



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0154-W/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Direktor Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Karl Bruckner & Partner, Wirtschaftstreuhänder, Steuerberater, 3130 Herzogenburg, Kremser Straße 12, wegen der Finanzvergehen der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) sowie gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 17. November 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes XY vom 8. Juli 2008, SpS, nach der am 8. September 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Karl Grossek, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das gegen den Berufungswerber (Bw.) wegen des Verdachtes der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG geführte Finanzstrafverfahren in Bezug auf den Schuldspruch zu den Punkten a) und b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses zur Gänze sowie das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren teilweise, und zwar soweit es die Umsatzsteuervorauszahlungen

1-12/1996 in Höhe € 1.193,65 [Schuldspruch Punkt c) des Spruchsenatserkenntnisses] betrifft, gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Weiters wird der Schuldspruch zu Punkt c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses hinsichtlich des Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2001 dahingehend abgeändert, dass dieser richtig auf € 9.107,80 (statt € 9.109,80) sowie hinsichtlich der Tatzeiträume 1-9/2002 in Höhe von € 4.037,10 dahingehend berichtigt, dass diese auf die Monate 1,4,9/2002 (bei unveränderten Verkürzungsbetrag) zu lauten haben.

Des Weiteren wird das angefochtene Erkenntnis im Strafausspruch abgeändert, sodass dieser wie folgt zu lauten hat:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. für den abgeänderten Schuldspruch c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 8 Tagen verhängt.

Die vom Bw. gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zu ersetzenden Kosten des Finanz Strafverfahrens werden mit € 320,00 neu bemessen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 8. Juli 2008, SpS, wurde der Bw. der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG sowie gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes XY

a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 1996 eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 2.875,30 und Einkommensteuer 1996 in Höhe von € 3.531,46 bewirkt; und weiters

b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 1999 und 2000 eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 3.378,71, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von

€ 508,71, Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 9.156,78 und Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 1.042,86 zu bewirken versucht; und weiters

c) unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-12/1996 in Höhe von € 1.193,65, 1-12/2000 in Höhe von € 1.758,10, 1-12/2001 in Höhe von € 9.109,80 und 1-9/2002 in Höhe von € 4.037,10 bewirkt und habe dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 8.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 20 Tagen verhängt.

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

Zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Bw. wird im Erkenntnis des Spruchsenates festgestellt, er sei nunmehr Pensionist und beziehe eine monatliche Pension von € 940,00. Daneben sei er auch freiberuflich tätig, die Höhe seines diesbezüglichen Einkommens sei derzeit nicht feststellbar. Er sei geschieden, habe keine Sorgepflichten und gebe an, vermögenslos zu sein.

Der Bw. sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum als Vertreter für Fenster und in der Fertigteilhausbranche tätig und für sämtliche seiner steuerlichen Angelegenheiten allein verantwortlich gewesen.

Trotz Kenntnis seiner steuerlichen Verpflichtungen habe er es unterlassen, in den verfahrensgegenständlichen Jahren ordnungsgemäß sämtliche Provisionen einer Besteuerung zuzuführen. Er habe es weiters unterlassen, korrekte Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen abzugeben, wobei es in den zu Punkt b) des Spruches ersichtlichen Zeiten bei einer versuchten Abgabenhinterziehung geblieben sei.

In den zu Punkt c) des Spruches ersichtlichen Zeiten habe er es trotz Kenntnis seiner diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtungen unterlassen, ordnungsgemäß Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten bzw. korrekte Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt einzureichen. Er habe gewusst, dass er durch sein Verhalten Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzen werde.

Der Schaden sei zwischenzeitig zur Gänze gut gemacht.

Die steuerlichen Verfehlungen hätten sich anlässlich einer am 18. November 2002 erstatteten Selbstanzeige herausgestellt, in welcher der Bw. bekannt gegeben habe, Provisionen nicht ordnungsgemäß versteuert zu haben. Gleichzeitig habe er den Antrag gestellt, den entstandenen Abgabebetrag in Raten zahlen zu dürfen. Dieses Ansuchen sei jedoch mit Bescheid vom 20. Dezember 2002 abgewiesen worden. Nach einem Fristverlängerungsantrag habe der Bw. am 30. Jänner 2003 eine vom Steuerberater ausgefertigte Berufung gegen diesen Abweisungsbescheid eingebracht, die abweisende Berufungsvorentscheidung sei am 1. April 2003 ergangen. Die Entrichtung der angezeigten Beträge sei verspätet erfolgt, weswegen die Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung nach sich ziehen habe können.

Die Selbstanzeige habe in der Folge zu einer Betriebsprüfung geführt, im Zuge derer dem Finanzamt weiteres Kontrollmaterial über erhaltene Provisionen zugekommen sei, welche nicht in der Selbstanzeige enthalten gewesen seien. Mit Bericht vom 28. Mai 2003 wäre die Betriebsprüfung abgeschlossen worden. Dabei sei festgestellt worden, der Bw. habe im Jahr 1996 Provisionen von der Fa. B-GmbH nicht erklärt und weiters, dass auf dem Bankkonto die Herkunft von Einnahmen in Höhe von S 300.000,00 für 1999 und S 35.000,00 für das Jahr 2000 nicht aufgeklärt hätte werden können. Dieses Geld sei als Betriebseinnahme hinzugerechnet worden.

