



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0064-W/12

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Direktor Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H.S., (Bw.) vertreten durch Mag. Helmut Rieger, RA, 1070 Wien, Siebensterngasse 42, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 1, 3 lit. a, 13 und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes ([FinStrG](#)) über die Berufung des Beschuldigten vom 4. Juli 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates, SpS y, beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 19. April 2012, StrNr. 1, nach der am 12. März 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Meinrad Kühnel sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der Spruch des Erkenntnisses wie folgt abgeändert bzw. aus Anlass der Berufung berichtigt:

S ist schuldig, vorsätzlich

1a) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Verkürzungen an Einkommensteuer für 2001 in der Höhe von € 2.260,27 bewirkt,

1b) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Verkürzungen an Einkommensteuer für 2003 in der Höhe von € 12.920,35 und Umsatzsteuer für 2003 in der Höhe von € 1.472,02 zu bewirken versucht, indem er unrichtige Abgabenerklärungen abgegeben hat, sowie

3) Umsatzsteuer für 1-12/2004 in der Höhe von € 2.600,55, 12/2005 € 2.955,59, 1-12/2006 in der Höhe von € 9.591,99, 1-11/2007 € 7.173,83 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

Er hat dazu sowie zu dem zu Punkt 2) unverändert bleibenden Schuldspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses die Finanzvergehen der 1a) vollendeten Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG](#), 1 b) versuchten Abgabenhinterziehung nach [§§ 33 Abs. 1, 3 lit. a i.V. 13 FinStrG](#), 2) und 3) die Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begangen.

Aus diesem Grund wird über ihn gemäß [§§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 FinStrG](#) eine Geldstrafe in der Höhe von € 6.800,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 17 Tagen ausgesprochen.

Hingegen wird das Verfahren wegen der versuchten Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2003 hinsichtlich des Teilbetrages von € 4.188,28, sowie der Finanzordnungswidrigkeit betreffend Umsatzsteuer 12/2005 hinsichtlich eines Teilbetrages von € 292,41 und 1-11/2007 hinsichtlich eines Teilbetrages von € 1.159,50 gemäß [§§ 136, 157 FinStrG](#) eingestellt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen und der Bw. hinsichtlich seiner Strafberufung auf die Strafneubemessung verwiesen.

Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Strafverfahrens werden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 19. April 2012, StrNr. 1, hat der Spruchsenat als Organ des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach [§§ 33 Abs.1, 13 und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich

1a) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Verkürzungen an Einkommensteuer für 2005 (*Anmerkung: richtig 2001*) in der Höhe von € 2.260,27 bewirkt,

1b) (*Anmerkung: unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Verkürzungen an*) Einkommensteuer für 2003 in der Höhe von € 12.029,35 und Umsatzsteuer für 2003 in der Höhe von € 5.660,30 zu bewirken versucht, indem er unrichtige Abgabenerklärungen abgegeben habe,

2) Abgaben die selbst zu berechnen sind, nämlich Lohnsteuer für 2006 in der Höhe von € 1.752,81, für 2007 in der Höhe von € 3.616,78, Dienstgeberbeiträge für 2006 in der Höhe von € 1.810,52, für 2007 in der Höhe von € 3.159,62, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für 2006 in der Höhe von € 168,97, für 2007 € 294,84 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. gemeldet und

3) Umsatzsteuer für 1-12/2004 in der Höhe von € 2.600,55, 12/2005 € 3.249,00, 1-12/2006 in der Höhe von € 9.591,99, 1-11/2007 € 8.333,33 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 [FinStrG](#) eine Geldstrafe in der Höhe von € 8.800,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 22 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Gemäß [§ 136 FinStrG](#) wurde das Finanzstrafverfahren betreffend der Anlastung Einkommensteuer für 2002 in der Höhe von € 4.124,72 (*Anmerkung: verkürzt zu haben*) eingestellt.

Zur Begründung wird im Erkenntnis ausgeführt, dass der Bw. derzeit ein monatliches Einkommen von € 1.800,00 beziehe und Sorgepflichten für ein Kind habe. Er sei im Tatzeitraum als Vortragender bzw. Lehrer auf Honorarbasis tätig und steuerpflichtig gewesen.

Am XXX 2008 sei ein Konkursverfahren eröffnet und am YYY 2009 wieder aufgehoben worden. Bei einer Lohnsteuerprüfung vom 20. März 2008 seien keine Lohnkonten vorgelegt worden. Zuvor seien auch weder Lohnzettel übermittelt noch Lohnabgaben entrichtet worden. Der Bw. habe die Lohnunterlagen per Computer an die Masseverwalterin übermittelt, sie habe jedoch dem Lohnsteuerprüfer keine konkreten Unterlagen vorlegen können. Die Feststellung

der Bemessungsgrundlagen sei daher im Schätzungsweg basierend auf Unterlagen der NÖ-GKK erfolgt.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat seien durch den Bw. Rechnungen vorgelegt worden und seine Berechnungen als strafbestimmender Wertbetrag im Schuldspruch übernommen worden.

Mit Bericht vom 25. Jänner 2006 sei eine Betriebsprüfung abgeschlossen worden. Da keine Belege zu geltend gemachten Vorsteuern und Betriebsausgaben vorgelegt worden seien, sei lediglich die Betriebsausgabenpauschale von 6 % der Einnahmen in Abzug gebracht worden.

Die nicht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen seien den Festsetzungsbescheiden vom 6.2.2006, 26.9.2007 und 26.3.2008 zu entnehmen.

Es ergebe sich ein strafbestimmender Wertbetrag, welcher nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) zu beurteilen sei, in der Höhe von € 34.578,46 und ein gesamter strafbestimmender Wertbetrag, welcher nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) zu beurteilen sei, in der Höhe von € 20.840,92.

Betreffend Einkommensteuer 2002 sei keine Steuererklärung eingereicht worden, da der Bw. jedoch grundsätzlich bekannt gegeben habe, dass er einkommensteuerpflichtig sei, habe er mit einer Schätzung rechnen müssen, weswegen die subjektive Tatseite nicht gegeben sei.

Der Bw. habe sich zu den Vorwürfen, zu wenig Lohnabgaben entrichtet und Einkommensteuer für die Jahre 2001, 2003 und Umsatzsteuer 2003 verkürzt zu haben, prinzipiell schuldig bekannt, jedoch eine Neuberechnung des strafbestimmenden Wertbetrages gefordert und für Einkommensteuer 2001 einen Betrag von € 940,00, Einkommensteuer 2003 von € 6.699,98, Umsatzsteuer 2003 von € 2.183,80 und Einkommensteuer 2002 von € 1.318,74 angegeben.

