



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0117-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen XY, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 20. Juli 2010 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 28. Juni 2010, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis, welches im Schuldspruch unverändert bleibt, im Straf- sowie im Kostenanspruch dahingehend abgeändert, als die gegen X (Bw) gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG verhängte Geldstrafe auf € 2.200,00 und die für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bestimmende Ersatzfreiheitsstrafe auf 11 Tage herabgesetzt wird.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 220,00 bestimmt.

II) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 28. Juni 2010, StrNr. 1, hat das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten unter der Str.Nr. 1 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 4-9, 11+12/07 und 1-7/08 in Höhe von € 6.798,37 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 2.600,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 13 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 260,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz ausgeführt, dass der Bw zwischen August 2003 und Juni 2009 einen Handel mit Tiefkühlkost betrieben habe. Am 25. September 2009 sei das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet und, da der Zahlungsplan bestätigt worden sei (20%, zahlbar in 14 halbjährlichen Raten), am 12. Jänner 2010 aufgehoben worden. Der Bw verfüge derzeit weder über ein Einkommen noch über Vermögen, Sorgepflichten bzw. finanzstrafbehördliche Vorstrafen bestünden nicht.

Auslöser für das Finanzstrafverfahren sei die Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1-12/07 am 27. Juni 2008 gewesen, was eine konkludente Selbstanzeige darstelle, wobei die Monate 1-3/07 nicht eingeleitet worden seien, da durch die Überschüsse für die Monate 2, 3 und 10/07 keine objektiven Tatbestandsmerkmale vorgelegen bzw. die Monate 1 und teilweise 4/07 als umgehend entrichtet und somit strafbefreiend anzusehen gewesen seien. Eine umgehende Entrichtung der übrigen Umsatzsteuern sei nicht erfolgt, ein Ansuchen um Ratenzahlung nicht gestellt worden.

Am 22. September 2008 seien die Umsatzsteuervoranmeldungen für 1-7/08 eingereicht worden, diese ebenso konkludent selbst angezeigten Beträge seien jedoch ebenfalls nicht umgehend entrichtet bzw. sei das am 2. September 2008 gestellte Ansuchen um Ratenzahlung mit Bescheid vom 17. September 2008 abgewiesen worden und eine Entrichtung nicht binnen der einmonatigen Nachfrist erfolgt.

Im November 2008 sei das Finanzstrafverfahren eingeleitet worden, anlässlich einer Vorsprache des Bw sei die Frist zu schriftlichen Rechtfertigung am 11. Jänner 2009 verlängert worden, diese jedoch ungenutzt verstrichen, sodass am 28. Mai 2009 eine Strafverfügung in Höhe von € 4.600,00 (Ersatzfreiheitsstrafe von 23 Tagen und Kosten in Höhe von € 363,00) erging, wogegen fristgerecht Einspruch erhoben worden sei.

Am 21. September 2009 habe der Bw in der mündlichen Verhandlung angegeben, dass er derzeit an der TU in Wien Wirtschaftsinformatik studiere und schon vor seinem Studium (2003) über einen Bekannten mit seiner unternehmerischen Tätigkeit begonnen habe, da er dadurch Erfahrungen sammeln hätte können und es ihm eine Einnahmequelle verschafft habe. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für 1-12/2006 seien von ihm selbst erstellt worden, ab 7/03-12/05 seien sie vierteljährlich zeitgerecht eingereicht worden, seit Sommer 2007 habe ihn eine Steuerberatungskanzlei vertreten. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für 2007 seien kurz vor dem vereinbarten Prüfungstermin von ihm, ohne sie zu kontrollieren, unterschrieben worden und wäre er sich nicht im Klaren gewesen, wie hoch die Nachforderung sein würde, zumal er von der Steuerberaterin auch darüber nicht informiert worden sei. Seit er die Steuerberaterin beauftragt habe, würde nichts mehr funktionieren.

In der Folge sei die mündliche Verhandlung auf unbestimmte Zeit vertagt worden, um die Betriebsprüferin einzuvernehmen.