Der Bw. habe sich teilweise schuldig bekannt und eine teilweise strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige geltend gemacht.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen wie im Spruch c) ersichtlich, seien als Selbstanzeige am 21. November 2002 gemeldet und es sei rechtzeitig ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden. Dieses Ansuchen sei mit Berufungsvorentscheidung vom 1. April 2003 abgewiesen und diese dem Bw. am 3. April 2003 zugestellt worden. Die Entrichtung der selbst angezeigten Beträge sei rechtzeitig erfolgt. Dem Bw. sei jedoch entgegenzuhalten, dass die Fälligkeit der Abgabenschuld bereits vor Erstattung der Selbstanzeige eingetreten und das Ansuchen um Zahlungserleichterung verspätet eingebracht worden sei. Im Falle eines Abweisungsbescheides gehe die Straffreiheit der Selbstanzeige in jedem Fall verloren.

Der Berufung sei keine hemmende Wirkung und auch keine Einbringungshemmung zuzuerkennen gewesen. Andernfalls hätte der Bw. die Frist zur Entrichtung der Abgabenschuld beliebig verlängern können. Der Selbstanzeige sei demgemäß keine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen.

Des Weiteren sei die absolute Verjährung der Strafbarkeit der Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1996 eingewendet worden. Dem Bw. sei entgegenzuhalten, dass die

Verjährungsfrist zu laufen beginne, wenn die mit Strafe bedrohte Handlung abgeschlossen sei und das mit Strafe bedrohte Handlungsverhalten aufhöre. Gehöre zum Tatbestand ein Erfolg, so beginne die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Nach § 55 Abs. 5 FinStrG (gemeint wohl § 31 Abs. 5 FinStrG) gelte die Strafbarkeit dann als erloschen, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist der Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzbehörde zuständig ist, 10 Jahre verstrichen seien. Die Verjährungsfrist beginne mit Eintritt des Erfolges zu laufen. Der Erfolg trete mit der Zustellung des Abgabenbescheides, mit dem eine niedrigere als die gesetzmäßige Abgabe vorgeschrieben wurde, ein. Die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1996 seien mit Erstbescheid vom 3. September 1998 an den Bw. ergangen. Rechne man einen Postweg von 3 Tagen, so seien sie am 7. September 1998 dem Bw. zugestellt worden (der 6. September 1998 sei ein Sonntag gewesen). Somit sei der Erfolg am 7. September 1998 eingetreten und beginne ab diesem Tag die Verjährungsfrist zu laufen. Zum Zeitpunkt der Entscheidung sei daher die absolute Verjährung der Strafbarkeit der angeschuldigten Hinterziehung von Umsatz- und Einkommensteuer 1996 nicht gegeben gewesen.

Des Weiteren habe die Verteidigung vorgebracht, der Bw. habe unter Spielsucht gelitten. Bei den nicht erklärten Einnahmen und Erlösen hätte es sich nicht um Provisionen, sondern vielmehr um Spielgewinne gehandelt. Dazu sei eine Bestätigung über die Teilnahme an Beratungsgesprächen, die Spielsucht betreffend, vorgelegt worden. Den Argumenten der Verteidigung sei entgegenzuhalten, dass die Vorlage einer Therapiebestätigung über eine allfällige Spielsucht des Bw. keineswegs einen Nachweis dafür darstelle, dass die ungeklärten auf das Konto eingegangenen Beträge aus Spielgewinnen stammen würden. Schon aus der Tatsache, dass der Bw. seit Jahren „Schwarzprovisionen“ kassiert habe, und sogar nach Selbstanzeige noch weiteres Kontrollmaterial über von ihm erhaltene Provisionen vorgefunden worden sei, sei mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit davon auszugehen, dass auch diese ungeklärten Provisionseinnahmen aus der Vertreterstätigkeit des Bw. stammen würden. Dass er aus Automaten gewonnene Beträge immer wieder auf das Konto eingezahlt habe, sei wenig glaubwürdig. Er habe dies auch in keiner Art und Weise belegen können.

Es sei daher von den nachvollziehbaren und schlüssigen Ermittlungen der Abgabenbehörde erster Instanz auszugehen, die als qualifizierte Vorprüfungen in diesem Finanzstrafverfahren zugrunde zu legen wären.

Dass der Bw. seine steuerlichen Verpflichtungen gekannt habe, werde von ihm nicht bestritten. Schon aus der Art und Weise der Tatbegehung, erhebliche Provisionseingänge

gegenüber dem Finanzamt zu verschweigen, sei eine vorsätzliche bzw. wissentliche Vorgangsweise abzuleiten.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das teilweise Geständnis, die Selbstanzeige, die finanzbehördliche Unbescholtenheit und den Umstand, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei sowie die Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erscheine dem Senat die verhängte Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen.

