

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Dr. Manfred Wagner, Intercura Treuhand- und Revisionsgesellschaft m.b.H., 1010 Wien, Bösendorferstraße 2, wegen der Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über die Berufung der Beschuldigten vom 19. November 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23 vom 17. Oktober 2008, SpS, nach der am 23. Juni 2009 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin D.E. durchgeföhrten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses abgeändert, sodass dieser wie folgt zu lauten hat:

Die Berufungswerberin (Bw.) ist schuldig, sie hat im Bereich des Finanzamtes Wien 1/23 als Abgabepflichtige vorsätzlich

a) durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine

Verkürzung von Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 3.894,29 und Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 2.244,02 zu bewirken versucht; und weiters

- b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-10/2005 in Höhe von € 1.870,00 bewirkt, wobei sie den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat; und weiters
- c) durch die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt.

Sie hat hiedurch die Finanzvergehen zu

- a) der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG,
- b) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu
- c) der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG

begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 51 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 7 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 280,00 zu ersetzen.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen die Bw. wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG [Schuldspruch a) des angefochtenen Erkenntnisses] und gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Schuldspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses] geführte Finanzstrafverfahren betreffend Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 4.041,15 (zur Gänze) und Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 4.713,30 (zur Gänze) sowie hinsichtlich von Differenzbeträgen an Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 2.250,44, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 7.119,58 sowie an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-10/2005 in Höhe von € 6.766,40 eingestellt.

II.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 17. Oktober 2008, SpS, wurde die Bw. der teils versuchten und teils vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 FinStrG für schuldig erkannt, sie habe vorsätzlich

- a) durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu verkürzen versucht, und zwar Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 6.144,73, Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 4.041,15, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 9.363,60 und Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 4.713,30; und weiters
- b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 01-10/2005 in Höhe von € 8.636,40 bewirkt, wobei sie den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und auf § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 25 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, die Bw. habe in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen nach bereits im Jahr 2002 begonnenen umfangreichen Umbauarbeiten ein japanisches Restaurant betrieben.

Aus den in den Verwaltungsakten erliegenden Gebarungsdaten bezüglich der Umsatzsteuervorauszahlungen ergebe sich, dass aufgrund der für die Zeiträume 1-7/2003 eingebrochenen Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1-5/2003 Gutschriften und für 6,7/2003 geringfügige Zahllasten zur Anmeldung gelangt seien.

Weitere Umsatzsteuervoranmeldungen seien nicht eingebrochen worden und es seien auch keine weiteren Vorauszahlungen bzw. Gutschriften auf dem Abgabenkonto ersichtlich.

In der Folge habe die Bw. auch keine Steuererklärungen zur Umsatz- und zur Einkommensteuer 2003 eingebracht, sodass am 5. April 2005 Abgabenbescheide im Schätzungswege (§ 184 BAO) ergangen seien.

Bei der Umsatzsteuer seien die Erlöse mit insgesamt € 90.000,00, davon die 20%igen Umsätze mit € 24.000,00 und die 10%igen mit € 66.000,00 und der Gesamtbetrag der Vorsteuern mit € 7.000,00 geschätzt worden.

Diese Bescheide seien in Rechtskraft erwachsen.

Zum selben Zeitpunkt seien auch die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2004 bescheidmäßig festgesetzt worden, wobei auch hier die Besteuerungsgrundlagen mangels entsprechender Erfüllung der gesetzlichen Normen im Schätzungswege festzusetzen gewesen seien.

Am 4. November 2005 sei dann der Auftrag zur Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung erteilt worden.

Bei Prüfungsbeginn seien Abgabenerklärungen 2004 und Unterlagen zur Umsatzsteuer 2005 nicht vorgelegen.

Im Rahmen der Prüfung seien gravierende Mängel bei der Erfüllung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten wie folgt festgestellt worden:

Für das Jahr 2003 sei dem Prüfer keine Buchhaltung vorgelegt worden.

