin die Beträge, welche zu Buche gestanden seien, der Umsatzsteuer unterzogen und bei der Fa. N- GmbH sei sohin der Vorsteueranspruch in derselben Höhe berechtigt gewesen.

Weiters habe die Bw. Kaufverträge von Totalschäden vorgelegt, welche ins Ausland veräußert worden seien, jedoch hätte sie keine Führerscheinkopie des Käufers gehabt (es habe sich immer um Unternehmer gehandelt, eine richtige Ausstellung der Rechnungen sei gegeben gewesen, nur habe sie keine Führerscheinkopie gehabt). Es sei nicht besonders einfach gewesen, nach geraumer Zeit noch die Ansprechdaten für die Verkäufe zu finden, jedoch habe sie auch das erledigt.

Die Bw. habe also alle Positionen, die sie an die GmbH weiterverrechnet habe, addiert, habe einen 5%igen Aufschlag getätigt und habe diesen der Umsatzsteuer unterzogen. Die anderen Positionen habe sie als Barauslagen bzw. als Durchlaufer angesehen und daher nicht der

Umsatzsteuer unterzogen. Dies aus zwei Gründen:

a) wenn sie die Löhne, die sie weiterverrechnet habe, nicht als Durchlaufer verrechne, sondern den Gesamtbetrag der Umsatzsteuer unterziehe, dann wäre das gewerblich gesehen, die Ausübung des Gewerbes Personalleasing. Eine derartige Gewerbeberechtigung habe weder die Einzelunternehmerin N.N. noch die GmbH. Die Bw. sei nur gewerbliche Buchhalterin, habe daher buchhalterisches Wissen aber kein intensiv steuerrechtliches. Dies werde auch von einer gewerblichen Buchhalterin nicht erwartet. Sie habe nur die Buchungen durchzuführen. Sie habe sich bei mehreren Steuerberatern erkundigt und angefragt, wie dies zu verrechnen sei. Ihr sei daher empfohlen worden, aus den vorhin dargelegten gewerblichen Gründen nur einen Aufschlag als steuerbare Leistung der Umsatzsteuer zu unterziehen und die Lohnkosten als Barauslagen zu gestalten. Dies auch insofern, weil bei der Berechnung der Umsatzsteuer bis auf den Aufschlag alles andere völlig neutral sei, das heißt, verzeichne man die Umsatzsteuer aus den Gesamtbetrag, habe die Einzelfirma eine Umsatzsteuer abzuführen und die GmbH dann eine Vorsteuer zu lukrieren. Daher sei das aufkommensneutral und der entscheidende Faktor sei sowieso nur der 5%ige Aufschlag, der der Umsatzsteuer unterzogen worden sei. Von diesem Aufschlag sei die Umsatzsteuer auch abgeführt bzw. erklärt und abgeführt worden. Wie allgemein bekannt, klaffe zwischen den sonstigen gesetzlichen Bestimmungen und dem Steuerrecht insofern eine Lücke, als das Steuerrecht auch für durchschnittlich gebildete im Detail kaum verständlich und kaum nachvollziehbar sei. Selbst bei Steuerexperten gebe es immer wieder zu einzelnen Themen divergierende Meinungen. Die Meinung des Prüfers wisse man überhaupt erst am Ende der Prüfung. Dieser habe erhebliche Ermessensspielräume, wobei im gegenständlichen Fall die Prüfung weit über ein Jahr angedauert habe. Der Prüfer selbst habe aber durchaus zugegeben, dass diese Umsatzsteuerkonstellation, nämlich nur den Aufschlag der Umsatzsteuer zu unterziehen, aufkommensneutral sei, jedoch habe er gemeint, dass auch die Barauslagen der Umsatzsteuer unterzogen hätten werden sollen, wobei das Ergebnis aber letztlich nicht mehr als der 5%ige Aufschlag zuzüglich Umsatzsteuer sei, da sich die übrige Umsatzsteuer ausgleiche. Daher hätten sich auch Guthaben bei der GmbH ergeben und Zahllasten bei der Einzelfirma, die dann umgebucht worden seien. Wenn also jetzt behauptet werde, dass diese Umsatzsteuer nicht rechtzeitig abgeführt worden sei, so sei dies in Wirklichkeit eine Fiktion. Diese Umsatzsteuer sei im guten Glauben, dass diese Vorgangsweise so richtig sei, nicht weiterverrechnet worden und habe daher auch nicht abgeführt werden können, weil keine Umsatzsteuer bei Barauslagen anfalle. Es sei lediglich die Ansicht des Prüfers gewesen, dass diese Barauslagen der Umsatzsteuer zu unterziehen seien. Zum Zeitpunkt der Umsatzsteuervoranmeldung sei weder ein Betrag zu entrichten noch ein Vorsatz

darauf gerichtet gewesen, keine Umsatzsteuer abzuführen, weil die Bw. ja im guten Glauben gewesen sei, dass diese Barauslagen als Durchlaufer nicht der Umsatzsteuer unterzogen werden müssten. Deshalb habe sie sich auch bei mehreren Steuerexperten (Steuerberater) erkundigt, die diese Variante, nämlich nur den Aufschlag der Umsatzsteuer zu unterziehen, durchaus als richtigen Weg bestätigt hätten.