Am 3. November 2009 sei die Betriebsprüferin als Zeugin einvernommen und diese Niederschrift dem Beschuldigten zur Kenntnis gebracht worden. In der Zeugeneinvernahme sei die relativ lange Dauer der Betriebsprüfung erklärt worden und dass die Betriebsprüfung ausgedehnt worden sei, zumal die Unterlagen des Bw nicht den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Buchführung entsprochen hätten. Aufgrund dieser Unregelmäßigkeiten sei die Überprüfung der Belege sehr zeitaufwändig gewesen. Während der Betriebsprüfung seien die Umsatzsteuervoranmeldungen 1-12/07 übernommen worden. Am 17. Dezember 2008 habe sich die Prüferin für eine Umsatzsteuersonderprüfung 1-5/08 angemeldet, weil seit dem Ende der Betriebsprüfung wieder keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden seien. Die Prüferin habe aber im Beisein des Bw die Steuerberaterin sicherlich darauf aufmerksam gemacht, dass die Voranmeldungen monatlich abzugeben seien. Da die Prüferin in den Jahren 2004 und 2005 im Verhältnis zur Betriebsgröße massive Unregelmäßigkeiten in den vom Bw selbst erstellten Aufzeichnungen festgestellt habe - so sei z.B. aus Kreditrückzahlungen Vorsteuer abgezogen worden -, habe sie ihn sicherlich darauf angesprochen, warum er sich denn keine fachliche Beratung suche, um solche Malversationen in Zukunft zu vermeiden. Laut Prüferin seien aufgrund teilweise nicht gerechtfertigter

Vorsteuerabzüge in den Voranmeldungen bis 12/2006 falsche Umsatzsteuerüberschüsse geltend gemacht worden.

Am 26. Mai 2010 sei der 2. Teil der mündlichen Verhandlung abgehalten worden. Der Bw habe zu der Zeugeneinvernahme Stellung genommen und unter anderem angegeben, dass ihm die Prüferin nahegelegt habe, einen Steuerberater zu konsultieren, da sie ihn mit ihren vorläufigen Feststellungen konfrontiert habe. Sie hätte gesagt, er solle Konten führen, er selbst hätte bisher nur eine Excel-Tabelle erstellt. Zu Prüfungsbeginn sei er gefragt worden, ob er Selbstanzeige erstatten wolle, er jedoch auf Grund seiner Unerfahrenheit nicht gewusst habe, was das bedeute und welche Konsequenzen sich daraus ergeben würden. Er hätte keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung begangen, die Möglichkeit einer Ratenzahlung sei ihm verwehrt worden, da ein Ansuchen um Zahlungserleichterung vom 2. September 2008 mit 17. September 2008 abgewiesen worden sei. Weiters sei ihm unverständlich, warum einerseits diese Raten nicht bewilligt worden seien, andererseits ihm durch die Abgabensicherung nahe gelegt worden sei, dass er ein Schuldenregulierungsverfahren beantragen solle, was inzwischen geschehen sei und er in Zukunft Quotenzahlungen zu leisten habe, was einer Ratenzahlung seiner Steuerschuld gleichkomme. Die Betriebsprüfung durch Fr. W sei bereits die 2. Prüfung gewesen, da er schon im Jahr 2004 wahrscheinlich durch seine ehemalige Vermieterin betreffend Untervermietung der Wohnung in M beim Finanzamt angezeigt und damals vorgeladen worden sei und außer einer Beanstandung betreffend der Angaben zum Bundesheer keine Fehler entdeckt worden seien. Er könne deshalb nicht verstehe, worin die massiven Beanstandungen durch Fr. W bestünden, weiters sei ihm unklar, warum Fr. W angegeben habe, warum er sich nicht eine fachliche Beratung suche, da dies bereits vorher geklärt worden sei, dass er zur Kanzlei S gehen werde.