Die Berechnung der Umsatzsteuer 2004 durch den Betriebsprüfer habe der Bw. damit beanstandet, dass er eine Umsatzsteuerjahreserklärung 2004 eingereicht habe. Zudem richte er sich gegen die Honorarpfändung bei der Firma V von ca. € 12.499,00, da er vermeine, nicht weiter umsatzsteuerpflichtig gewesen zu sein. Für Vorträge beim BFI und VHS sei er echt umsatzsteuerbefreit, diesbezüglich liege eine Fehlberechnung durch den Prüfer vor.

Die Neuberechnungen des Bw. seien jedoch in diesen Punkten nicht nachvollziehbar gewesen und er habe auch keine Belege zu seinen Ausgaben vorgelegt, daher sei den Feststellungen der Betriebsprüfung gefolgt worden.

Die Masseverwalterin habe zwar über einen Ordner mit Belegen verfügt, jedoch ebenfalls keine weiteren zweckdienlichen Angaben zum Verfahren tätigen können.

Der Senat habe den Eindruck gewonnen, dass der Bw. zwar Vorträge über Buchhaltung beim BFI, VHS und V halte, in den eigenen steuerlichen Angelegenheiten jedoch zumindest mit bedingtem Vorsatz der Finanz seine wahren Einkünfte nicht entsprechend seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemeldet habe, daher seien aufgrund des Fachwissens des Bw. sowie seiner objektiven Vorgangsweise die Feststellungen zur subjektiven Tatseite zu treffen gewesen.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat mildernd das Teilgeständnis, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, die Unbescholtenheit und die finanziellen Probleme, erschwerend das Zusammentreffen von zwei Vergehen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten, in der eingewendet wird, dass lediglich festgestellt werde, dass der Bw. im inkriminierten Zeitraum als Vortragender und Lehrender auf Honorarbasis gearbeitet habe und „als solcher steuerpflichtig sei“. Es fehlten jedoch Ausführungen, inwiefern der Bw. steuerpflichtig sei.

Weiters werde festgestellt, dass es sich bei dieser Tätigkeit um Lehrtätigkeit im Fach Buchhaltung am VFI, bei der VHS und der Firma V handle. Gemäß § 6 Abs. 1 Z 11 UStG und den dazu ergangenen Erlässen sei eine derartige Tätigkeit unecht umsatzsteuerbefreit, sodass diesbezüglich schon ex lege keine Umsatzsteuerrückstände bestehen könnten, jedenfalls aber kein Vorsatz zur Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vorliegen könne.

Auf den während des Konkursverfahrens ergangenen Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid 2008 habe der Bw. keinerlei Einfluss gehabt. Die Masseverwalterin habe als Zeugin keinerlei Angaben hinsichtlich der ihr zur Verfügung stehenden Unterlagen machen können, sodass dem Vorbringen des Bw. zu folgen und ergänzend festzustellen wäre, dass vom Bw. sämtliche erforderlichen Unterlagen an die Masseverwalterin übermittelt worden seien.

Hinsichtlich der vorsätzlichen Hinterziehung der Umsatzsteuern für die Jahre 2004 bis 2007 liege unrichtige rechtliche Beurteilung vor.

Der erkennende Senat hätte zudem den Strafaufhebungsgrund der Verjährung hinsichtlich der Einkommensteuer 2001 sowohl amtswegig, als auch aufgrund des Einwandes des Bw. zu prüfen gehabt.

Der pauschal getroffene Hinweis auf das Fachwissen des Bw. reiche nicht aus, um die subjektive Tatseite zu begründen. Er habe zwar Vorträge im Bereich Buchhaltung gehalten, das besage aber nichts über seine steuerrechtlichen und finanzstrafrechtlichen Kenntnisse.

Diesbezüglich sei lediglich von einem Parallelwissen in der Laiensphäre auszugehen und nicht von einem Spezialwissen des Bw., sodass der bedingte Vorsatz zu verneinen sei.

Bei der Strafbemessung sei auch die durchaus vertretbare Rechtsmeinung des Bw. zu einer Umsatzsteuerbefreiung nicht entsprechend berücksichtigt worden. Hinzu komme, dass das Strafverfahren – zumindest teilweise – bereits im Mai 2008 eingeleitet worden sei, also mehr als 4 Jahre gedauert habe. Gemäß dem auch im Finanzstrafverfahren anzuwendenden Milderungsgrund des [§ 34 Abs. 2 StGB](#) sei eine unverhältnismäßig lange Verfahrensdauer ebenfalls strafmildernd zu berücksichtigen, was in diesem Verfahren unterblieben sei.

Es stelle einen Verfahrensmangel dar, dass trotz des wiederholten Vorbringens des Bw, es liege eine unechte Steuerbefreiung vor, keinerlei Beweisverfahren dazu durchgeführt worden sei und sich das Erkenntnis an keiner Stelle damit befasse. Die Umsatzsteuervorauszahlungsbescheide sagten nichts über einen diesbezüglichen Vorsatz zum Fälligkeitszeitpunkt aus, zumal der Beschuldigte in vertretbarer Rechtsansicht von einer Steuerbefreiung ausgehen habe können.

Die Ausführungen des Spruchsenates seien in sich unschlüssig und nicht nachvollziehbar. Die angelasteten Steuerverkürzungen stimmten weder mit der Begründung noch mit im Verfahren vorgelegten Unterlagen überein.

Die Beträge im Spruch passten nicht zu den Beträgen in der Begründung, das heiße, es seien mehrfach Zahlen angeführt, die nicht denselben Betrag ergeben. Bei der Ausfertigung sei es wahrscheinlich zu einem Zahlensturz gekommen.

Im rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheid vom 24.5.2006 sei ein Betrag von € 3.249,00 ausgewiesen, was in Widerspruch zum Erkenntnis mit einem Betrag von € 3.349,00 stehe. Obwohl der Spruch vom richtigen Betrag ausgehe, ergebe die Addition einen Wert von € 54.528,33, die Gegenprobe zu dem in der Begründung angeführten Betrag aber € 55.519,33. Die Differenzierung gemäß [§ 33 FinStrG](#) und [§ 49 FinStrG](#) lasse sich daher nicht vornehmen, da sowohl im Spruch als auch in der Begründung die vorgenommene Gegenprobe unterschiedliche Beträge ergebe, somit auch nicht klar sei, welche Sanktionsnorm in welchem Ausmaß konkret heranzuziehen sei. Dies wäre für die Zurechnung der einzelnen Finanzvergehen und somit für die Schlüssigkeit der Entscheidung jedoch erforderlich gewesen.