Ein Vorsatz auf Hinterziehung sei daher nicht gegeben gewesen und auch nicht ein vorsätzliches Handeln. Dass ein Prüfer eine andere Auffassung habe, sei zum Zeitpunkt 2009/2010 nicht offen gelegen und es hätte diese Auffassung auch gar nicht erwartet werden können. Dass der Betriebsprüfer denselben Sachverhalt verschieden beurteile, sei nichts Neues. Die Gesetzgebung sei letztlich nahezu in keinem Bereich so wenig konkret und selbst Experten aus dem Finanzministerium hätten bei Seminaren zeitweilig zugeben müssen, dass sie nicht wüssten, wie bestimmte neue Gesetzesbestimmungen gehandhabt würden. Wenn der Spruchsenat hier auf den Gedanken verfallen könne, dass hier eine vorsätzliche Nichtentrichtung gegeben sei, sei dies nicht nachvollziehbar.

Auch könne der in Tz 18 des Berichtes/Niederschrift vom 14. April 2001 vom Prüfer angegebene Nettoumsatz von € 179.348,03 nicht nachvollzogen werden, dem Prüfer sei das Kontenblatt der Buchhaltung (Konto 4000006 Erlöse GmbH 0%) zur Verfügung gestellt worden. Aus diesem Blatt resultiere der Betrag von € 168.017,72. Die daraus resultierende Umsatzsteuer sei sohin € 33.603,54!

Zu Punkt 1.)b) des Erkenntnis des Spruchsenates:

Zum Vorwurf werde hier gemacht, dass unrichtige Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer sowie zur Umsatzsteuer 2007 und 2008 erfolgt seien.

Für 2007 sei es zu einer Erhöhung der Einkommensteuer mit der Feststellung zur Tz 6 hinsichtlich des Firmen-Kfz Audi A6 gekommen. Hier sei der Privatanteil erhöht und die Luxustangente berücksichtigt worden. Es sei dem Prüfer nicht zu erklären gewesen, dass das Kfz zwar zu Privatfahrten genutzt werde, jedoch zu einem Anteil von mehr als 80% für Spezialdienste beim Unternehmen L. eingesetzt worden sei. Es wurde auch versucht, dem Prüfer verständlich zu machen, dass alleine die Kilometerleistung ein Beweis für diese Fahrten sei. Auch die Abrechnungen, welche monatlich von der Fa. L. zur Anweisung gelangt seien, könnten belegen, dass Spezialdienste, zusätzliche Dienste, Eilzustellungen, Tourenersatz damit gefahren worden seien. Diesen Einwand habe der Prüfer nicht gelten lassen und er habe sohin den Privatanteil und die entsprechende Luxustangente ausgeschieden und der Einkommensteuer unterzogen. Selbiges sei auch für das Jahr 2008 geschehen.

Weiters habe dem Prüfer die Aufzeichnungspflicht des Anlagevermögens nicht zufrieden gestellt. Die Bw. halte fest, dass es hier aufgrund einer Änderung des Buchhaltungsprogrammes erst ab 2011 möglich gewesen sei, eine Anlagenbuchhaltung zu führen. Die Jahre zuvor sei dies in einer Excelliste erfolgt. Sie halte fest, dass dieses Anlagevermögen eine enorme Dimension angenommen habe und dem Prüfer vorgelegt worden sei. Da dies einige Seiten umfasst habe, er den Zu- und Abgang nicht auf einen Blick ersehen konnte, habe er sohin das Anlagevermögen im Kalenderjahr 2007 und € 5.375,34 gekürzt. Eine Dokumentation seitens der Bw. sei auch hier nicht mehr zugelassen worden.

Zur Umsatzsteuernachzahlung für 2007 werde folgendes ausgeführt:

Zur Tz 3 des Berichtes vom 14. April 2011 müsse zu allererst erklärt werden, dass die Bw. bei der Fa. E. in B. Magnetschmuck beziehe. Diese Lieferungen seien ohne Umsatzsteuer in Form von steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen erfolgt. Im Zuge der Prüfung sei folgende Berichtigung des Prüfers erfolgt:

Verminderung 0%ige Erlöse: € 2.311,46, Erhöhung 20%ige Erlöse: € 1.926,22. Die Differenz in Höhe von € 385,24 sei als Gewinnminderung berücksichtigt worden. Der Prüfer habe keine Mühen gescheut, diese Unternehmen regelmäßig zu kontaktieren. Dem Prüfer sei vom liefernden Unternehmen eine Matrix zur Verfügung gestellt worden und diese habe auch erklärt, dass eine Führung und Versteuerung, sowie die Bw. sie vorgenommen habe, der Richtigkeit entspreche. Jedoch sei der Prüfer anderer Meinung und sohin sei es zu einer Umsatzsteuernachzahlung gekommen.