Außerdem bezweifle er die Richtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen 1-12/2007, da diese von einer jungen Dame in der Kanzlei errechnet worden seien und er vermute, dass diese Dame nicht über die nötigen Qualifikationen verfügt hätte. Er hätte kein Vertrauen zu dieser Kanzlei, da er einmal Unterlagen von der Kanzlei angefordert habe und ihm gesagt worden sei, sie wären ihm schon zugeschickt worden, was sich dann aber als falsch erwiesen habe, da sie noch in der Kanzlei lagerten. Er wäre von der Kanzlei im Glauben gelassen worden, dass betreffend Sozialversicherung und Finanzamt alles in Ordnung sei bzw. nur minimalste Änderungen eintreten würden, es würde sich z.B. die Sozialversicherung um ca. € 15.000,00 ändern. Er habe der Steuerberaterin die Unterlagen übergeben und sei davon ausgegangen, dass sie die Finanzamtsangelegenheiten rechtzeitig und richtig durchführe. Er gebe zu, er

hätte mehr aufpassen müssen und sie laufend konsequenter befragen müssen, wie es mit den laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen ausschaue.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz gehe daher davon aus, dass der Verdacht der Wissentlichkeit begründet sei, zumal beim gegenständlichen Verfahren die Betriebsprüfung der Jahre 2003-2006 zu keinen strafrechtlichen Konsequenzen geführt hätte, sondern nur die Umsatzsteuervoranmeldungen 1-12/07 und 1-7/08 aufgrund der gebuchten Umsatzsteuervoranmeldungen angeschuldigt worden seien, es jedoch unglaublich erscheine, dass eine Steuerberatungskanzlei nicht in der Lage sei, aus den vom Bw zur Verfügung gestellten Unterlagen richtige Voranmeldungen zu erstellen. Der Bw hätte z.B. für die Voranmeldungszeiträume seit Betriebsbeginn 2003 bis 12/2005 vierteljährlich zum Fälligkeitstag und seit 1-12/06 monatlich, wenn auch verspätet (im August 2007) Voranmeldungen großteils mit Überschüssen eingereicht und hätte sich das daraus ergebende Guthaben zurückzahlen bzw. auf die minimalen Zahllasten in einigen Monaten anrechnen und den verbleibenden Rest rückzahlen lassen. Somit wisse er um die Voranmeldungsverpflichtung bescheid, sodass Wissentlichkeit erwiesen sei.

Da der Bw seit 2003 unternehmerisch tätig sei und - wenn auch in steuerlichen Angelegenheiten unerfahren - habe er bis 2006 Umsatzsteuervoranmeldungen, wenn auch teilweise verspätet, eingereicht, so dass er über die Bestimmung des § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 Bescheid wisse, womit Wissentlichkeit erwiesen sei. Daher stelle die Vermutung des Bw, dass seine eigenen Voranmeldungen sachlich richtig wären - obwohl die Prüferin grundlegende Fehler festgestellt habe - und die von einer Steuerberatungskanzlei erstellten Voranmeldungen falsch wären - weil sie eine für ihn unerklärliche Nachforderung ergaben - nur eine Schutzbehauptung dar.

Bei der Strafbemessung wertete die Finanzstrafbehörde I. Instanz als mildernd die Unbescholtenheit, die teilweise Schadensgutmachung, die Selbstanzeige sowie die wirtschaftliche Lage und als erschwerend keinen Umstand.

Unter Abwägung dieser Strafzumessungsgründe und unter Bedachtnahme der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw erschienen dem Finanzamt die Geldstrafe und die ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe schuldangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 20. Juli 2010, wobei im Wesentlichen vorgebracht wurde, dass jeglicher Vorsatz bestritten werde.

Im Jahr 2007 sei keine Steuerberatungskanzlei für ihn tätig gewesen. Leider sei es durch die ihm damals nicht bekannte Umstellung von quartalsweiser auf monatliche

Umsatzsteuervoranmeldung von 2005 auf 2006 sowie durch starken beruflichen und universitären Zeitdruck zu Unregelmäßigkeiten bei der Meldung der Umsatzsteuervoranmeldungen gekommen.