Andererseits stütze sich das angefochtene Erkenntnis auf ein Schuldbekenntnis des Beschuldigten, ohne auf dessen in der Verhandlung vom 19. April 2012 vorgenommene

Detaillierung (*Anmerkung: einzugehen*) oder sich mit dessen Einwand zur unechten Umsatzsteuerbefreiung auseinanderzusetzen.

Der am 26. März 2008 erlassene Umsatzsteuerbescheid hätte nicht als Bemessungsgrundlage in das Verfahren einbezogen werden dürfen, da dem Beschuldigten aufgrund des Konkursverfahrens die Agenden der Verwaltung über die einbezogene Masse entzogen gewesen seien. Dies gelte auch für die anderen Bescheide, da sie nichts über den für das Strafverfahren ausschlaggebenden Vorsatz aussagten.

Als unrichtige Feststellung und Aktenwidrigkeit werde aufgezeigt, dass der Vorwurf der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung von Einkommensteuer mit einer Höhe von € 2.260,27 im Spruch des Erkenntnisses dem Jahr 2005 zugeordnet werde. Nach den den Feststellungen zugrundeliegenden Urkunden finde sich eine dementsprechende Zahl allenfalls in Bezug auf das Jahr 2001. Andererseits stimmten die diesbezüglichen Zahlen für das Jahr 2001 nicht mit den aus dem Akteninhalt ersichtlichen Versicherungsdaten zur Beschäftigung des Bw. im Jahr 2001 überein.

1.1.2001 bis 31.1.2001 AMS, 1.4.2001 bis 31.12.2001 Angestellter bei der A, 30.10 bis 31.10.2001 geringfügig beschäftigt beim Berufsförderungsinstitut (BFI)

Es sei für das Jahr 2001 sehr wohl eine Einkommensteuererklärung abgegeben worden, denn am 27. November 2003 sei ein Bescheid mit einer Gutschrift in der Höhe von € 1.800,32 ergangen.

Es ergebe sich für dieses Jahr lediglich eine Nachzahlung von € 940,53 und nicht ein Betrag von € 2.260,27. Dazu sei zu bedenken, dass – abgesehen von der bereits eingetretenen absoluten Verjährung – im Zeitraum von lediglich 2 Tagen keine den Arbeitgeber treffende Lohnsteuerpflicht vorgelegen habe und damit die in der Verhandlung am 19. April 2012 vorgelegte Berechnung unter Berücksichtigung der Art der Tätigkeit (Gewerbebetrieb) und der Einstufung als betriebliche Einkünfte, nachvollziehbar und schlüssig sei.

Zum Erkenntnisfaktum der versuchten Abgabenhinterziehung für das Jahr 2003 werde im Spruch eine Höhe von € 12.029,35 angeführt. Dieser Betrag finde sich an keiner anderen Stelle des finanzbehördlichen Strafaktes wieder, gemeint sei wohl der in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 2.12.2011 angeführte Betrag von € 12.290,35.

Für das Jahr 2003 sei eine Einkommensteuererklärung eingereicht worden, aus der sich eine Einkommensteuerzahllast von € 9.075,65 ergebe, nicht aber der Betrag von € 12.290,00. Die

vom Insolvenzausfallfonds ausbezahlten Bezüge seien bereits in das Veranlagungsverfahren einbezogen worden.

Betreffend Umsatzsteuer 2003 sei am 31.12.2003 eine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht und ein Gesamtumsatz von € 34.915,94 angegeben worden. Die steuerpflichtigen Umsätze aus Unterrichtstätigkeit bei V betrügen € 11.992,00, die unecht steuerbefreiten Umsätze (BFI, VHS; W) € 22.923,94. Wenn man davon ausgehe, dass die Vorsteuerbeträge nicht anzuerkennen seien, ergebe sich ein Umsatzsteuerbetrag von € 2.398,40 und nicht € 5.660,30.

Bei der Umsatzsteuer 2005 sei zu berücksichtigen, dass die Kleinunternehmerregelung zum Tragen komme, da der Gesamtumsatz unter € 22.000,00 liege.

Bezüglich Umsatzsteuer 2006 sei im März eine Umsatzsteuererklärung eingereicht worden, woraus sich ein Betrag von € 9.591,99 ergebe.

Für die Umsatzsteuer 2007 sei die Schätzung in Höhe von € 75.000,00 weit überhöht und nicht nachvollziehbar.

Ausgehend von einem durchschnittlichen Umsatz in den Vorjahren von rund € 35.000,00 und einer Zuschätzung gemäß der üblichen Praxis von 40 %, gelange man zu einer geschätzten Bemessungsgrundlage von € 49.000,00. Unter Berücksichtigung der unecht steuerbefreiten Umsätze von ca. € 6.000,00 ergebe sich eine Bemessungsgrundlage von € 43.000,00 und eine Umsatzsteuer von € 8.600,00, abzüglich anteiliger Vorsteuer von € 2.850,00, eine Zahllast von € 5.750,00. Zurückgerechnet auf die im Schätzungsbescheid angeführten 11 Monate gelange man zu einer Zahllast von € 5.270,00.

Zudem fehle eine genaue Erörterung der von der Masseverwalterin vorgelegten Unterlagen. Sie habe angegeben, dass sie lediglich „glaubte“ keine Lohnkonten zur Verfügung zu haben und dass sie „ihrer Erinnerung nach“ keine steuerlichen Unterlagen vom Bw. bekommen habe.

Da der Masseverwalterin somit offenbar der Überblick gefehlt habe, sei davon auszugehen, dass der im Konkurszeitraum ergangene Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid 2008 von ihr nicht geprüft worden sei.

Der Lohnsteuerprüfer habe lediglich kurz mit der Masseverwalterin telefoniert und auf die abschlägige Antwort auf die Nachfrage zu Lohnkonten, die Werte der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse in Ansatz gebracht. Er hätte sich in diesem Fall direkt mit dem Bw. in Verbindung setzen müssen und dort umgehend die Unterlagen erhalten. Ein Prüfbericht sei

bis dato weder dem Bw. noch seinem Rechtsfreund übermittelt worden. Er finde sich auch nicht im gegenständlichen Finanzstrafakt.