Zur Tz 8 des Berichtes vom 14. April 2011 streiche der Prüfer das Abo „Der Gewinn“ mit einem Nettobetrag von € 54,45, Vorsteuer € 5,45, mit der Argumentation, dass es sich hier um keine Fachzeitschrift im allgemeinen Sinn handle. Die Bw. habe versucht zu erklären, dass diese Zeitschrift für ihr Unternehmen sehr wertvoll sei, jedoch sei ja dieser Einwand nicht zulässig gemacht worden.

Zur Tz 9 des Berichtes vom 14. April 2011 streiche der Prüfer sämtliche Arbeitskleidungen mit einem Nettobetrag von € 201,46, Vorsteuer € 40,29 mit der Argumentation, dass man diese Kleidung auch privat tragen könne. Die Bw. habe mehrfach versucht, zu erklären, dass die Kleidung angekauft und mit einem Logo bestickt worden sei. Sie habe als Subunternehmerin dafür Sorge zu tragen, dass die Mitarbeiter ordnungsgemäß gekleidet seien, auch diese Dokumentation sei im Sande verlaufen.

Zu Tz 10 des Berichtes vom 14. April 2011 streiche der Prüfer Zahlungen an namentlich genannte Personen und habe die Vorsteuer um € 285,14 gekürzt. Dazu werde ausdrücklich

festgehalten, dass sämtliche Firmen eine Steuernummer beim Finanzamt gehabt hätten, jedoch eine neuerliche ordnungsgemäße Rechnung habe in der Zeit nicht vorgelegt werden können, weswegen diese Vorsteuern gestrichen worden seien.

Zur Umsatzsteuernachzahlung für 2008 werde wie folgt ausgeführt:

Zur Tz 1 wird ausgeführt, dass diese Feststellung zu Recht erfolgt sei. Es sei der Bw. wohl passiert, dass sie diese Rechnung irrtümlich wieder storniert habe. Sie halte fest, dass sie aber vorab diese Buchung vorgenommen habe und aufgrund einiger Umbuchungen wohl diese Buchung storniert habe. Diese Nachzahlung der Umsatzsteuer sei berechtigt und sie habe auch hier keine Einwände zu erheben. Der Bw. sei hier ein Fehler passiert, der nicht gewollt gewesen sei.

Zur Tz 3 des Berichtes vom 14. April 2011 sei auszuführen, dass die Bw. Magnetschmuck bei der Fa. E. in B. in Form von steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen bezogen habe.

Im Zuge der Prüfung seien folgende Berichtigungen des Prüfers erfolgt:

Verminderung Erlöse 0% um € 2.506,69 und Erhöhung 20%ige Erlöse um € 2.088,91, Differenz = Gewinnminderung € 417,78. Der Prüfer sei hier der Meinung gewesen, dass diese Umsätze zu versteuern seien, obwohl dem Prüfer eine Matrix von der von ihm kontaktieren Firma zur Verfügung gestellt worden sei, welche erklärt habe, dass eine Führung und Versteuerung, wie sie die Bw. vorgenommen habe, der Richtigkeit entsprechen würde.

Zur Tz 4 des Berichtes vom 14. April 2011 werde erklärt, dass es sich hier um Quotenzahlungen eines Anwaltes handle, für einen im Konkurs befindlichen Kunden sei zweimal der Betrag von € 45,46 von diesem an das Unternehmen der Bw. ausgewiesen worden. Da die Bw. jedoch aus dieser Kanzlei keine Gutschrift vorgelegen sei, seien die Erlöse, in Summe € 99,92 brutto für netto verbucht worden, da keine Aufstellung vorhanden gewesen sei und lediglich der Zahlungseingang auf der Bank zu sehen gewesen wäre. Die Bw. habe dem Prüfer versucht zu erklären, dass im Wege dieser Verbuchung keine Absicht dahinter gestanden sei, sondern lediglich ein Formalfehler passiert wäre.

Zur Tz 9 des Berichtes vom 14. April 2011 streiche der Prüfer sämtliche Arbeitskleidungen mit einem Nettobetrag von € 154,75, Vorsteuer € 30,95, mit der Argumentation, dass diese Kleidung auch privat getragen werden könne. Die Bw. habe mehrfach versucht zu erklären, dass sie die Kleidung angekauft habe und mit einem Logo besticken habe lassen und sie als Subunternehmer Sorge zu tragen habe, dass die Mitarbeiter ordnungsgemäß gekleidet seien. Auch diese Dokumentation sei im Sande verlaufen.