Diesen Strafzumessungserwägungen würde auch die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe entsprechen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 17. November 2008, mit welcher das Erkenntnis des Spruchsenates seinen gesamten Umfang nach angefochten und dessen Aufhebung sowie Einstellung des Verfahrens beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, der Spruchsenat habe die Feststellungen des Finanzamtes laut Einleitungsbescheid vom 20. April 2007 und laut Vorlage vom Spruchsenat vom 14. August 2007 „1:1“ übernommen, ohne eigene Feststellungen zu treffen.

Mit dem angefochtenen Erkenntnis (Seite 4, 1. Absatz) werde dem Bw. entgegen gehalten, dass keine strafbefreiende Wirkung für die unter Punkt c) des Erkenntnisses angeführten Abgabenverkürzungen wegen verspäteter Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für die Jahre 2000, 2001 und 1-9/2002 gegeben sei, da die Fälligkeit der Abgabenschuld bereits vor Erstattung der Selbstanzeige eingetreten und daher das Ansuchen um Zahlungserleichterung verspätet eingebracht worden sei, der Berufung keine hemmende Wirkung zuzuerkennen wäre, anderenfalls der Abgabepflichtige die Frist zur Entrichtung der Abgabenschuld beliebig verlängern könnte. Im Falle eines Abweisungsbescheides gehe die Strafbarkeit in jedem Fall verloren.

Diese Ansicht des Senates entspreche jedenfalls nicht der geltenden Rechtslage, da es keine aktuelle Vorschrift gebe, aus der die obige Ansicht des Senates abzuleiten wäre.

Des Weiteren habe der Senat zu den Ausführungen in der Rechtfertigung betreffend Zustellmangel keine Aussagen getroffen, welche wie folgt vorgebracht worden seien:

„Es wird mitgeteilt, dass diese Abgaben selbstanzeigend am 21. November 2002 gemeldet wurden und dafür rechtzeitig ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht wurde. Dieses

Ansuchen wurde mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 1. April 2003 abgewiesen. In dieser BVE wird angeführt, dass die Begründung gesondert zugeht. Zugestellt wurde die BVE – der Vollmacht entsprechend – an unsere Kanzlei am 3. April 2003. Die mit 1. April 2003 datierte Begründung wurde jedoch entgegen aktenkundiger Zustellbevollmächtigung an den Bw. persönlich an dessen Wohnadresse zugestellt. Das Original dieser Begründung wurde uns vom Bw. erst kürzlich, nämlich am 4. Juni 2007 übergeben. Damit wurde die Vorlagefrist für die BVE vom 1. April 2003 gemäß § 245 Abs. 1 iVm § 276 Abs. 4 BAO erst mit 4. Juni 2007 in Lauf gesetzt. Am 22. Juni 2007 wurde nunmehr ein Vorlageantrag gestellt, sodass also das gegenständliche Ratenzahlungsansuchen noch nicht endgültig erledigt ist. Dieser Ansicht ist das Finanzamt XY nunmehr auch gefolgt und hat mittels zweiter BVE vom 28. August 2007 den Zahlungserleichterungsantrag nunmehr abweisend erledigt mit der zutreffenden Begründung, dass auf dem Abgabenkonto derzeit kein Rückstand mehr bestehe. Damit ist aber davon auszugehen, dass die strafbefreiende Wirkung des Zahlungserleichterungsantrages für gegenständliche Umsatzsteuervoranmeldungen gegeben sein muss, da der aktuelle Bescheid nur deshalb abweisend ergehen musste, weil wegen bereits erfolgter Bezahlung kein Rückstand mehr am Finanzamtskonto besteht. Derartiges muss aber für Zwecke der strafbefreienden Wirkung wie eine Stattgabe gewertet werden, da ansonsten bei so einer Konstellation ein Steuerpflichtiger ja nie in den Genuss einer strafbefreienden Wirkung kommen könnte, was dem Sinn der Regelung widersprechen würde. Es hat somit für alle unter Punkt c) des Erkenntnisses angeschuldigten Abgaben die Zahlung über € 20.000,00 vom 27. Mai 2003 strafbefreiende Wirkung.“

In der Stellungnahme vom 19. September 2007 (Zeile 5) sei die Ansicht des Finanzamtes seitens der Verteidigung nicht in Frage gestellt worden, nämlich, dass im Falle eines Abweisungsbescheides die Straffreiheit in jedem Fall verloren gehe. Diese Ansicht werde nicht mehr geteilt, weil sie auf einer vom Finanzamt in der Vorlageschrift vom 14. August 2007, Seite 3 unten, erwähnten Ansicht in Reger/Hacker/Kneidinger beruhe, die zu § 218 BAO geäußert worden sei. Dieser § 218 BAO sei mittlerweile aufgehoben worden und sei im gegenständlichen Fall nicht mehr anwendbar. Die Nachfolgeregelung des § 218 BAO halte dessen Sicht nicht mehr aufrecht, nämlich dass ein Zahlungserleichterungsansuchen gar nicht mehr rechtzeitig eingebracht werden könne, wenn die Fälligkeit der Abgabenschuld vor Erstattung der Selbstanzeige eingetreten sei.