Im Übrigen sei es nicht richtig, dass dem Prüfer keine Belege bzw. Unterlagen zur Verfügung gestanden seien. Er habe den Erhalt der Belege sowie deren Rückgabe persönlich bestätigt. In der Belegsammlung seien auch Belege enthalten gewesen, die zum Vorsteuerabzug berechtigten.

Es werde daher der Antrag gestellt, 1. das angefochtene Erkenntnis ersatzlos aufzuheben und das gegenständliche Verfahren einzustellen, 2. in eventu den gegenständlichen Bescheid aufzuheben und das Verfahren neu durchzuführen. Da die Finanzordnungswidrigkeit einen untrennbaren Bestandteil des Erkenntnisses darstelle, werde aus prozessualer Vorsicht beantragt auch für diese eine mündliche Verhandlung durchzuführen. 3. In eventu die Strafe schuldangemessen herabzusetzen.

Im Vorverfahren wurde am 31. Jänner 2013 folgender Vorhalt erlassen:

„Für das Jahr 2005 wurde am 24. Mai 2006 eine Festsetzung einer Umsatzsteuerzahllast für den Monat Dezember 2005 mit € 3.249,00 vorgenommen und dies damit begründet, dass keine Vorauszahlung bekannt gegeben worden sei. Am 2. Juni 2006 wurde gegen die Schätzung Berufung erhoben und am 8. August 2006 die Berufung zurückgezogen. Am 24. Oktober 2007 wurde in der Folge auch noch ein Wiederaufnahmeantrag eingebracht, in dem ausgeführt wurde, dass der Bw. lediglich steuerpflichtige Umsätze im Ausmaß von € 6.814,00 gehabt habe und die Festsetzung demnach zu hoch sei. Eine weitere Entscheidung in der Sache ist im Abgabenverfahren nicht ergangen.

Zur Abgabenfestsetzung ergibt sich aus der Aktenlage, dass nach § 109a Mitteilungen Honorare von € 31.830,90 (V GmbH € 16.245,00, Volkshochschule € 1.560,00 und BFI € 14.025,90) angefallen sind, davon waren wiederum nur die von der V GmbH bezogenen Honorare umsatzsteuerpflichtig, somit fiel eben eine Zahllast von € 3.249,00 an, die als strafbestimmender Wertbetrag für 12/2005 Eingang in das verfahrensgegenständliche Finanzstrafverfahren gefunden hat. Ein Vorsteuerabzug wurde nicht berücksichtigt.

Sie werden gebeten, bekannt zu geben, wann die umsatzsteuerpflichtigen Leistungen tatsächlich erbracht wurden und wann die Bezahlung erfolgt ist (Vorlage der Honorarrechnungen, Bankeingänge). Sollten Vorsteuerabzugsansprüche bestehen, werden Sie um Vorlage der Rechnungen ersucht.

Für das Jahr 2007 erging wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen eine Globalschätzung und wurde eine Zahllast von € 10.000,00 angenommen. Es liegt nur eine 109a Mitteilung zu umsatzsteuerfreien Honoraren von € 1.008,00 vor, davon konnte der Berufungswerber unzweifelhaft in diesem Jahr nicht seine Lebenshaltungskosten bestreiten.

Eine Aliquotierung der global geschätzten Jahreszahllast und Umrechnung auf den Zeitraum 1-11/2007 (die Fälligkeit einer Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2007 lag bereits nach dem Datum der Konkurseröffnung) ergibt einen strafbestimmenden Wertbetrag von € 8.333,33. Diese Schätzung erging in Anlehnung an die vom Bw. für das Jahr 2006 selbst einbekannte Umsatzsteuerzahllast.

In der Berufungsschrift wird dazu Folgendes eingewendet: „Ausgehend von einem durchschnittlichen Umsatz in den Vorjahren von rund € 35.000,00 und einer Zuschätzung gemäß der üblichen Praxis von 40 %, gelange man zu einer geschätzten Bemessungsgrundlage von € 49.000,00. Unter Berücksichtigung der unecht steuerbefreiten Umsätze von ca. € 6.000,00 ergebe sich eine Bemessungsgrundlage von € 43.000,00 und eine Umsatzsteuer von € 8.600,00, abzüglich anteiliger Vorsteuer von € 2.850,00, eine Zahllast von € 5.750,00. Zurückgerechnet auf die im Schätzungsbescheid angeführten 11 Monate gelange man zu einer Zahllast von € 5.270,00.“

Sie werden ersucht, bekannt zu geben, worauf Ihre Annahmen zu dieser Umsatzberechnung (Schätzung) und einem Vorsteueranspruch in dieser Höhe beruhen bzw. vorrangig vorhandene Unterlagen zur Ermittlung der tatsächlichen Einnahmen des Berufungswerbers im Jahr 2007 (Honorarnoten, Bankeingänge, Rechnungen mit Vorsteuer) vorzulegen.“

Am 8. März 2013 ging dazu die Stellungnahme ein, dass im Wiederaufnahmeverfahren bereits neu hervorgekommene Unterlagen vorgelegt worden seien. Dass das Verfahren bis dato nicht abgeschlossen worden sei, beruhe nicht auf einem fehlerhaften Verhalten des Bw.

Der Betrag von € 6.814,00 finde sich in der Wiederaufnahme vom 24. Oktober 2007. Aus heutiger Sicht könne er nicht mehr auf seine Richtigkeit hin beurteilt werden, da die Unterlagen der Jahre 2004, 2005 und teilweise auch von 2006 vom Lager auf dem Dachboden des ehemaligen Wohnhauses ohne Wissen und Wollen des Bw. entfernt worden seien. Seine Ehegatten, die dieses Wohnhaus derzeit allein bewohne, von der der Bw. wegen Zerrüttung der Ehe aber getrennt lebe und gegen die ein Scheidungsverfahren anhängig gewesen sei, habe maßgeblich zu den wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Bw. beigetragen.

Es sei schon in der Wiederaufnahme geltend gemacht worden, dass von der Finanzbehörde bei der Firma V GmbH ein Betrag von € 5.443,20 (vgl. dazu die Buchungsmitteilung Nr. 1 des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 1.2.2007) durch Pfändung von Forderungen im Wege der Drittschuldnerexekution durch die Finanzbehörde eingetrieben worden sei. Darin enthalten seien auch Umsatzsteuerbeträge, die eine Minderung der Umsatzsteuerzahllast um € 1.088,64 bewirkten. Diese dürfe auch nicht in den strafbestimmenden Wertbetrag einfließen, da er die Umsatzsteuerschuld schon gemindert habe.