Zu Punkt 1.)c) des Erkenntnisses des Spruchsenates:

Ausdrücklich dagegen aussprechen möchte sich die Bw., dass sie eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Abgabenerklärung eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2009 zu bewirken versucht habe. Sie halte neuerlich fest, dass der tatsächliche Lohnaufwand der Dienstnehmer sowie die Lohnnebenkosten sowie die Kfz-Kosten (Leasingkosten und Versicherungskosten) vom Einzelunternehmen N.N. weiter getragen worden seien und in weiterer Folge mit einem Aufschlag von 5% an die Fa. N- GmbH weiterfakturiert worden wären. Ausdrücklich festgehalten werde, dass die Bw. hier im guten Glauben gewesen sei, eine richtige Entscheidung getroffen zu haben und sie keinerlei steuerschonende Absicht gehabt habe, wenn sie lediglich den 5%igen Aufschlag der Umsatzsteuer unterzogen habe. Auch im Hinblick darauf, dass es sich um einen Durchlaufposten handeln würde. Bei der Schlussbesprechung mit dem Prüfer sei dies auch beanstandet worden, jedoch sei man hier nicht von einer Umsatzsteuerverkürzung ausgegangen, sondern habe man den Vorfall dahingehend abgehandelt, dass hier kein Vorsatz gegeben gewesen sei, sondern lediglich Irrtum, da ja die Buchungen bei der Einzelfirma N.N. und bei der Fa. N- GmbH ident gewesen seien. Man habe sohin die Beträge, welche zu Buche gestanden seien, der Umsatzsteuer unterzogen und bei der Fa. N- GmbH sohin auch der Vorsteuerabzug in derselben Höhe berechtigt gewesen.

Festzuhalten sei, dass das Einzelunternehmen mit Bescheid vom 18. April 2011 mit € 14.939,31 festgesetzt worden sei, es handle sich im Großen und Ganzen wiederum um die Verlustung der 5% und es wurde auch hier im Bericht vom 14. April 2011 durch den Prüfer € 105.200,32 netto angesetzt. Wie der Prüfer auch in seinem Bericht festgehalten habe, habe es diese Verrechnung ab dem Leistungszeitraum 07/2009 gegeben. Ausdrücklich werde hier festgehalten, dass die Umsatzsteuer für die Rechnungen, welche die Einzelfirma N.N. bezahlt habe, keine Gutschrift bei der Fa. N- GmbH gewährt worden sei.

Zu Punkt 1.)d) des Erkenntnis des Spruchsenates werde der Bw. vorgeworfen, als Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 2 und 3/2011 in Höhe von € 8.582,30, 4/2011 in Höhe von € 5.701,62, 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und 12/2010 in Höhe von € 3.461,49 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben. Ausdrücklich verweise die Bw. darauf, dass am 26. Juli 2011 der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2009 mit einem Gutschriftbetrag von

€ 21.040,06 eingelangt sei. Am 26. Juli 2011 sei der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer 12/2010 mit einem Gutschriftsbetrag von € 28.002,95 eingelangt. Interessanterweise fänden die vorgehaltenen Beträge in den Bescheiden über die Festsetzung der Umsatzsteuer keine Deckung. Bei der Fa. N- GmbH habe für den Monat 12/2009 eine Abgabengutschrift von € 21.040,06 stattgefunden. Diese Neufestsetzung der Umsatzsteuer sei am 26. Juli 2011, also im Zuge der Prüfung erfolgt, wobei angeführt werde: bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer € 3.219,02, das sei der Betrag, der zum Vorwurf gemacht werde, als verantwortliche Geschäftsführerin der GmbH diesen Betrag vorsätzlich nicht geleistet zu haben, wobei aber die Festsetzung mit € 17.821,04 und tatsächlich eine Abgabengutschrift in Höhe von € 21.040,06 erfolgt sei.

Ebenfalls mit Bescheid vom 26. Juli 2011 sei die Umsatzsteuer für den Zeitraum Dezember 2010 bei der GmbH festgesetzt worden, und zwar folgenden Inhaltes: bisher war vorgeschrieben € 2.197,20, Abgabengutschrift € 28.002,95. Der Betrag von € 3.461,49 sei daher gar nicht von Relevanz, denn tatsächlich sei gar keine Vorauszahlung zu leisten gewesen, sondern habe eine Gutschrift bestanden. Deshalb könne auch ein diesbezüglicher Vorsatz nicht bestanden haben. Da aber kein diesbezüglicher Vorsatz bei der Geschäftsführerin vorgelegen habe, könnte diese Summe auch nicht bei der GmbH nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz strafbar sein. Als Nachweis wurden der Berufung die Festsetzungsbescheide, jeweils datiert vom 26. Juli 2011 in Kopie beigelegt.

Auch wenn eine Buchung übersehen worden sei, wie die eine Rechnung L., so könne das nicht als Vorsatz gewertet werden. In diesem Zweig sei ein Umsatzvolumen von rd. € 400.000,00 mit einer erheblichen Anzahl von Buchungsbelegen angefallen. Da einige dieser Rechnungen im Zuge der Abrechnung mit L. umgebucht und storniert worden seien, sei irrtümlich auch die eine Rechnung storniert worden, das sei ein Versehen, welches durchaus menschlich verständlich sei. Dies bei einem geringen Betrag. Wenn man nehme, dass in Salzburg € 340 Mio. schlichtweg übersehen worden seien und andere Beträge in exorbitanter Höhe ebenso, so könne es wohl nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn hier eine Rechnung übersehen wurde und dies eben irrtümlich gewesen sei.

Auch hinsichtlich des 5%igen Aufschlages, der der Umsatzsteuer unterzogen worden sei, habe sich die Bw. zumindest nach Auffassung des Prüfers in einem Irrtum befunden. Geltend gemacht werde hier ein Rechtsirrtum, weil ihr nach Auskunft mehrerer Steuerexperten eben mitgeteilt worden sei, dass diese Variante zweckmäßig zulässig sei und die Bw. berufe sich auf diesen Rechtsirrtum.