Nach Ansicht der Verteidigung liege eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung und somit eine wirksame Selbstanzeige auch dann vor, wenn innerhalb offener Frist gegen den Abweisungsbescheid eines Zahlungserleichterungsansuchens berufen werde und für den Fall einer neuerlichen Abweisung im Rechtsmittelverfahren innerhalb der Nachfrist dann entrichtet werde (§ 212 Abs. 4 BAO). Diese Umstände würden hier vorliegen.

Im angefochtenen Erkenntnis (Seite 4, 2. Absatz) werde weiters ausgeführt, dass für die unter Punkt a) des Erkenntnisses angeführten Abgaben 1996 in Höhe von € 2.875,30 und € 3.531,46 die absolute Verjährung erst 10 Jahre nach Zustellung des Abgabenbescheides (also am 7. September 2008) eintreten würde, diese daher im Zeitpunkt der Entscheidung (8. Juli 2008) noch nicht gegeben sei.

Hiezu werde entgegnet, dass die Verjährungsfrist entweder bereits mit 31. Dezember 1996 zu laufen beginne bzw. spätestens mit dem Tag der Abgabe der Jahreserklärungen für das Jahr 2006 zu laufen begonnen habe. Dieser Abgabetag liege jedenfalls mehr als 10 Jahre vor dem Zeitpunkt der Entscheidung des Spruchsenates vom 8. Juli 2008.

Diese Verjährungseinrede werde auch für die unter Punkt c) der Bestrafung zugrunde gelegte Abgabenverkürzung 1-12/1996 in Höhe von € 1.193,65 angewendet.

Laut den Ausführungen des angefochtenen Erkenntnisses (Seite 4, 3. Absatz und Seite 5) halte es der Senat für wenig glaubwürdig, dass der Bw. aus Automaten gewonnene Beträge immer wieder auf das Konto eingezahlt habe, zumal er dies auch in keiner Art und Weise belegen habe können.

Hiezu werde entgegnet, dass es in der Natur von Gewinnen aus Spielautomaten liege, dass für solche Geldgewinne kein Beleg ausgestellt werde und daher eine diesbezügliche besondere Beweisführung dem Bw. nicht zumutbar sei. Glaubhaftmachung müsse in diesen Fällen ausreichend sein. Nachweislich habe der Bw. genau in den relevanten Monaten der Einzahlung von Spielgewinnen auf das Konto (März 1998) mehrere Therapien bei der Beratungsstelle für Glücksspielabhängige in Anspruch genommen. Dies müsse nach Ansicht der Verteidigung ausreichend Zweifel begründen, ob sämtliche am Konto einbezahlten Beträge tatsächlich aus „Schwarzprovisionen“ stammen könnten und so dürfe in gegenständlicher Sache entsprechend dem Leitsatz VwGH 22.12.2005, 2002/15/0044 „im Falle, dass Zweifel bestehen bleiben, eine Tatsache nicht zum Nachteil des Bw. als erwiesen angenommen werden“.

Keine Aussagen treffe das Erkenntnis zu in der Verhandlung vom 8. Juli 2008 sowie in der Rechtfertigung vom 22. Juni 2007 vorgebrachten Ansicht, dass sich § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auf das UStG 1972 beziehe, während die angeschuldigten Zeiträume das UStG 1994 betreffen.

Weiters treffe das Erkenntnis des Spruchsenates auch keine Aussage zu der in der Verhandlung vom 8. Juli 2008 sowie in der Rechtfertigung vom 22. Juni 2007 (Punkt 3.) vorgebrachten Ansicht, die unter lit. b angeschuldigte, versuchte Abgabenverkürzung für 1999 und 2000 errechne sich wie folgt:

Laut Betriebsprüfungsbericht vom 28. Mai 2003 sei für das Jahr 2000 ein Nettoumsatz in Höhe von pauschal S 35.000,00 (€ 2.543,55) für nicht erklärte Erlöse im Schätzungswege festgesetzt und hievon 20% der Umsatzsteuer (€ 508,71) vorgeschrieben und als verkürzt angeschuldigt worden.

Laut Betriebsprüfungsbericht vom 28. Mai 2003 sei für das Jahr 1999 ein Nettoumsatz in Höhe von pauschal S 300.000,00 (€ 21.801,85) für nicht erklärte Erlöse im Schätzungswege festgesetzt und hievon 42% Einkommensteuer (€ 9.156,78) vorgeschrieben und in lit. b) als verkürzt angeschuldigt worden.

Die in lit. b) weiters angeschuldigten Beträge für Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 3.378,71 und für Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 1.042,86 resultierten ebenso ausschließlich aus den oben dargestellten pauschalen Sicherheitszuschlägen in Höhe von S 300.000,00 (für 1999) und S 35.000,00 (für 2000).