Ebenfalls in der Wiederaufnahme enthalten seien die Beträge von zwei Mal € 3.528,00 in Summe € 7.056,00. Für diese sei ebenfalls die Forderungsexekution beantragt worden, da aber über das Vermögen der Firma V GmbH der Konkurs eröffnet worden sei, sei in diesen Fällen die Drittschuldnerexekution nicht erfolgreich gewesen. Die angeführten Beträge seien dem Bw. nicht zugeflossen, weswegen auch diesbezüglich eine Korrektur der Umsatzsteuerschuld im Ausmaß von € 1.411,20 vorzunehmen sei.

Das Konkursverfahren der V GmbH sei seit Datum beim HG Wien anhängig. Die Buchhaltungsunterlagen seien seither beim Masseverwalter verwahrt. Da diese für die Wahrheitsfindung unerlässlich seien, werde ihre Beischaffung beantragt.

Die Angaben zu der von der Finanzbehörde vorgenommenen Schätzung für das Jahr 2007 beruhen auf Aufzeichnungen des Bw., die er selbst für seinen Betrieb für die vorangegangenen Betriebsjahre vorgenommen habe. Es handle sich dabei somit um einen freiwillig vorgenommenen inneren Betriebsvergleich. Er habe dabei auch eine anteilige Vorsteuer in der Höhe von € 2.850,00 angenommen und diese in Abzug gebracht, da eine Vorsteuer in der von der Behörde vorgenommenen Schätzung von € 10.000,00 mit einer Aliquotierung für 1-11/2007 nicht enthalten gewesen sei (vgl. UFS GZ RV/1977-W/04 vom 25.10.2011, die auf die USt- Bestimmung gemäß § 14 UStG sinngemäß anzuwenden ist).

Für die Zeit des Konkursverfahrens habe der Bw. auch eine Aufstellung der fraglichen Vorsteuerbeträge vornehmen können. Aus dem Kontostand für das Buchhaltungskonto Bank ergeben sich für den Zeitraum 1-12/2007 folgende Umsatzsteuer- Vorsteuersummen: 20 % USt = € 3.477,29 plus 10 % USt = € 90,92 zusammen daher € 3.568,21 vermindert um die USt von Dezember 2007 € 196,76 = € 3.371,45.

Aus dem dieser Stellungnahme als Liste beiliegenden Kontoauszug für das Buchhaltungskonto Kassa ergeben sich für den Zeitraum 1-10/2007 folgende USt-Vorsteuersummen: 20 % USt € 1.451,41 plus 10 % Ust = € 69,98 zusammen daher € 1.521,45. Weitere Unterlagen seien nicht vorhanden. Es ergebe sich somit eine anteilige Vorsteuer von € 4.892,90, also sogar mehr als der ursprünglich vorsichtig geschätzte Betrag von € 2.850,00 in der Berufungsschrift vom 4. Juli 2012. Die Originalbelege zu den Buchhaltungskonten Bank und Kassa seien in mehreren A 4 Bene- Ordnern gesammelt und könnten während der mündlichen Verhandlung eingesehen werden.

Es werde der Antrag auf Beischaffung der Buchhaltungsunterlagen, der sich im Konkurs befindlichen V GmbH gestellt.

In der mündlichen Verhandlung gab der Bw. auf näheres Befragen zum Zufluss von Einnahmen aus seiner Tätigkeit für die V GmbH zu, dass die Honorare für 2005 und 2006 in der aktenkundigen Höhe zugeflossen sind und sich das Vorbringen, es seien nur Teilbeträge im Exekutionsweg einbringlich zu machen gewesen, auf das Jahr 2007 beziehe. In der von ihm getätigten Schätzung der Besteuerungsgrundlagen mit einem steuerpflichtigen Umsatz von € 43.000,00 sei berücksichtigt worden, dass nicht alle Honorarforderungen auch zu einem Honorareingang und damit zu einer Umsatzsteuerabfuhrpflicht geführt hätten.

Zudem ergänzte der Bw. auf Befragen, dass die laut Aufstellung geltend gemachten Tankkosten seinen vorsteuerabzugsberechtigten Chrysler Voyager betreffen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Gemäß [§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG](#) ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß [§ 13 Abs. 1 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.

Nach [§ 13 Abs. 2 FinStrG](#) ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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

Gemäß [§ 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.

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

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75, die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

Gemäß [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.

Zum Schuldspruch zu Punkt 1a) des Erkenntnisses ist festzuhalten, dass dem Bw. mit Einleitungsbescheid vom 15. Mai 2006 ein Tatverdacht, der durch ihn bewirkten Verkürzung der Einkommensteuer 2001 in der Höhe von € 2.260,27 mitgeteilt wurde. Die Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 2. Dezember 2011 enthält ebenfalls die Anschuldigung Einkommensteuer 2001 in der Höhe von € 2.260,27 verkürzt zu haben und letztlich steht auch auf Seite 4 des angefochtenen Erkenntnisses (Blatt 84 des Strafaktes), dass hinsichtlich Einkommensteuer 2001 ein strafbestimmender Wertbetrag von € 2.260,27 festgestellt worden sei. Auf der im Strafakt erliegenden Ausfertigung des Erkenntnisses ist im Spruch dieses Erkenntnisses jedoch maschinschriftlich „Einkommensteuer 2005“ angeführt, wobei der Fünfer mit Bleistift durchgestrichen und handschriftlich durch einen Einser ersetzt wurde.

Es ist nicht ersichtlich, ob diese Korrektur auch auf der dem Bw. zugestellten Ausfertigung vorgenommen wurde, aber im Zusammenhang damit, dass unzweifelhaft stets eine Verkürzung der Einkommensteuer 2001 Gegenstand des Finanzstrafverfahrens war und sich die Begründung des Erkenntnisses auch richtig auf das Jahr 2001 bezieht, wird dieser Fehler durch den Berufungssenat als korrigierbarer Schreibfehler gewertet.

Zu dem Einwand, die Frage der Verjährung sei amtswegig zu prüfen, wird auf die Bestimmung des [§ 31 FinStrG](#) verwiesen.

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 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3 Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das [§ 25](#) oder [§ 191 StPO](#) nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen 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 der Staatsanwaltschaft, bei Gericht oder bei einer Finanzstraßbehörde geführt wird; 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 [§ 203 Abs. 1 StPO](#) sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 200 Abs. 2 und 3, 201 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. Bei Finanzvergehen nach [§ 49a FinStrG](#) erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn dieser Zeitraum ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß [§ 121a Abs. 4 BAO](#) oder der Mitteilungsfrist nach [§ 109b Abs. 6 EStG 1988](#) verstrichen ist.