Für die Monate 1-12/2004 seien weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht, noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden. Weiters wären Jahressteuererklärungen weder für die Umsatzsteuer noch für die Einkommensteuer gelegt worden. Auch habe für 2004 keine Buchhaltung vorgelegt werden können. Vorgefunden seien lediglich Lösungsgrundaufzeichnungen mit teils aufsummierten Tagesabrechnungen worden, sodass ein Nachweis über einzelne Geschäftsfälle als nicht erbracht angesehen werden könne. Eine Vorlage der Belege sei gleichfalls nicht erfolgt.

Ebenso seien für das Jahr 2005 weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht worden. Auch sei eine Vorlage der Belege für dieses Jahr nicht erfolgt.

Die Bemessungsgrundlagen hätten daher gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt werden müssen. Diese Schätzungen hätten zu den verfahrensgegenständlichen Abgabennachforderungen geführt. Die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Abgabenbescheide seien in Rechtskraft erwachsen.

In dem mit Bescheid vom 16. Mai 2005 eingeleiteten Finanzstrafverfahren sei die Finanzstrafbehörde davon ausgegangen, dass das Verhalten der Bw. eindeutig darauf abgezielt habe, sich der Erbringung von Steuerleistungen zu entziehen.

Im Untersuchungsverfahren sei nunmehr vom einschreitenden Verteidiger nach Akteneinsicht vorgebracht worden, dass die Bw. die Höhe der Abgabennachforderung bestreite und die Einbringung berichtigter Erklärungen beabsichtigt wäre.

Dieser Ankündigung sei trotz gewährter Frist bis zur Vorlage der Akten an den Spruchsenat nicht entsprochen worden.

Im Verfahren vor dem Spruchsenat sei weiterhin die Unrichtigkeit der Bemessungsgrundlagen für die Schätzungen vorgebracht und der Vorwurf erhoben worden, die Abgabenbehörde sei ihrer Ermittlungspflicht nicht bzw. nur unzureichend nachgekommen, insbesondere betreffe dies die Höhe der jeweiligen Vorsteuer. Gewinne habe der Betrieb keine abgeworfen.

Erst am 8. Februar 2008 sei anlässlich einer weiteren mündlichen Verhandlung vom Verteidiger ein Konvolut von Unterlagen vorgelegt worden, aus denen sich zu Gunsten der Bw. eine weitaus höhere Vorsteuer als sie die Abgabenbehörde zum Ansatz gebracht habe, ersehen lasse.

Der Spruchsenat habe die das Jahr 2003 betreffenden Unterlagen der Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Stellungnahme und Auswertung übermittelt. Diese Auswertung habe im Endergebnis eine Reduzierung des strafbestimmenden Wertbetrages hinsichtlich der Umsatzsteuer 2003 auf den nunmehr im Spruch angeführten Betrag ergeben.

Zu den Motiven und Ursachen ihres Fehlverhaltens habe die Bw. im Laufe des gesamten Verfahrens keine Stellungnahme abgegeben, nur bei der ersten Verhandlung vor dem Spruchsenat habe sie erklärt, sie bekannte sich teilweise schuldig.

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

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit der Bw., ihre teilweise gezeigte Schuldeinsicht sowie den Umstand, dass es teilweise beim

Versuch geblieben sei, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw. vom 19. November 2008, mit welcher eine ersatzlose Aufhebung des Spruchsenaterkenntnisses bzw. in eventu die Zugrundelegung eines strafbestimmenden Wertbetrages in Höhe von € 3.000,00 sowie Festsetzung einer schuldangemessenen Strafe beantragt wird.

Vorerst wird bemängelt, dass dem seinerzeitig ausgewiesenen Vertreter nicht einmal die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 17. Oktober 2008 zugestellt worden sei, sodass diesbezüglich ein Begründungsmangel bestehe und die Parteienrechte empfindlich geschmälert seien.

Des Weiteren habe es der erkennende Senat unterlassen, den Sachverhalt in der ihm obliegenden gesetzmäßigen Weise zu erforschen, weil er trotz der vorgebrachten Bedenken gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung dieser gefolgt sei. Auf den zugrunde liegenden Betriebsprüfungsbericht sowie auf das Vorbringen in den Verhandlungen vor dem Spruchsenat vom 6. Juli 2007 und 8. Februar 2008 werde ausdrücklich verwiesen.