Aus diesen Gründen hätte jedenfalls die Vorsätzlichkeit wegfallen bzw. wären die Vorwürfe hinsichtlich dieser Beträge mit der Umsatzsteuer in keiner Weise gerechtfertigt, daraus ergebe sich aber natürlich auch eine Auswirkung auf die Einkommensteuersituation.

Im Übrigen sei auch die Strafe bei weitem zu hoch bemessen. Die Bw. sei zweifache Mutter und Alleinerzieherin. Der Kindesvater leiste nur über Exekution Unterhalt und auch dort wieder nur in einem eingeschränkten Maße, sodass die Kindesmutter im April 2012 den Exekutionsantrag eingebracht habe, der Gerichtsvollzieher sich aber erst im November bemüßigt gefühlt habe, beim Kindesvater und Schuldner vorzusprechen und einen Teilbetrag zu vereinnahmen. Der Kindesunterhalt erscheine offenbar dem Exekutionsgericht als nicht wichtig und eilig. Zum Teil habe diese Zeit überhaupt nur unter Mithilfe der Familie überbrückt werden können. Die Verbindlichkeiten, die aus der gescheiterten Beziehung verblieben seien, habe die Bw. allein zu bezahlen, sodass sie in einer durchaus angespannten finanziellen Situation sei. Dies sei bei der Bemessung der Strafe nicht ausreichend berücksichtigt worden.

Es werde daher der Antrag gestellt, in Stattgabe der Berufung die Bw. freizusprechen bzw. in eventu die Rechtssache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die erste Instanz zurückzuverweisen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat vom 5. November 2013 wiederholte die Bw. durch ihren Verteidiger im Wesentlichen das umfangreiche schriftliche Berufungsvorbringen und brachte ergänzend vor, dass die Feststellungen des Betriebsprüfers im zugrunde liegenden Bericht über die Außenprüfung in weiten Bereichen auf Ermessensspielräumen bei der Gesetzesauslegung beruhten. So seit z.B. auf Tz. 6 zu verweisen, unter welcher der Prüfer die Luxustangente für den Audi A6 ausgeschieden und einen Privatanteil berücksichtigt hat. Die Bw. habe bereits selbst einen 20%igen Privatanteil ausgeschieden und sei der Meinung gewesen, dass damit auch die Luxustangente abgegolten wäre. Zudem sei auszuführen, dass dieses Fahrzeug zum weitaus überwiegenden Teil für Expressbotenfahrten verwendet worden sei.

Das von der Abgabenbehörde erste Instanz ins Treffen geführte Argument, eine gewerbliche Buchhalterin müsse ein erhöhtes steuerliches Wissen im Zusammenhang mit den angeführten Sachverhalten haben, stimme insofern, als dies Fragen der Buchhaltung an sich betreffe, nicht aber Rechtsfragen in Bezug auf die steuerliche Einstufung von Sachverhalten, wo selbst Steuerberater divergierende Rechtsansichten vertreten würden.

Es sei richtig, dass zwei oder drei der vorgeworfenen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht abgegeben wurden. Die anderen habe sie in Papierform und nicht wie üblich im Wege von Finanz-Online übermittelt und dann in der Folge im Rahmen der Außenprüfung ein zweites Mal vorgelegt.

Der Grund für die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen gab die Bw. finanzielle Probleme nach Umsatzeinbrüchen an. Auch habe sie sich darauf verlassen, dass Umsatzsteuerguthaben wegen einer unrichtigen Berechnung der Umsatzsteuer durch die Betriebsprüfung gutgeschrieben würden.

Zu ihren persönlichen Verhältnissen und zu ihrer derzeitigen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit brachte gab die Bw. vor, sie sei als Lohnverrechnerin nichtselbständig beschäftigt (30 Wochenstunden). Ihr monatliches Nettoeinkommen betrage unter Einbeziehung der selbständigen Tätigkeit als Buchhalterin € 2.200,00. An Vermögen sei ein Hälftenanteil an einem Einfamilienhaus zu nennen, welches seitens der Bank wegen Bankverbindlichkeiten in Höhe von € 360.000,00, die sie zur Hälfte schulde, verkauft werde. Sie habe Sorgepflichten für zwei Kinder im Alter von 10 und 12 Jahren. Darüber hinaus hafte noch ein Bankkredit in Höhe von € 50.000,00 aus.

Zur Entscheidung 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 § 13 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei der Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlief, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. "Dem Täter wird

Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief."

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohte Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG (Verbandsverantwortlichkeitsgesetz) ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

- 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder*
- 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.*

Abs. 2: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Ist ein Verband für eine Straftat verantwortlich, so ist über ihn eine Verbandsgeldbuße zu verhängen (§ 4 Abs. 1 VbVG).

Gemäß § 5 Abs. 1 VbVG sind bei der Bemessung der Höhe der Geldbuße Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Höhe der angedrohten Geldbuße bestimmen, gegeneinander abzuwägen.