Wie bereits in der Berufung ausgeführt wird, stammt der auf Grund der Erklärung des Bw. vom 30. Dezember 2002 erlassene (unrichtige) Einkommensteuerbescheid 2001 vom 27. November 2003.

Die Verjährung beginnt mit der Zustellung des Bescheides vom 27. November 2003 zu laufen, damit stand es der Finanzstrafbehörde erster Instanz offen bis Ende November 2008 den Strafanspruch zu wahren und ein Strafverfahren anhängig zu machen, was mit dem Einleitungsbescheid vom 15. Mai 2006 auch erfolgt ist. Die absolute Verjährung tritt demzufolge frühestens Ende November 2013 ein.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 27. November 2003 wurde zunächst vorläufig eine Gutschrift von € 1.800,32 festgesetzt. Nach Wiederaufnahme des Verfahrens erging am 25. Mai 2005 eine Neufestsetzung mit einer Gutschrift von € 859,79. Dagegen richtete sich die Berufung vom 5. Juni 2005. Letztlich erging dazu am 25. Jänner 2006 eine Berufungsvorentscheidung mit einer endgültigen Festsetzung von € 1.400,48.

Als strafbestimmender Wertbetrag wurde jedoch nicht der Differenzbetrag zwischen dem Erstbescheid und dem Bescheid nach Abschluss der Betriebsprüfung am 25. Jänner 2006 herangezogen, sondern lediglich der Differenzbetrag zwischen dem Bescheid vom 25. Mai 2005 und dem Bescheid vom 25. Jänner 2006.

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit werden in allen drei Bescheiden mit S 262.183,00 angesetzt, Differenzen bestehen jedoch bei der Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Der Bescheid vom 27. November 2003 weist negative Einkünfte von S 55.281,00 aus, der Bescheid vom 25. Mai 2005 Einkünfte in der Höhe von S 8.951,00 und der Bescheid vom 26. Jänner 2006 Einkünfte von S 59.419,00.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit entfallen auf Einkünfte aus Vortragstätigkeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Der Prüfer ist, wie er unter Tz 2 des Berichtes vom 25. Jänner 2006 ausführt, zu dem Schluss gekommen, dass die Einkünfte aus Vortragstätigkeit nicht nur S 8.951,00 betragen (wie dies in der Veranlagung vom 25. Mai 2005 angesetzt wurde) sondern S 59.419,24 (Erlöse BFI S 42.000,00, Erlöse VHS S 19.891,96, Reisekostenersatz S 1.320,00) wobei ein

Betriebsausgabenpauschale von 6 % angesetzt wurde. Ein Nachweis über Warengeschäfte wurde nicht erbracht, daher wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht angesetzt.

Zur Einkommensteuer 2003 erging am 17. Februar 2005 ein Schätzungsauftrag, am 17. Mai 2005 wurde eine Einkommensteuererklärung eingereicht und am 25. Jänner 2006 erging ein Bescheid mit einer Abgabennachforderung von € 12.920,35.

In der handschriftlich mit dem Wort „Schätzung“ ergänzten Einkommensteuererklärung wird ein Verlust aus selbstständiger Arbeit von € 6.748,00 ausgewiesen. Auf der Beilage E1 für Einzelunternehmer scheinen Leistungserlöse von € 11.922,00 auf, Betriebseinnahmen von € 22.923,94 und Aufwendungen von € 41.594,15. Obwohl die Erklärung erst am 15. Mai 2005 eingereicht wurde, trägt sie neben der Unterschrift des Bw. das maschinschriftliche Datum 31.12.2003.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 25. Jänner 2006 wird zur Gewinnermittlung von Einnahmen aus Vortragstätigkeit von € 39.991,36 ausgegangen (€ 11.922,00 V GmbH, € 27.197,29 BFI und € 872,07 VHS), demnach von € 5.145,42 mehr als der Bw. in seiner Einkommensteuererklärung einbekannt hatte. Die Differenz zwischen dem von ihm erklärten Verlust und der Einkommensteuernachforderung nach der Prüfung beruht aber zum weitaus größeren Teil aus der Nichtanerkennung der von ihm geltend gemachten Ausgaben, da ein Nachweis dazu trotz mehrmaliger Aufforderung nicht erbracht wurde. Statt € 41.594,15 wurde lediglich eine Betriebsausgabenpauschale von 6% demnach € 2.399,48 und Sozialversicherungsbeiträge von € 3.671,64 anerkannt. Daher ergab sich ein Differenzbetrag zwischen Erklärung und Schätzung von € 40.668,24.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2003 wurde ebenfalls erst am 17. Mai 2005 eingereicht, auch hier wurde der handschriftliche Vermerk „Schätzung“ hinzugefügt und trägt die Erklärung neben der Unterschrift des Bw. das maschineschriebene Datum 31.12.2003. Bei einem Erlös von € 34.915,94 und Vorsteuern von € 5.191,12 kommt der Bw. zu einer Zahllast (im Verhältnis zu den Voranmeldungen) von € 697,78.

Nach den Feststellungen der Prüfung ist der Bw. richtig von umsatzsteuerpflichtigen Erlösen von € 11.922,00 (V GmbH) ausgegangen, der Differenzbetrag zwischen seiner Erklärung und der Festsetzung durch die Betriebsprüfung beruht auf der Nichtanerkennung der von ihm geltend gemachten Vorsteuern. Der Betriebsprüfer hat mangels Nachweis einer Abzugsberechtigung lediglich € 214,60 anerkannt.

Die Abgabennachforderung von € 5.660,30 ergibt sich aus der mittels Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemachten Gutschrift von € 3.490,50, zuzüglich der errechneten tatsächlich statt der Gutschrift für 2003 angefallenen Zahllast von € 2.169,80.

Gemäß § 14 Abs. 1 FinStrG gilt: wird der Täter wegen des Versuches oder der Beteiligung daran nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt oder, falls mehrere daran beteiligt sind, verhindert oder wenn er den Erfolg abwendet. Ein Rücktritt vom Versuch ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Dazu wird jedoch im erstinstanzlichen Schuldspruch zu 1 b) übersehen, dass der Bw. in der Umsatzsteuerjahreserklärung ja bereits eine Zahllast von € 697,78 einbekannt hat. Im Umfang der Differenz zwischen der mittels Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemachten Gutschrift und der in der Jahreserklärung einbekannten Zahllast liegt demnach ein Rücktritt vom Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2003 vor.