Wie sich aus dem Akteninhalt ebenfalls ergebe, habe die Bw. keinerlei Vermögen und beziehe nur Sozialhilfe in Höhe von € 400,00 pro Monat, sodass bei der Strafbemessung auf ihre persönlichen Verhältnisse keinerlei Rücksicht genommen worden wäre und allein schon aus diesem Grund das angefochtene Erkenntnis rechtswidrig erscheine.

Dies ausdrücklich unter dem Gesichtspunkt, dass auch die der Bw. angelasteten strafbestimmenden Wertbeträge nicht richtig seien, weil der Spruchsenat die ihm obliegenden Ermittlungspflichten vollkommen außer Acht gelassen habe und dabei auch nicht berücksichtigt worden sei, dass die Bw. zwar österreichische Staatsbürgerin sei, jedoch japanischen Ursprungs und daher auch Probleme mit der deutschen Sprache habe, wodurch es auch möglich gewesen sei, dass sie im Zuge der durchgeföhrten Betriebsprüfung vom zuständigen Organ in rechtlicher Hinsicht überfahren worden sei, weil sie die Zusammenhänge überhaupt nicht verstehen habe können.

Zum Beweis für dieses Vorbringen betreffend die nicht sachgemäße Betriebsprüfung werde die neuerliche zeugenschaftliche Einvernahme des Betriebsprüfers, AD. E.F., beantragt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Gemäß § 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 § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.*

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

Die Bw. bemängelt in der gegenständlichen Berufung zunächst, dass ihrem damals ausgewiesenen Vertreter die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 17. Oktober 2008 nicht zugestellt worden sei und insoweit ein Begründungsmangel bestehe bzw. ihre Parteienrechte empfindlich geschmälert worden wären.

Zu diesem Vorbringen ist die Bw. auf die Bestimmung des § 135 Abs. 3 2. Satz FinStrG zu verweisen, wonach dem Beschuldigten auf sein spätestens unmittelbar nach Beginn der mündlichen Verhandlung gestelltes Verlangen eine Ausfertigung der Verhandlungsniederschrift auszufolgen ist.

Ein derartiges Begehr wurde nach dem Inhalt der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 17. Oktober 2008 nicht gestellt, sodass der Bw. insoweit in seinen Parteienrechten nicht verletzt sein kann. Inwieweit darin ein Begründungsmangel, wie vom Bw. eingewendet, gesehen wird, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar, zumal die Niederschrift über die mündliche Verhandlung nicht Teil der Begründung des angefochtenen Spruchsenatserkenntnisses ist.

Wie schon im erstinstanzlichen Verfahren vor dem Spruchsenat bringt der Bw. auch mit der gegenständlichen Berufung ganz allgemein Bedenken gegen die Richtigkeit der der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge vor und bezeichnet die

strafbestimmenden Wertbeträge als unrichtig, ohne die seiner Meinung nach richtige Höhe der Verkürzungsbeträge genau darzulegen bzw. zu konkretisieren.

Unbestritten blieben im Rahmen der gegenständlichen Berufung die seitens der Abgabenbehörde erster Instanz im Rahmen der Betriebsprüfung aufgezeigten und im erstinstanzlichen Erkenntnis umfangreich dargestellten gravierenden Verletzungen von Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Entrichtungspflichten durch die Bw., welche zu einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen entsprechend der Bestimmung des § 184 BAO führen mussten.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden oder Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich allein nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortende Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (vgl. z.B. VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Eine durch den Unabhängigen Finanzsenat vorgenommene genauere Überprüfung der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten abgabenbehördlichen Schätzungen erweckte in Anbetracht der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat vorgebrachten Einwendungen (festgehalten in einen vorgelegten Schriftsatz vom 22. Juni 2009) dahingehend, dass die Vorsteuer aus Miete, laufenden Betriebskosten und Wareneinkauf mindest € 8.200,00 jährlich betragen habe und bei Berücksichtigung der laufenden Betriebskosten, einer AfA für die betrieblichen Investitionen und von Aufwendungen für Pflichtversicherungen jährlich ein Verlust angefallen wäre, im Lichte der Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren ebenfalls Bedenken hinsichtlich der Nachweisbarkeit der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge, wobei sich aus Sicht des erkennenden Berufungssenates die unbedenkliche und für Zwecke des Finanzstrafverfahrens nachweisbare Höhe der Verkürzungsbeträge wie folgt darstellt:

Aus dem zugrunde liegenden Arbeitsbogen der Betriebsprüfung (ABNr. XY) ergibt sich aus Blatt 37, dass Umsätze im Jahr 2003 erst ab dem Monat März erzielt wurden, und zwar

Losungen laut dem von der Bw. geführten Kassabericht in Höhe von € 83.292,62 brutto für die Monate März bis Dezember 2003.

Entsprechend der für die Monate April bis Juli 2003 von der Bw. selbst abgegebene Umsatzsteuervoranmeldungen ergibt sich ein Verhältnis der dem ermäßigten Steuersatz von 10 % unterliegenden Umsätze im Verhältnis zu den Umsätzen zum Normalsteuersatz von 75 % zu 25 %.

Unter Zugrundelegung dieses Aufteilungsverhältnisses errechnet sich daraus eine Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 9.149,56, welcher ein Vorsteuerabzug laut der von der Bw. selbst beim Spruchsenat vorgelegten Aufstellung in Höhe von € 32.479,00 gegenüber steht, sodass sich insgesamt für das Jahr 2003 ein tatsächliches Guthaben von € 23.329,44 ergibt. Von der Bw. wurde jedoch mittels der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für Zeiträume bis Juli 2003 ein Guthaben von insgesamt € 27.223,73 geltend gemacht, sodass sich für 2003 ein Verkürzungsbetrag von € 3.894,29 an Umsatzsteuer ergibt. Es war daher in Höhe eines Differenzbetrages zu dem der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Betrag an Umsatzsteuer 2003 von € 2.250,44 mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Der erstinstanzlichen Bestrafung in Bezug auf Einkommensteuer 2003 liegt ein im Rahmen der Einkommensteuererklärung für dieses Jahr nicht offen gelegter Gewinn in Höhe von € 20.000,00 zugrunde, welcher ebenfalls einer finanzstrafrechtlichen Überprüfung nicht Stand hält. Ausgehend von den vom Betriebsprüfer ermittelten Bruttoerlösen in Höhe von € 83.292,62 und den laut Blatt 40 des Arbeitsbogens durch den Betriebsprüfer ermittelten Fixkosten an Miete, Personal, Wareneinkäufen und sonstigen Betriebskosten in Höhe von € 86.500,00 für das Jahr 2003 ergibt sich schon daraus ein Verlust in Höhe von € 3.407,38, wobei hier jedoch ein Zinsaufwand für die fremdfinanzierten Investitionen in das Restaurant und eine Absetzung für Abnutzung noch gar nicht berücksichtigt sind, sodass für 2003 eine Einkommensteuerverkürzung keinesfalls nachweisbar ist und daher in Höhe des der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Betrages von € 4.041,15 mit Verfahrenseinstellung vorzugehen war.

Für das Jahr 2004 wurden dem Betriebsprüfer nur lückenhafte Grundaufzeichnungen, jedoch keine Buchhaltung und auch keine Steuererklärungen in Form von Umsatzsteuervoranmeldungen und Jahressteuererklärungen vorgelegt. Aus Blatt 39 des Arbeitsbogens der Betriebsprüfung ist ersichtlich, dass der Prüfer in Anlehnung an die Umsätze des Jahres 2003 im Wege des inneren Betriebsvergleiches eine Schätzung der

Besteuerungsgrundlagen, jedoch unter Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages, durchgeführt hat.