Es werde durch diese von der Betriebsprüfung angesetzten pauschalen Sicherheitszuschläge keinesfalls ein strafrechtlich relevanter Beweis erbracht, dass es sich bei den Zuschätzungen um steuerpflichtige Erlöse handle und der Bw. bestreite dies nach wie vor. Die abgabenbehördliche Hinzuschätzung von S 35.000,00 und S 300.000,00 seien von der Finanzstrafbehörde ohne weitere Prüfung aus dem Betriebsprüfungsbericht übernommen worden und diese sei damit ihrer Ermittlungspflicht nicht nachgekommen, inwieweit diese Beträge strafrechtlich relevant seien.

Mit dem angefochtenen Erkenntnis werde über den Bw. trotz Unbescholtenheit und gänzlicher Schadensgutmachung und der zusätzlich vorgebrachten Milderungsgründe eine Geldstrafe von € 8.000,00 verhängt, was 21,86% des strafbestimmenden Wertbetrages entspreche.

Entsprechend § 23 FinStrG werde für allenfalls nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates verbleibende Finanzvergehen die Mindeststrafe von 10% beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- und Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit

der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen (BGBl 1985/571 ab 1986).

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder (BGBl. 1985/571 ab 1986)

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt nicht für fahrlässig begangene Finanzvergehen und für Finanzvergehen, auf die § 25 anzuwenden ist.

Abs. 4: In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:

a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;

b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist;

c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist;

d) die Probezeit nach § 90f Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 90c Abs. 2 und 3, 90 d Abs. 1 und 3 StPO).

Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind." (BGBl I 1999/28 ab 13.1.1999; StReformG 2005, BGBl. I 2004/57 ab 5.6.2004)

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

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von

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

Gemäß § 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 § 212 Abs. 3 BAO wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch ausstehenden Abgabebetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gilt – abgesehen von Fällen des Abs. 4 – nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

Abs. 4: Die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

§ 230 Abs. 3 BAO lautet: Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1) vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebracht, so dürfen Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden; dies gilt nicht, wenn es sich bei der Zahlungsfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 erster oder zweiter Satz handelt.

Abs. 4: Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen nach dem im Abs. 3 bezeichneten Zeitpunkt eingebracht, so kann die Abgabenbehörde dem Ansuchen aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen.

Zunächst führt der Bw. in der gegenständlichen Berufung im Ergebnis zu Recht aus, dass im Bezug auf Schuldspruch a) des angefochtenen Erkenntnisses betreffend der angeschuldigten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG in Bezug auf Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 2.875,30 und Einkommensteuer 1996 in Höhe von € 3.531,46 sowie hinsichtlich des unter Schuldspruch c) erstinstanzlich der Bestrafung zu Grunde gelegten Deliktes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/1996 in Höhe von € 1.193,65 absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten ist.

Dazu wird im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates zutreffend ausgeführt, dass der Beginn der Verjährungsfrist bei einer vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a FinStrG der Erfolgseintritt, also der Tag der Zustellung des Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 1996 (Erstbescheide), mit welchen aufgrund der abgegebenen

unrichtigen Steuererklärungen eine zu geringe Abgabenfestsetzung erfolgte, anzusehen ist. Als Tag der Zustellung des Einkommen- und Umsatzsteuerbescheides 1996 (beide vom 3. September 1998 = Donnerstag) ist unter Zugrundelegung eines Postlaufes von 3 Tagen (Zustellung ohne Zustellnachweis) der 8. September 1998 anzusehen. Es ist daher insoweit mit Ablauf des 8. September 2008 absolute Verjährung der Strafbarkeit eingetreten, welche im gegenständlichen Berufungsverfahren zu berücksichtigen war.

Hinsichtlich des Deliktes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/1996 begann die Verjährungsfrist spätestens mit Ablauf des 15. Februar 1997 (für 12/1996), da gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung zum jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstag als vollendet anzusehen ist. Insoweit ist daher absolute Verjährung der Strafbarkeit spätestens mit Ablauf des 15. Februar 2007 eingetreten und die erstinstanzlich erfolgte Bestrafung erweist sich daher als nicht rechtmäßig.

Es war daher mit Verfahrenseinstellung gemäß § 136, 157 FinStrG im Bezug auf Schuldspruch a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses (zur Gänze) und in Bezug auf Schuldspruch c) hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/1996 in Höhe von € 1.193,65 vorzugehen.

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis zu Schuldspruch b) liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Bericht vom 28. Mai 2003 abgeschlossenen Betriebsprüfung unter Textziffer 14 zu Grunde, im Rahmen derer Eingänge auf dem Bankkonto, deren Herkunft nicht geklärt werden konnte, in Höhe von S 300.000,00 betreffend das Jahr 1999 und S 35.000,00 betreffend das Jahr 2000 den Betriebseinnahmen hinzugerechnet wurden.

Dazu wurde seitens des Bw. in der gegenständlichen Berufung eingewendet, dass es sich dabei um pauschale Sicherheitszuschläge handle und keinesfalls ein strafrechtlich relevanter Beweis dafür erbracht worden sei, dass es sich bei den Zuschätzungen um steuerpflichtige Erlöse handle, was vom Bw. nach wie vor bestritten werde.