Abs. 2: Die Geldbuße ist umso höher zu bemessen;

- 1. je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist;*
- 2. je höher der aus der Straftat vom Verband erlangte Vorteil ist;*
- 3. je mehr gesetzwidriges von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde.*

Abs. 3: Die Geldbuße ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn

- 1. der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat;*
- 2. der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (§ 3 Abs. 3);*
- 3. er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;*
- 4. er die Folgen der Tat gutgemacht hat;*
- 5. er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat;*
- 6. die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.*

Den Schultersprüchen zu den Punkten 1.)b) und 1.)c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses wegen bewirkter und versuchter Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG als Einzelunternehmerin (St.Nr. YXY) liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Bericht vom 14. April 2011 abgeschlossenen Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2007 bis 2009 unter den Tz. 1 bis 12, 14, 15 und 18 zugrunde, welche in der Begründung des erstinstanzlichen Erkenntnisses (Seiten 4 und 5)

wiedergegeben wurden und gegen deren objektive Richtigkeit im Rahmen der gegenständlichen Berufung keine Einwendungen vorgebracht wurden.

Die Bw. wendet sich mit der gegenständlichen Berufung insbesondere gegen die Annahme einer Abgabenhinterziehung und stellt ihre Sichtweise dar, wie es zu den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung gekommen ist. Insgesamt schenkt der Unabhängige Finanzsenat den Darstellungen der Bw. dahingehend Glauben, dass sie nicht mit Hinterziehungsvorsatz gehandelt hat. Dennoch darf im gegenständlichen Fall die Vielzahl der seitens der Betriebsprüfung festgestellten Fehler und Mängel im Zusammenhang mit der vollständigen Aufzeichnung und Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen und auch im Zusammenhang mit der Trennung von der betrieblichen von der privaten Sphäre, welche insgesamt die Annahme rechtfertigen, dass die Bw. als ausgebildete Buchhalterin die Sorgfalt außer Acht gelassen hat zu der sie nach den Umständen verpflichtet gewesen und die ihr auch zumutbar gewesen wäre. Zweifelsfrei hat sie die ihr zumutbare Sorgfalt bei der Führung von Aufzeichnungen, Erstellung der Buchhaltung und Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Umsatz- und Einkommensteuer verletzt und in der Folge daher fahrlässig unrichtige Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2009 sowie unrichtige Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2008 abgegeben.

Der Schulspruch 1.)b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses war daher dahingehend abzuändern, dass die Bw. eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Umsatz- und Einkommensteuer 2007 und 2008 in der aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Höhe bewirkt hat.

Unter Schulterspruch 1.)c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses wurde die Bw. der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 14.449,32 schuldig erkannt. Da der Unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis gekommen ist, dass der Bw. eine vorsätzliche Handlungsweise auch in Bezug auf die Verrechnung Personal- und Kfz-Kosten seitens der Einzelfirma an die GmbH, welche von ihr nur hinsichtlich des Aufschlages der Umsatzsteuer unterzogen wurden, nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erwiesen werden kann, war das gegen die Bw. geführte Finanzstrafverfahren zu Schulterspruch 1.)c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen. Auch unter dem Gesichtspunkt, dass die Bw. als Geschäftsführerin der GmbH insoweit auch keine Vorsteuern im Rahmen der GmbH geltend gemacht hat, erscheint die gesicherte Annahme eines Hinterziehungsvorsatz im gegenständlichen Fall nicht möglich. Nicht näher zu überprüfen, da nicht tatbestandsrelevant, war in diesem Zusammenhang, ob die Bw. mit der nicht rechtskonformen Handlungsweise, nur den

Aufschlag der an die GmbH weiterverrechneten Kfz- und Personalkosten im Rahmen der Einzelfirma der Umsatzsteuer zu unterziehen und die Kosten als solche als Durchlaufposten anzusehen, einem Irrtum unterlegen ist, welcher auf Fahrlässigkeit beruht.