Ausgehend von einem durchschnittlichen monatlichen Bruttoumsatz in Höhe von € 8.329,20 aus dem Jahr 2003, welcher aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates bedenkenlos auch für das Jahr 2004 zugrunde gelegt werden kann, errechnet sich im Wege der Schätzungsmethode des inneren Betriebsvergleiches ein Jahresbruttoumsatz 2004 in Höhe von € 99.950,40, welcher wieder in Anlehnung an das Vorjahr im Verhältnis 75% zu 25% den 10%igen und 20%igen Umsätzen zugeordnet wird, woraus sich eine Umsatzsteuer für 2004 in Höhe von € 10.979,40 ergibt. Ebenfalls im Wege des inneren Betriebsvergleiches wird die von der Bw. für das Jahr 2003 nachgewiesene Vorsteuer betreffend die Aufwandskonten (410, 412, 420) in Höhe von € 8.735,38 auch für das Jahr 2004 schätzungsweise als Vorsteuer berücksichtigt, sodass sich für das Jahr 2004 eine geschätzte Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 2.244,02 (durchschnittlich € 187,00 pro Monat) ergibt.

Insoweit kann der Höhe nach eine Umsatzsteuerverkürzung nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates bedenkenlos der Bestrafung zugrunde gelegt werden. Ein darüber hinausgehender Nachweis kann jedoch mit der für den Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erbracht werden, sodass in Höhe eines Differenzbetrages von € 7.119,58 betreffend Umsatzsteuer 2004 mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen war.

Betreffend Einkommensteuer 2004 ist nach Ansicht des Berufungssenates eine Einkommensteuerverkürzung aus folgenden Erwägungen nicht nachweisbar. Geht man von geschätzten Bruttoerlösen für dieses Jahr in Höhe von nur € 99.950,40 aus und zieht man die vom Prüfer für das Jahr 2003 errechneten Fixkosten an Miete, Personal, Wareneinkauf und sonstigen Betriebskosten (€ 1.000,00) in Höhe von insgesamt € 86.500,00 im Wege des inneren Betriebsvergleiches auch für das Jahr 2004 heran, ergibt sich ein vorläufiger Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 13.455,00, welcher weder Zinsaufwendungen noch eine Absetzung für Abnutzung berücksichtigt. Unter Berücksichtigung dieser Zinsaufwendungen aus den Anfangsinvestitionen des Restaurants und einer Absetzung für Abnutzung ergibt sich aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates zweifelsfrei ein Gewinn unter der Besteuerungsgrenze, sodass auch in Bezug auf Einkommensteuer 2004 in Höhe eines Betrages von € 4.713,30 mit Verfahrenseinstellung vorzugehen war.

Auch die Schätzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 1-10/2005 in Höhe von € 8.636,40 erweist sich für Zwecke des Finanzstrafverfahrens aus den selben Erwägungen wie

zur Umsatzsteuer 2003 und 2004 als zu hoch. Im Wege des inneren Betriebsvergleiches wird in Anlehnung an das Jahr 2004 eine monatliche Zahllast von € 187,00, insgesamt daher € 1.870,00 für die Monate 1-10/2005, als nachweisbarer Verkürzungsbetrag der Bestrafung zugrunde gelegt und in Höhe eines Differenzbetrages von € 6.766,40 mit partieller Verfahrenseinstellung vorgegangen.

Zur subjektiven Tatseite ist festzustellen, dass die Bw. ihre steuerlichen Verpflichtungen zur vollständigen Sammlung und Aufbewahrung der Belege, zur Führung lückenloser Grundaufzeichnungen, zur Erstellung einer Buchhaltung und in der Folge zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen sowie zur Abgabe von Jahressteuererklärungen für die verfahrensgegenständlichen Tatzeiträume in einem sehr weitgehenden Ausmaß verletzt hat.

Ihre Vorgangsweise, Umsatzsteuergutschriften aus Anfangsinvestitionen zwar geltend zu machen, Umsatzsteuerzahllasten in der Folge jedoch weder zu entrichten noch im Rahmen von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und auch nicht im Wege der Umsatzsteuerjahreserklärungen offen zu legen, lässt zweifelsfrei auf einen Verkürzungsvorsatz schließen. Die ihr durch Erinnerungen der Abgabenbehörde bekannte, jedoch von ihr nicht beachtete Offenlegungsverpflichtung war in Bezug auf die Umsatzsteuer 2003 und 2004 in Anbetracht der festgestellten Pflichtverletzungen ganz offensichtlich vom Vorsatz getragen, Umsatzsteuerzahlungen gegenüber der Abgabenbehörde dauerhaft zu verheimlichen bzw. zu vermeiden.