Da der Einkommensteuerbescheid und der Umsatzsteuerbescheid nicht nach den Angaben des Bw. erlassen wurden, liegt keine vollendete Abgabenhinterziehung sondern der Versuch der Verkürzung der Einkommensteuer 2003 im Ausmaß von € 12.920,35 und der Umsatzsteuer 2003 im Ausmaß von € 1.472,02 vor.

Hinsichtlich des übersteigenden Betrages an Umsatzsteuer 2003 (€ 4.188,28) war das Verfahren einzustellen.

Zu Punkt 2) des Schuldspruches, lohnabhängige Abgaben 2006, 2007:

Laut Bericht vom 20. März 2008 wurde eine Lohnsteuerprüfung abgehalten, in deren Rahmen jedoch keine Lohnkonten vorgelegt wurden. Der Prüfer hat die lohnabhängigen Abgaben an Hand der übermittelten Unterlagen der NÖ GKK Dienstnehmeranmeldungen geschätzt und dazu ergänzend festgehalten, dass keine L- Daten übermittelt worden seien, obwohl bereits seit 2005 bis laufend Dienstnehmer angemeldet gewesen seien.

Die Prüfung erbrachte folgende Abgabennachforderungen: Lohnsteuer 2006 € 2.900,00, DB 2006 € 2.013,30, DZ 2006 € 187,91, Lohnsteuer 2007 € 5.100,00, DB 2007 € 3.591,00, DZ 2007 € 335,16.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Dazu hat sich der Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat grundsätzlich geständig verantwortet und die tatsächlich nicht entrichteten Beträge bekannt gegeben, die in den Spruch des Erkenntnisses Eingang gefunden haben.

Zu Punkt 3) des Erkenntnisses, Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen:

2004: Nach Tz 7 des Betriebsprüfungsberichtes vom 25. Jänner 2006 wurden laut einer Mitteilung gemäß § 109a EStG im Jahr 2004 an die Firma V GmbH Honorarnoten mit Umsatzsteuerausweis gelegt. Diese Erlöse wurden jedoch nicht mittels Umsatzsteuervoranmeldung einbekannt, sondern im Jahr 2004 lediglich für Jänner, Februar und März 2004 Voranmeldungen eingereicht und Gutschriften gelten gemacht, bzw. für März eine geringfügige Zahllast von € 20,00 einbekannt. Die Erlöse wurden mit € 6.048,00 errechnet, abzüglich Vorsteuer gemäß § 14 Abs. 1 UStG von € 84,67 ergibt sich ein nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit entrichteter Betrag von € 2.600,55.

2005: Am 24. Mai 2006 wurde eine Festsetzung einer Umsatzsteuerzahllast für den Monat Dezember 2005 mit € 3.249,00 vorgenommen und dies damit begründet, dass keine Vorauszahlung bekannt gegeben worden sei. Am 2. Juni 2006 wurde gegen die Schätzung Berufung erhoben und am 8. August 2006 die Berufung zurückgezogen. Am 24. Oktober 2007 wurde in der Folge auch noch ein Wiederaufnahmeantrag eingebracht, in dem ausgeführt wurde, dass der Bw. lediglich steuerpflichtige Umsätze im Ausmaß von € 6.814,00 gehabt habe und die Festsetzung demnach zu hoch sei.

Zur Abgabefestsetzung ist detailliert festzuhalten, dass nach § 109a Mitteilungen Honorare von € 31.830,90 (V GmbH € 16.245,00, Volkshochschule € 1.560,00 und BFI € 14.025,90) angefallen sind, davon waren wiederum nur die von der V GmbH bezogenen Honorare umsatzsteuerpflichtig, was eine Zahllast von € 3.249,00 ergibt.

Ein Vorsteuerabzug wurde nicht berücksichtigt.

Gemäß § 14 Abs. 1 UStG können Unternehmer die abziehbaren Vorsteuerbeträge wahlweise nach folgenden Durchschnittssätzen ermitteln:

1. Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß [§ 17 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuerbeträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8% des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des [§ 22](#) und [§ 23 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) mit Ausnahme der Umsätze aus Hilfgeschäften, höchstens jedoch mit einer abziehbaren Vorsteuer von 3 960 Euro, berechnen. Eine Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge mit dem Durchschnittssatz ist gesondert für jeden Betrieb möglich. Mit diesem Durchschnittssatz werden sämtliche Vorsteuern abgegolten, ausgenommen

a) Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungskosten 1 100 Euro übersteigen, sowie für die Lieferung von Grundstücken des Anlagevermögens. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren, die diesen Lieferungen entsprechen;

b) Vorsteuerbeträge für sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Herstellung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, deren Herstellungskosten 1 100 Euro übersteigen;

c) Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch ([§ 128 der Bundesabgabenordnung](#)) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Vorsteuerbeträge für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand bilden. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren, die diesen Lieferungen entsprechen.

Dem Senat erscheint es schlüssig auch für das Jahr 2005 einen Vorsteuerabzug im Sinne des § 14 Abs. 1 UStG vorzunehmen, daher ist der strafbestimmende Wertbetrag für 12/2005 um € 292,41 zu reduzieren und beträgt € 2.956,59.

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.

Abs. 5 Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

2006: Für das Jahr 2006 wurde am 17. März 2008 eine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht und eine bisher nicht gemeldete Zahllast von € 9.591,99 einbekannt. Zuvor wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen entrichtet. Die nachgemeldet Umsatzsteuerzahllast wurde ebenfalls nicht mit der Meldung bezahlt.

Der Bw. hat in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat zugestanden, die Honorare für seine Leistungen für die V GmbH in den Jahren 2005 und 2006 erhalten zu haben und sein Berufungsvorbringen hinsichtlich deren Uneinbringlichkeit beim Auftraggeber auf das Jahr 2007 beschränkt.

Gemäß [§ 184 Abs. 1 BAO](#) hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

2007: Für das Jahr 2007 wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen entrichtet.

Am XXX 2008 wurde über das Vermögen des Bw. das Konkursverfahren eröffnet, daher ist er somit ist Zeitpunkt des Eintrittes der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2007 nicht mehr selbst handlungsbefugt gewesen.

In Kenntnis des Konkursverfahrens erging am 26. März 2008 gemäß [§ 184 BAO](#) ein Schätzungsbescheid und wurde eine Zahllast von € 10.000,00 für das Jahr 2007 geschätzt.