Unter Schulterspruch 1.)a) des angefochtenen Erkenntnisses wurde die Bw. der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 12/2010 in Höhe von € 28.187,06 und 02/2011 in Höhe von € 1.329,90 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Dazu ist auszuführen, dass die Bw. als Einzelunternehmerin die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010 weder mittels Umsatzsteuervoranmeldung offengelegt noch die Umsatzsteuervorauszahlung bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat, weswegen im Rahmen einer Umsatzsteuernachschaub für den Zeitraum 1-12/2010 eine bescheidmäßige Festsetzung dieser Umsatzsteuervorauszahlung erfolgen musste. Aus Tz. 18 des Berichtes vom 14. April 2011 über die Außenprüfung für den Zeitraum 2007 bis 2009 und die Umsatzsteuernachschaub 1-12/2010 ist ersichtlich, dass im Zuge der Umsatzsteuernachschaub durch die Bw. eine Umsatzsteuerberechnung aus den Aufzeichnungen für 2010 vorgelegt worden sei. Ausgehend von diesen Bemessungsgrundlagen und den bisher nicht der 20%igen Umsatzsteuer unterzogenen Verrechnungen der Aufwendungen für Fahrzeuge und Fahrer an die Fa. N- GmbH wurde für die Monate 1-12/2010 insgesamt eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 39.322,51 und bezogen auf die bisher geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von per Saldo € 2.306,44 (USt-Vorsoll) eine Umsatzsteuernachzahlung in Höhe von € 37.016,07 ermittelt und mit Bescheid vom 18. April 2011 für den Monat 12/2010 festgesetzt. Am 1. März 2012 erging in der Folge der Umsatzsteuerjahresbescheid 2010, mit welchem eine Zahllast in Höhe von insgesamt € 30.493,50 und somit eine Abgabengutschrift gegenüber der Festsetzung im Rahmen der Außenprüfung vom 18. April 2011 in Höhe von € 8.829,01 festgesetzt wurde. Dem Schulterspruch 1.)a) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates liegt daher in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010 in Höhe von € 28.187,06 (Umsatzsteuerfestsetzung anlässlich der Umsatzsteuernachschaub vom 18. April 2011 in Höhe von € 37.016,07 abzüglich Gutschrift aus der Umsatzsteuerveranlagung 2010 in Höhe von € 8.829,01 = € 28.187,06) die Umsatzsteuernachforderung laut Außenprüfung für das gesamte Jahr 2010 zugrunde und nicht der tatsächliche Betrag der Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010. Die Bw. wendet sich mit ihren Berufungsvorbringen nicht gegen die objektive Höhe dieser Umsatzsteuervorauszahlung, sondern bringt dazu

umfangreich vor, sie sei in Bezug auf die nichterfolgte Einbeziehung der an die Fa. N- GmbH weiterverrechneten Kosten für Personal und Fahrzeuge einem Irrtum unterlegen, der vorsätzliches Handeln ausschließe, wobei sich diese Rechtfertigung auf den gesamten Prüfungszeitraum bezieht. Die tatsächliche Höhe der Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat 12/2010 wurde seitens der Bw. auch nicht im Rahmen der gegenständlichen Berufung eingewendet bzw. bekanntgegeben.

Der Unabhängige Finanzsenat geht jedoch zugunsten der Bw. im Schätzungswege davon aus, dass Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010 ein Zwölftel der sich aus dem Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 1. März 2012 ergebenden Jahreszahllast in Höhe von € 30.493,50 und somit € 2.541,12 beträgt. Darüber hinaus erscheint dem erkennenden Berufungssenat eine Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010 nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar und auch nicht realistisch, sodass in Höhe eines Differenzbetrages an Umsatzsteuervorauszahlung 12/2010 in Höhe von € 25.645,94 mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen war.

Die Umsatzsteuervorauszahlung 2/2011 in Höhe von € 1.329,90 hat die Bw. ebenfalls nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und auch den geschuldeten Betrag nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben. Mit Schriftsatz der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 17. Juni 2011 wurde gegenüber der Bw. wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 2-4/2011 und Nichtentrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Verdacht der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geäußert und somit eine Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG gesetzt, welche insoweit gemäß § 29 Abs. 3 lit. a FinStrG eine strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige ausschließt. Die seitens der Bw. in der Folge am 18. Juli 2011 im elektronischen Weg abgegebene Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 2/2011 (zwischen Anmeldung der Außenprüfung am 21. Juni 2011 und Prüfungsbeginn am 20. Juli 2011) kann somit schon aus diesem Grund keine strafbefreiende Selbstanzeige darstellen. Zudem wurde diese Umsatzsteuervorauszahlung in der Folge auch nicht den Abgabenvorschriften entsprechend im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet.

In subjektiver Hinsicht ist zu Schulterspruch 1.)a) des angefochtenen Erkenntnisses auszuführen, dass sich der in der Bestimmung des § 49 Abs.1 lit. a FinStrG geforderte Vorsatz bloß auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung Umsatzsteuervorauszahlungen richten musste. Zweifelsfrei kannte die Bw. als erfahrene Unternehmerin ihre Verpflichtung zur zeitgerechten Entrichtung der

Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen und hat vor dem Berufungssenat eingestanden, deren Zahlung wegen Liquiditätsproblemen unterlassen zu haben, ohne die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach Fälligkeit mittels Umsatzsteuervoranmeldungen zu melden. Subjektive Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gem. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist daher die mit Eventualvorsatz unterlassene Entrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlung bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, wobei sich der Vorsatz nicht auf die exakte Höhe der Umsatzsteuervorauszahlung richten musste.

Ähnlich verhält es sich mit dem dem Schulterspruch 1.)d) zugrunde liegenden Schuldvorwurf, die Bw. hätte als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH vorsätzlich

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 2/2011 in Höhe von € 3.413,38, 3/2011 in Höhe von € 5.168,92 und 4/2011 in Höhe von € 5.701,62 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet. Auch in Bezug auf diese Tatzeiträume hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz am 17. Juni 2011 eine Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gesetzt, weil der Verdacht bestehe, dass die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH vorsätzlich die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 2-4/2011 nicht abgegeben und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen wissentlich verkürzt habe. Am 12. Juli 2011 wurden diese Umsatzsteuervoranmeldungen seitens der Bw. elektronisch eingebracht, wobei die Höhe der von der GmbH selbst offengelegten Verkürzungsbeträge insoweit der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegt wurde. Das Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist daher insoweit objektiv erwiesen.