Bei der Betriebsprüfung durch das Finanzamt St. Pölten sei ihm nahegelegt worden, eine Steuerberatungskanzlei zu beauftragen. Obwohl die Buchhaltung des darauffolgenden Jahres von einer Steuerberatungskanzlei übernommen worden sei, sei es wiederum zu Verzögerungen bei der Buchung der Umsatzsteuervoranmeldungen gekommen, die zu diesem Zeitpunkt nicht mehr von ihm durchgeführt worden sei. Durch die Dauer der Aufbuchung der gesamten Belege 2007 und 2008 und Urlaube der Mitarbeiter sei wertvolle Zeit verstrichen. Außerdem sei er aus Kostengründen aufgefordert worden, die Belege in elektronischer Form zu übermitteln, wodurch es bestimmt zu Fehlbuchungen von Forderungen und Gutschriften gekommen sei, weil diese einfach automatisiert eingelesen worden seien. Bis zu diesem Zeitpunkt wären entweder nur kleine Beträge an das Finanzamt zu überweisen gewesen oder seien Guthaben zurücküberwiesen worden.

Die Steuerberatungskanzlei S habe die Buchhaltung seines Unternehmens übernommen und habe er angenommen, dass er dadurch bei seiner Tätigkeit entlastet werden würde. Auf seine Anfragen, ob Zahlungen an das Finanzamt oder an die Sozialversicherung zu tätigen seien, habe er immer nur die Information erhalten, dass er sich keine Sorgen machen solle, weil bei seinen Umsätzen keine hohen Zahlungen zu leisten sein könnten. Er sei nicht ausreichend durch die Steuerberatungskanzlei über laufende Aktivitäten und Buchungen informiert worden.

Leider habe er erst nach der Betriebsprüfung von einer Mitarbeiterin der Kanzlei erfahren, dass viele Eingangsrechnungen wie Treibstoffrechnungen und ähnliches, vielleicht sogar Wareneinkaufsrechnungen nicht gebucht worden seien, da sie nach deren Aussagen zu kleine Beträge enthalten hätten. Wenn man jedoch täglich aus Kostengründen mehrmals um 30 - 40 Euro tanke, dann seien diese Rechnungen aufgrund ihrer Summen von der Buchhalterin ausgeschieden worden. Diese Ausscheidung der Rechnungen habe den Umsatz verzerrt. Es habe sich bei seinem Unternehmen um ein Handelsunternehmen mit einem nur geringen Aufschlag auf den Einkaufspreis gehandelt. Die Ausgaben für KFZ-Wartung und Treibstoffe seien aufgrund der großen Zustellgebiete immer sehr hoch gewesen. Nach einem Gespräch mit der zuständigen Buchhalterin habe ihm diese erklärt, dass es sich bei seinem Unternehmen um ein lukratives Geschäft handeln müsse, weil sie große Gewinne ans Finanzamt verbuchen würde. Er habe sich diese Tatsache jedoch nicht erklären können, da er

zu diesem Zeitpunkt oft nicht gewusst habe, wie er laufende Rechnungen fristgerecht bezahlen sollte.

Obwohl er die Kanzlei S mit der Fertigstellung der Umsatzsteuererklärung und Einkommensteuererklärung 2008 beauftragt gehabt hätte, seien diese nicht erstellt worden. Durch einen Hinweis und eine Steuerschätzung des Finanzamts Lilienfeld St. Pölten sei er darauf aufmerksam gemacht worden, dass die Steuererklärungen nicht rechtzeitig abgegeben worden seien. Nachdem er die Geschäftsführerin der Steuerberatungskanzlei daraufhin zur Rede gestellt habe, habe sie ihm zur Antwort gegeben, sie hätte nicht gedacht, dass es so rasch zu einer Schätzung kommen würde und, da sie aufgrund anderer Klienten in Zeitnot wäre, seine Steuererklärungen nicht rechtzeitig erstellen hätte können. Damit hätte er nicht gerechnet, im Gegenteil. Durch die Beauftragung einer Steuerberatungskanzlei sei er davon ausgegangen, alle steuerlichen Vorgaben ordnungsgemäß zu erfüllen, ohne sich ständig selbst damit beschäftigen zu müssen.