Den Ausführungen des Spruchsenates, der es für wenig glaubwürdig halte, dass der Bw. aus Automaten gewonnene Beträge immer wieder auf das Konto einbezahlt habe, was dieser auch in keiner Art und Weise belegen habe können, wird in der gegenständlichen Berufung entgegen gehalten, es liege in der Natur von Gewinnen aus Spielautomaten, dass für solche Geldgewinne kein Beleg ausgestellt werde und daher eine diesbezügliche Beweisführung des Bw. nicht zumutbar sei. Glaubhaftmachung müsse in diesen Fällen ausreichend sein.

Nachweislich habe der Bw. genau in den relevanten Monaten der Einzahlung von Spielgewinnen auf das Konto (März 1998) mehrere Therapien bei der Beratungsstelle für Glückspielabhängige in Anspruch genommen. Dies müsse allein ausreichend Zweifel begründen, ob sämtliche am Konto einbezahlten Beträge tatsächlich aus schwarzen Provisionen stammen würden, und bei bestehendem Zweifel dürfe eine Tatsache nicht zum Nachteil des Bw. als erwiesen angenommen werden.

Wie aus den Unterlagen im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung hervorgeht, konnte der Bw. für das Jahr 1999 ca. 25 Bankeingänge (meist in runden Tausender- und Zehntausenderbeträgen) nicht erklären, für das Jahr 2000 waren dies 2 Eingänge in Höhe von insgesamt S 47.581,00. Dazu bringt der Bw. im Rahmen der gegenständlichen Berufung vor, dass die ungeklärten Zugänge am Bankkonto von Spielgewinnen aus Glückspielautomaten stammen würden. Ende der Siebzigerjahre habe er mit kleinen Beträgen zu spielen begonnen und sei immer mehr in eine Spielsucht hineingeraten, sodass er im März 1998 zwei Beratungsgespräche für Glücksspielabhängige bei der zuständigen Stelle in Anspruch genommen habe. Im Jahr 1999 habe er nach dem Verkauf eines geerbten Einfamilienhauses einen Guthabensstand von mehr als S 1 Million auf seinem Bankkonto gehabt und habe häufig ca. S 20.000,00 bis S 30.000 für Glückspielzwecke abgehoben und diese bei Automaten am Südbahnhof bzw. im Böhmischen Prater verspielt. In Summe habe er insgesamt ca. 2 bis 3 Millionen Schilling beim Glückspiel verloren. Die Gewinne, die er an einzelnen Tagen erzielt habe, habe er dann zur Aufrechterhaltung des Kontorahmens und zur Sicherung des Kreditrahmens seiner Kreditkarte auf das Bankkonto einbezahlt.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“

Während im Abgabenverfahren bei Vorliegen von Mängeln der Bücher und Aufzeichnungen der Bw. als Abgabepflichtiger die Beweislast für deren inhaltliche Richtigkeit hatte und den Nachweis der Herkunft der auf sein Bankkonto eingelegten Beträge nicht erbringen konnte, ist die Beweislast im Finanzstrafverfahren eine umgekehrte. Hier hat die Finanzstrafbehörde einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels den Nachweis einer schuldhaften Abgabenverkürzung des Bw. zu erbringen und darf, entsprechend der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG, bei Vorliegen von Zweifeln eine Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten annehmen.

Der Bw., der in Rahmen seiner Einvernahme vor dem Berufungssenat einen durchaus seriösen und glaubwürdigen Eindruck hinterließ und in den Tatzeiträumen nachgewiesen einer Spielsucht verfallen war, hat mit seinem Berufungsvorbringen beim erkennenden Berufungssenat ernsthafte Zweifel dahingehend geweckt, dass es sich bei den von der Betriebsprüfung als nicht erklärte Umsätze und Einkünfte zugerechneten Einlagen auf das Bankkonto tatsächlich um Schwarzumsätze gehandelt hat.

Einerseits erscheint es statistisch nicht unwahrscheinlich und auch nicht ausgeschlossen, dass der Bw. bei glaubhaft dargelegten Spielverlusten von mehr als S 2.000.000,00 auch Spielgewinne erzielt hat, die zu den besagten insgesamt 27 ungeklärten Bankeingängen geführt haben und andererseits stand der Bw. als Fenstervertreter und Vertreter in der Fertigteilbranche sicherlich einer eingeschränkten Anzahl von Auftraggebern und Provisionszahlern gegenüber, wobei nach der Aktenlage keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Abgabenbehörde im Rahmen der Betriebsprüfung derartige Provisionen auszahlende Stellen verborgen geblieben wären.

Es bestehen daher seitens des Unabhängigen Finanzsenates zumindest ernsthafte Zweifel am Vorliegen nicht erklärter Umsätze und Einkünfte, sodass unter Verweis auf § 98 Abs. 3 FinStrG insoweit der Nachweis einer versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erbracht werden kann.