Die Vollendung der Abgabenhinterziehung durch bescheidmäßige Festsetzung einer zu geringen Umsatzsteuer 2004 bzw. eines zu hohen Guthabens an Umsatzsteuer 2003 konnte letztlich nur durch das Einschreiten der Abgabenbehörde erster Instanz und in der Folge Durchführung einer schätzungsweisen Festsetzung hintan gehalten werden.

In Anbetracht der umfangreichen Pflichtverletzungen kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel an der unter Schulterspruch a) des angefochtenen Erkenntnisses der Bestrafung zugrunde gelegten versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG im Bezug auf Umsatzsteuer der Jahre 2003 und 2004 bestehen.

Dadurch, dass die Bw. trotz Erinnerungen der Abgabenbehörde die Einkommensteuererklärungen 2003 und 2004 nicht abgegeben hat, wobei eine Abgabenverkürzung unter Verweis auf die obigen Ausführungen nicht zugrunde zu legen ist, hat sie vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und

somit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG objektiv und subjektiv verwirklicht.

Die umfangreichen Pflichtverletzungen der Bw. können auch nicht mit dem Berufungshinweis der mangelnden Deutschkenntnisse entschuldigt werden, weil ihre grundsätzliche Kenntnis der abgabenrechtlichen Verpflichtungen aus der Führung mangelhafter Grundaufzeichnungen und der teilweisen Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen im Rahmen von Umsatzsteuervoranmeldungen geschlossen werden kann.

Auch an der Verwirklichung der unter Schulterspruch b) zugrunde gelegten Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Oktober 2005 kann nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates kein wie immer gearteter Zweifel bestehen.

Die Kenntnis der Bw. von der Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen kann aus der in den Vorjahren erfolgten teilweisen Erfüllung dieser abgabenrechtlichen Obliegenheiten geschlossen werden.

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

Aufgrund der erstinstanzlich festgestellten sehr weit reichenden Pflichtverletzungen der Bw. in Bezug auf ihre Aufbewahrungs-, Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Entrichtungspflichten kann auf einen hohen Verschuldensgrad und zumindest auf eine billige Inkaufnahme einer dauerhaften Abgabenvermeidung geschlossen werden.

Die erstinstanzlich festgestellten Milderungsgründe der bisherigen Unbescholtenseitheit der Bw., ihre teilweise gezeigte Schuldeinsicht und des teilweisen Versuches, stehen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem Erschwerungsgrund des oftmaligen Tatentschlusses über einen Zeitraum von 10 Monaten in Bezug auf Schulterspruch b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses gegenüber.

Entgegen der Feststellung im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates stellt das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen keinen Erschwerungsgrund dar. Gemäß § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird dieser Umstand bereits durch Zusammenrechnung der Verkürzungsbeträge bei der Strafbemessung berücksichtigt und es würde daher die Berücksichtigung als Erschwerungsgrund eine Doppelverwertung strafverschärfender Umstände darstellen.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG war auch die äußerst eingeschränkte wirtschaftliche Situation der Bw. (monatliche Sozialhilfe in Höhe von € 400,00, kein Vermögen und hohe Schulden bei bevorstehenden Privatkonskurs) sowie die Sorgepflichten für 2 Kinder bei der Strafneubemessung zu ihren Gunsten ins Kalkül zu ziehen.

Unter Berücksichtigung der genannten Umstände erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zwingend zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten hohen Verschuldensgrad unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Einer weiteren Strafherabsetzung stand nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates insbesonders generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem erkennenden Berufungssenat nicht ermöglichen, bei Nichtvorliegen eines reumütigen Geständnisses und bei nicht erfolgter Schadengutmachung mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Juni 2009