Beim Abschluss der Betriebsprüfung hätte er alle Umsatzsteuervoranmeldungen der Betriebsprüferin vorlegen sollen, weshalb er in aller Eile ca. 10 Minuten vor dem Termin die bereits vorgefertigten Formulare ohne besondere Kontrolle unterzeichnet habe. Durch diese Voranmeldungen, die er in ihrer Richtigkeit aus oben genannten Gründen anzweifle, sei es zu einer erheblichen Abgabenschuld gekommen, die aber aufgrund der wirtschaftlichen Lage seines Unternehmens nicht mehr aufzubringen gewesen sei. Trotz Zahlungswillen und Kürzung der Ausgaben sei er nicht in der Lage gewesen, die Forderungen zu begleichen, da die Einnahmen seines Unternehmens immer weiter gesunken seien. Seitens des Finanzamts Lilienfeld St. Pölten sei ihm daher mit einem Konkursantrag gedroht worden. Eine Zahlung in Raten sei mit der Begründung, dass dies nicht möglich sei, abgelehnt worden. Erst nach einem Konkursantrag hätte über eine Zahlungsvereinbarung verhandelt werden können. Das Gewerbe sei mit Juli 2009 stillgelegt und am 25. September 2009 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. Der Zahlungsplan von 20% über die Gesamtsumme von € 124.758,60 entspreche € 24.951,71 und sei mit der ersten Ratenzahlung am 10. Juni 2010 begonnen worden.

Da er als Student der Wirtschaftsinformatik an der Technischen Universität nur noch wenige Prüfungen ablegen müsse, sei er weiterhin Student und werde durch seinen Vater weiterhin finanziell unterstützt.

Er bestreite daher den Vorwurf, wissentlich Steuern hinterzogen zu haben, vielmehr sei es durch nicht ausreichende Kontrollen seinerseits sowie unprofessionelle Arbeit seitens der Steuerberatungskanzlei aus heutiger Sicht zu vielen Fehlern gekommen.

In eventu stelle er den Antrag, die Geldstrafe wesentlich zu reduzieren

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie 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 offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an den Anzeiger zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zum objektiven Tatbestand ist aus den Datenbanken der Finanzverwaltung und den vorgelegten Akten festzustellen:

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass die unter dem Schuldspruch des angefochtenen Erkenntnisses bezeichneten Umsatzsteuervoranmeldungen nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde erster Instanz abgegeben und auch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht pünktlich bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet wurden.

Im Konkreten wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1-12/2007 am 27. Juni 2008 und für die Monate 1-7/2008 am 22. September 2008, sohin verspätet, eingereicht. Für die Monate 1 bis 4 (davon 4 teilweise) und 10/2007 wurde die Einreichung der Voranmeldungen aufgrund von Überschüssen seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz als konkludente Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung gewertet. Ein am 2. September 2008 gestelltes Ratenzahlungsansuchen wurde mit Bescheid vom 17. September 2008 abgewiesen und ist eine Entrichtung der verspätet eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen nicht binnen der Nachfrist von einem Monat erfolgt. Werden die verkürzten Abgaben infolge einer Ablehnung eines Ratengesuches nicht entrichtet, fehlt es an den Voraussetzungen einer strafbefreienden Selbstanzeige gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG (OGH 13.1.1999, 13 Os 173/98). Es konnte daher hinsichtlich der im Spruch des angefochtenen Bescheides angeführten Zeiträume keine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige eintreten. Auf die im angefochtenen Erkenntnis dargestellte, detaillierte Aufstellung sämtlicher Umsatzsteuervoranmeldungen seit Betriebsbeginn einschließlich der vor angemeldeten Beträge, Datum der Einbringung und Anmerkung, ob bezahlt oder nicht bezahlt bzw. rückgezahlt, wird hingewiesen. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass die Verkürzung einer Abgabe schon dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem anspruchsberechtigten Abgabengläubiger nicht oder nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem sie dieser nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Begriff der Verkürzung umfasst daher grundsätzlich jede Beeinträchtigung einer Abgabe in Bezug auf Höhe und Fälligkeit. Die Abgabenverkürzung braucht zur Tatbestandsverwirklichung keine dauernde zu sein (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz. 26 zu § 33 FinStrG mit weiteren Nachweisen). Gerade bei dem hier in Rede stehenden Tatbestand im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar. Dem Grund für die (vorsätzliche) Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen kommt dabei keine Bedeutung zu, genügt doch für die im Abs. 2 lit. a des § 33 FinStrG umschriebene strafbare Handlung, dass die Verkürzung unter Verletzung einer Rechtspflicht zustande kommt. Wer zu