Es war daher auch mit Verfahrenseinstellung zu Schuldspruch b) des erstinstanzlichen Erkenntnis vorzugehen und das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 3.378,71, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 508,71, Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 9.156,78 und Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 1.042,86 gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG geführte Finanzstrafverfahren einzustellen.

Unstrittig hat der Bw. im Rahmen einer Selbstanzeige am 18. November 2002 die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 1-12/2000 in Höhe von € 1.758,10, 1-12/2001 in Höhe von € 9.107,80 und 1-9/2002 in Höhe von € 4.037,10 offen gelegt und gleichzeitig ein Ratenzahlungsansuchen zur Entrichtung der selbst angezeigten Beträge eingebracht.

Zu der erstinstanzlichen unter Schuldspruch c) der Bestrafung zu Grunde gelegten Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9/2002 in Höhe von € 4.037,10 ist auszuführen, dass dieser Zeitraum richtigerweise die Monate 1,4,9/2002 zu lauten hat, weil ausschließlich in diesen Monaten entsprechend den abgegebenen und verbuchten

Umsatzsteuervoranmeldungen Zahllasten angefallen sind. Der Schuldspruch c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses war daher hinsichtlich der Tatzeiträume (bei unveränderten Verkürzungsbeträgen) zu berichtigen.

Hinsichtlich der im Rahmen einer Selbstanzeige offen gelegten und in der Folge auf dem Abgabenkonto verbuchten Umsatzsteuervorauszahlungen, deren Fälligkeitstag bereits abgelaufen ist, ist von einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nur dann auszugehen, wenn diese gleichzeitig mit der Selbstanzeige entrichtet wurden oder zumindest aufgrund eines gleichzeitig gestellten Zahlungserleichterungsansuchens ein zwei Jahre nicht übersteigender Zahlungsaufschub gewährt wurde und eine Entrichtung der selbst angezeigten Beträge entsprechend der gewährten Zahlungserleichterung erfolgt ist.

Im gegenständlichen Fall wurde jedoch das gleichzeitig mit der Selbstanzeige eingebrachte Ratenansuchen vom 18. November 2002 mit Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 20. Dezember 2002 abgewiesen und der Bw. aufgrund dieses Bescheides aufgefordert, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten unverzüglich zu entrichten. Fest steht und unstrittig ist, dass eine sofortige Entrichtung nicht erfolgt ist.

Das zu Grunde liegende Zahlungserleichterungsansuchen vom 18. November 2002 ist als nicht rechtzeitig eingebracht im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO anzusehen und es lag daher gemäß § 230 Abs. 4 BAO im Ermessen der Abgabenbehörde, diesem einbringungshemmende Wirkung zuzuerkennen. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung erfolgt in der Verwaltungspraxis formlos (kein Bescheid). Nach Ellinger/Bibus/Ottinger (Abgabeneinhebung, 215) gilt die aufschiebende Wirkung im Sinne des § 230 Abs. 4 BAO, wenn hierüber nicht bescheidmäßig abgesprochen wurde, bis zur Ausstellung eines Rückstandsausweises, längstens jedoch bis zur Erledigung des maßgeblichen Anbringens (Ansuchen um Zahlungserleichterung) als zuerkannt (Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Auflage, Tz 7 zu § 230 BAO).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG bei Umsatzsteuervorauszahlungen, deren Fälligkeitstage bereits abgelaufen sind und hinsichtlich derer ein gleichzeitig mit der Selbstanzeige eingebrachtes Ratenansuchen mit der Aufforderung abgewiesen wurde, den Abgabenrückstand unverzüglich zu entrichten, nur mehr durch Entrichtung am Tag der Zustellung des Bescheides über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens möglich.

Mit Bescheid vom 20. Dezember 2002 über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens hat die Abgabenbehörde erster Instanz klar zum Ausdruck gebracht, dass dem Bw. eine weitere Zahlungsfrist (aufschiebende Wirkung) für die selbst angezeigten Abgabenschuldigkeiten nicht gewährt wird.

Der am 28. Jänner 2003 eingebrachten Berufung gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2002 über die Abweisung des Ratenansuchens vom 18. November 2002 kam im gegenständlichen Fall keine einbringungshemmende Wirkung zu. Für Berufungen gegen das Ratenansuchen abweisende Bescheide sind nach § 212 Abs. 4 BAO die für die Ansuchen um Zahlungserleichterung geltenden Vorschriften sinngemäß anzuwenden. Dem § 212 Abs. 4 BAO zu Folge haben solche Berufungen, wenn sie zeitgerecht (im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO, somit insbesondere innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO) eingebracht werden, einbringungshemmende Wirkung (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Band 3, Tz 35 zu § 212 BAO). Gemäß § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO stand im gegenständlichen Fall bei einem nach Fälligkeitstag der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen (verspätet) eingebrachten Ratenansuchen eine Nachfrist für eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung nicht zu. Die im gegenständlichen Fall mit Entrichtungstag 27. Mai 2003 erfolgte Bezahlung der selbst angezeigten Beträge stellt daher keine für eine Selbstanzeige erforderliche Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG dar, war aber als Schadensgutmachung bei der Strafbemessung als mildernd zu berücksichtigen.