Auch in Bezug auf die subjektive Tatseite hat der Unabhängige Finanzsenat aufgrund der insoweit geständigen Verfahrenseinlassung der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung keinerlei Bedenken dahingehend, dass die Entrichtung dieser Vorauszahlungen bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit mit Eventualvorsatz unterlassen wurde. Zweifelsfrei kannte sie als ausgebildete Buchhalterin die Fälligkeitstage der Umsatzsteuervorauszahlungen und sie hat diese wegen Liquiditätsschwierigkeiten nicht zeitgerecht entrichtet.

Nicht gefolgt werden kann seitens des Berufungssenates dem Schulterspruch unter 1.)d) des erstinstanzlichen Erkenntnisses, die Bw. habe als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH die Umsatzsteuervorauszahlungen 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und

12/2010 in Höhe von € 3.461,49 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet. Dazu ist auszuführen, dass für den Monat 12/2009 ursprünglich mittels Umsatzsteuervoranmeldung eine Zahllast in Höhe von € 3.219,02 und für den Monat 12/2010 in Höhe von € 2.197,20 gemeldet wurde. Am 27. Mai 2011 wurden berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen und zwar für 12/2009 mit einer Umsatzsteuergutschrift in Höhe von € 21.040,62 und für Umsatzsteuer 12/2010 mit einer Gutschrift in Höhe von € 33.603,54 eingereicht, welche in der Folge im Rahmen einer Außenprüfung (Bericht vom 20. Juli 2011) insoweit korrigiert festgesetzt wurden, als für 12/2009 eine Gutschrift in Höhe von € 17.821,04 und für 12/2010 eine solche in Höhe von € 25.805,75 festgesetzt wurde.

Da sich für beide Monate nach den Feststellungen der Außenprüfung eine Umsatzsteuergutschrift ergibt, welche seitens der Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin zu hoch geltend gemacht wurde, kann schon in objektiver Hinsicht das erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegte Vorauszahlungsdelikt nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht vorliegen. Ob im gegenständlichen Fall eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG dahingehend vorliegt, dass die Bw. für diese Monate vorsätzlich zu hohe Abgabengutschriften geltend gemacht habe, war niemals angeschuldigt, kann daher nicht Gegenstand dieses Verfahrens sein und war daher keiner näheren Prüfung zu unterziehen.

Da das Delikt der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Bezug auf Schulterspruch 1.)d) in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und 12/2010 in Höhe von € 3.461,49 schon objektiv nicht gegeben ist, war auch insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Da die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. N- GmbH somit insoweit eine Finanzordnungswidrigkeit gem. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht begangen hat, kann auch insoweit keine Verantwortlichkeit des belangten Verbandes Fa. N- GmbH im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 VbVG vorliegen und es war somit auch in Bezug auf Schulterspruch 2.) in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen 12/2009 in Höhe von € 3.219,02 und 12/2010 in Höhe von € 3.461,49 mit partieller Verfahrenseinstellung zu Gunsten des belangten Verbandes gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung und auch mit einer Neubemessung der Verbandsgeldbuße 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 Bw. zu berücksichtigen sind.

Ausgehend von einer fahrlässigen Abgabenverkürzung zu Schuldspruch 1.)b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses und den geänderten Schuldsprüchen wegen Begehung der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG [Schuldsprüche 1.)a) und d) des erstinstanzlichen Erkenntnisses] sah der Unabhängige Finanzsenat bei der Strafbemessung als mildernd die geständige Rechtfertigung der Bw. zur Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG sowie die erfolgte volle Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen die mehrmaligen Tatentschlüsse an.

Ausgehend von einer äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation der Bw. (monatliches Einkommen in Höhe von ca. € 2.200,00 bei Gesamtverbindlichkeiten von ca. € 230.000,00) und ihren Sorgepflichten für zwei minderjährige Kinder erweist sich die aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche verminderte Geldstrafe nach Ansicht des Berufungssenates tat- und schuldangemessen.

Auch die nach unten angepasste Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates dem nunmehr festgestellten Verschulden der Bw. unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße war bei verringert zugrunde liegenden Verkürzungsbeträgen gemäß § 5 Abs. 3 VbVG zu Gunsten des Verbandes zu berücksichtigen, dass dieser die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen eigenständig offengelegt hat und auch der Schaden mittlerweile zur Gänze gutgemacht wurde.

Zudem ist auszuführen, dass in dem mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten am 22. April 2013 über das Vermögen der Fa. N- GmbH eröffneten Konkursverfahren der Masseverwalter angezeigt hat, dass die Insolvenzmasse zur Erfüllung der Masseforderungen nicht ausreicht (Masseunzulänglichkeit), weswegen von der Vermögenslosigkeit des belangten Verbandes auszugehen ist.

Die Kostenentscheidungen gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. November 2013