den gesetzlichen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgibt noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, ist auch darüber in Kenntnis, dass die sich aus den Umsatzsteuervoranmeldungen ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet wurden.

Der von der Finanzstrafbehörde erster Instanz festgestellte objektive Tatbestand, dass durch die verspätete Einreichung von Voranmeldungen unter jeweiliger gleichzeitiger Unterlassung der Entrichtung der geschuldeten Beträge der Bestimmung des § 21 UStG zuwidergehandelt wurde, besteht daher zu Recht.

Aber auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite kann der Argumentation der Finanzstrafbehörde erster Instanz, es erscheine äußerst unglaubwürdig, dass eine Steuerberatungskanzlei nicht in der Lage sei, aus den vom Bw zur Verfügung gestellten Unterlagen richtige Voranmeldungen zu erstellen, beigeprägt werden. Zudem geht auch aus dem bisherigen Verhalten des Bw in Vorzeiträumen – wie im angefochtenen Erkenntnis zutreffend dargelegt wird – hervor, dass der Bw um die Voranmeldungsverpflichtung bescheid weiß. Hat er doch für die Voranmeldungszeiträume seit Betriebsbeginn 2003 bis 12/2005 vierteljährlich zum Fälligkeitstag und seit 1-12/06 monatlich, wenn auch verspätet (im August 2007) Voranmeldungen überwiegend mit Überschüssen eingereicht und sich das daraus ergebende Guthaben zurückzahlen lassen bzw. auf die minimalen Zahllasten in einigen Monaten anrechnen und den verbleibenden Rest rückzahlen lassen. Somit weiß er um die Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Voranmeldungen, sodass Wissentlichkeit erwiesen ist.

Insbesondere im Hinblick auf die laut Prüfungsbericht von der Prüferin festgestellten massiven Unregelmäßigkeiten in den vom Bw selbst erstellten Unterlagen und Aufzeichnungen, die keineswegs den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Buchführung entsprachen, ist die Verantwortung des Bw, die Steuerberatungskanzlei hätte die von ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen nicht ordnungsgemäß verbucht bzw. seien die Verzögerungen bei der Buchung der Umsatzsteuervoranmeldungen der Steuerberatungskanzlei zuzuschreiben, auch nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde als reine Schutzbehauptung zu werten.

Nach der Bestimmung des § 23 FinStrG sind Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw Berücksichtigung zu finden haben.

Abgabenverkürzungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet, sodass der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraumen daher € 13.596,74 beträgt.

Zusätzlich zu den erstinstanzlich bereits festgestellten Milderungsgründen der Unbescholtenheit, der teilweisen Schadensgutmachung, der Selbstanzeige und der angespannte finanzielle Lage des Beschuldigten ist dem Bw weiter der Umstand als mildernd zu Gute zu halten, dass die zugrunde liegende Tat bereits mehr als fünf Jahre zurück liegt.

Es konnte daher mit einer Herabsetzung der Geldstrafe auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß vorgegangen werden.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende, der gegenständlichen Herabsetzung der Geldstrafe entsprechend angepasste, Ersatzfreiheitsstrafe spricht nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates dem festgestellten Verschulden der Bw unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juni 2013