Da, wie ausgeführt, der Berufung vom 28. Jänner 2003 gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2002 über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens (mit dem der Bw. unmissverständlich aufgefordert wurde, den Abgabenrückstand unverzüglich zu entrichten) keine die Einbringung hemmende Wirkung zukam, ist auch die Frage, wann die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 1. April 2003 wirksam zugestellt und ob der Vorlageantrag gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung rechtzeitig eingebracht wurde, nicht entscheidungsrelevant.

Aus Anlass der Berufung war der Spruchpunkt c) des angefochtenen Erkenntnisses auch im Bezug auf den Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2001 wegen eines offensichtlichen Schreibfehlers auf richtig € 9.107,80 (statt bisher € 9.109,80) zu berichtigen.

Die gegenständliche Berufung beinhaltet keine Einwendungen gegen das Vorliegen der subjektiven Tatzeit in Bezug auf Spruchpunkt c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses. Aufgrund seiner langjährigen Erfahrung als Unternehmer hatte der Bw. zweifelsfrei Kenntnis von seiner

Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen. Es können keine Zweifel daran bestehen, dass er diese Verpflichtungen wissentlich verletzt und dadurch eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer wissentlich herbeigeführt hat.

Soweit der Bw. in der gegenständlichen Berufung bemängelt, dass sich § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in der geltenden Fassung auf das Umsatzsteuergesetz 1972 beziehe, während die angeschuldigten Zeiträume das UStG 1994 betreffen würden, ist er auf die Bestimmung des § 28 Abs. 8 UStG zu verweisen, wonach dann, wenn sich bundesgesetzliche Vorschriften auf die Bestimmung des Umsatzsteuergesetzes 1972, BGBl. Nr. 223/1972, beziehen, an deren Stelle die entsprechenden Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 treten. Auch der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 25.06.2008, Zl. 2008/15/0162, ausgesprochen, dass der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nur verwirklicht werden könne, wenn die Voranmeldungsverpflichtung gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 verletzt worden ist.

Auf Grund 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 Erschwerung von Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten Rücksicht zu nehmen ist.

Unter Zugrundelegung der Schuldform der Wissentlichkeit in Bezug auf den nunmehr teilweise aufrecht bleibenden Schuldspruch c) wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sah der Unabhängige Finanzsenat bei der Strafneubemessung die teilgeständige Rechtfertigung des Bw. zur objektiven und subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, die eigenständige Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen im Rahmen einer Selbstanzeige, seine finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit und die volle zeitnahe Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen die Fortsetzung des deliktischen Verhaltens über einen längeren Tatzeitraum an.

Bei Berücksichtigung dieser Strafzumessungserwägungen und unter Einbeziehung der persönlichen Verhältnisse des Bw. und seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (ausbezahlte, auf das Existenzminimum gepfändete ÖBB-Pension in Höhe von € 1.030,00, wobei die Höhe des pfändbaren Betrages ca. € 700,00 beträgt, jährlicher Gewinn als selbstständiger Fenstervertreter von ca. € 1.000,00 bis € 2.000,00, Alleineigentümer eines mit Hypotheken von ca. € 130.000,00 belasteten Einfamilienhauses, darüber hinaus noch Verbindlichkeiten in Höhe von ca. € 10.000,00, Alleineigentümer eines vom Vater geerbten weiteren

Einfamilienhauses, keine Sorgepflichten, geschieden, eingeschränkter Gesundheitszustand), erweist sich die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe, welche knapp über der Mindeststrafe des § 23 Abs. 4 FinStrG bemessen wurde, als tätergerecht und schuldangemessen und berücksichtigt auch den bisher noch nicht zugunsten des Bw. ins Kalkül gezogenen weiteren Milderungsgrund des langen Zurückliegens der Taten bei zwischenzeitigen Wohlverhalten des Bw.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende und aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Einbeziehung der genannten Milderungsgründe und des bezeichneten Erschwerungsgrundes.

Dem Berufungsbegehren auf Verhängung der Mindeststrafe wurde weitestgehend Rechnung getragen, wobei der Bw. im Rahmen seines Berufungsvorbringens offensichtlich übersieht, dass sich die Mindeststrafe nicht mit 10% des strafbestimmenden Wertbetrages, sondern mit 10% des Strafrahmens bemisst (§ 23 Abs. 4 FinStrG).

Besondere Gründe im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG, welche eine Herabsetzung der Geldstrafe unter die Mindeststrafe des § 23 Abs. 4 FinStrG gerechtfertigt hätten, lagen im gegenständlichen Fall nicht vor und wurden durch den Bw. im Rahmen der Berufung auch nicht aufgezeigt.

So standen einer weiteren Strafherabsetzung insbesondere auch generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei Nichtvorliegen eines reumütigen Geständnisses und bei offensichtlichem Vorhandensein eines die Schulden klar übersteigenden Grundvermögens mit einer solchen vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. September 2009