Nach einem Schreiben der Masseverwalterin war der Bw. ab August 2008 unselbstständig tätig. Die Masseverwalterin hat auch am 20. August 2009 eine Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2008 vorgelegt und eine Zahllast von € 1.537,42 bekannt gegeben.

Für das Jahr 2007 liegt nur eine 109a Mitteilung zu umsatzsteuerfreien Honoraren von € 1.008,00 vor, davon konnte der Bw. unzweifelhaft in diesem Jahr nicht seine Lebenshaltungskosten bestreiten, was auch in der Berufung nicht behauptet wird.

Eine Aliquotierung der global geschätzten Jahreszahllast und Umrechnung auf den Zeitraum 1-11/2007 (die Fälligkeit einer Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2007 lag bereits nach dem Datum der Konkureröffnung) ergibt einen strafbestimmenden Wertbetrag von € 8.333,33. Diese Schätzung erging in Anlehnung an die vom Bw. für das Jahr 2006 einbekannte Umsatzsteuerzahllast. Das Abgabenteam ist von dem steuerpflichtigen Umsatz 2006 von € 73.124,25 ausgegangen und hat die Umsätze für 2007 gerundet mit € 75.000,00 angenommen, dies ergibt bei 20 % igen Umsätzen Umsatzsteuer in der Höhe von € 15.000,00, abzüglich des angenommenen Vorsteuerbetrag von € 5.000,00 die Zahllast von € 10.000,00.

Der Bw. geht hingegen von einem steuerpflichtigen Umsatz von € 43.000,00 aus, ohne diesen belegen zu können. Stellt man einen inneren Betriebsvergleich der vorangegangenen Jahre an, so ergeben sich steuerpflichtige Umsätze von 2003 € 11.922,00, 2004 € 18.115,55, 2005 € 16.245,00 und 2006 € 73.124,25, wonach ein durchschnittlicher steuerpflichtiger Umsatz von gerundet € 30.000,00 errechnet werden kann.

Der einbekannte steuerpflichtige Umsatz von € 43.0000,00 ist somit nach Ansicht des Berufungssenates für die Zwecke des Finanzstrafverfahrens zu übernehmen, da er weit näher bei den Ergebnissen der Vorjahre liegt und ihm daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung höhere Glaubwürdigkeit zukommt als der für das Abgabenverfahren getätigten Globalschätzung.

Da somit die vom Bw. einbekannten Umsätze für die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages übernommen werden, konnte der Beweisantrag auf Beischaffung der Konkursunterlagen der V GmbH abgewiesen werden.

Damit verbleibt die Frage, in welcher Höhe für das Jahr 2007 abziehbare Vorsteuerbeträge angefallen sind. Wie bereits für die Vorjahre im Abgabenprüfungsverfahren festgestellt wurde und sich auch aus den im zweitinstanzlichen Vorverfahren vorgelegten Buchhaltungsauszügen ergibt, listet der Bw. stets alle seine Anschaffungen in einer Aufstellung auf, ohne zwischen steuerrechtlich zustehenden Vorsteuerabzugsberechtigungen und seinem privaten Lebensaufwand zu unterscheiden (Hoferrechnungen, Bauhausrechnungen, ect.). Außer der Miete für ein Kopiergerät ist aus der vorliegenden Aufstellung kein beruflich motivierter Abzugsposten erkennbar (Vorsteuer € 146,80). Der Bw. ergänzte in der mündlichen Verhandlung, dass er ein Auto mit Vorsteuerabzugsberechtigung fahre, weswegen auch Tankrechnungen anerkannt werden können. Die belegten Vorsteuerabzugsberechtigungen liegen jedoch weit unterhalb der Pauschalierung und nicht einmal ansatzweise in der vom Bw. im Rechtsmittelverfahren geltend gemachten Höhe.

Es wird daher auch für das Jahr 2007 für Zwecke des Finanzstrafverfahrens (eine Bindung an das Abgabenverfahren besteht auch in diesem Punkt nicht) ein Pauschalbetrag angesetzt. Berechnung: Umsatz € 43.000,00 ergibt USt € 8.600,00, minus Vorsteuer € 774,00 eine Jahreszahllast von € 7.826,00 und einen strafbestimmenden Wertbetrag für 1 bis 11/2007 von € 7.173,83.

Zum Vorbringen für 2005 sei infolge der Kleinunternehmerregelung keine Umsatzsteuer angefallen:

Gemäß [§ 6 Abs. 1 UStG 1994](#) sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen steuerfrei:

(...) 27. Die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen. (...) Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15 % innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich. (...)

Gemäß § 6 Abs. 3 leg cit kann der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. (...)

Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist nach [§ 12 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#) die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt.

Die Steuerbefreiungen gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 7 bis 28 UStG 1994](#) sind dadurch gekennzeichnet, dass sie gemäß [§ 12 Abs. 3 UStG 1994](#) zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen ("unechte Befreiungen"). Der Unternehmer, der derart befreite Umsätze ausführt, hat zwar keine Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, er ist aber auch nicht zum Abzug der Vorsteuer aus den in Anspruch genommenen Vorleistungen berechtigt. Im Ergebnis wird die Umsatzsteuer aus den Vorleistungen zum Kostenfaktor (vgl. Kanduth-Kristen in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, (Hrsg.) UStG-Kommentar (2006) § 6 Rz 87).

[§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) lautet:

Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet. (...)

Der Gesamtumsatz 2005 beträgt € 31.830,90. Die steuerpflichtigen Umsätze des Jahres 2005 (€ 16.245,00) betreffen, wie auch schon 2003, Umsätze mit der V GmbH. In diesen Rechnungen wurde Umsatzsteuer ausgewiesen, demnach trifft bei der geschilderten Sachlage die Kleinunternehmerregelung auf den Bw. nicht zu.

Zur subjektiven Tatseite ist festzustellen, dass der Bw., anders als in der Berufungsschrift behauptet wird, keine falsche Vorstellung von einer Umsatzsteuerpflicht oder Steuerfreiheit seiner Umsätze hatte, sondern es unterlassen hat, behauptete Vorsteuerabzugsberechtigungen nachzuweisen und Betriebsausgaben zu belegen sowie die von ihm erhaltenen Einkünfte vollständig in die Einkommensteuererklärungen bzw. Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen aufzunehmen.

Was seine Einwände hinsichtlich einer zu Unrecht vorgenommenen Versteuerung unecht steuerbefreiter Umsätze betrifft, so wird dabei Einkommensteuer mit Umsatzsteuer verwechselt. Wie oben ausgeführt wurde, hat auch der Betriebsprüfer lediglich die Umsätze mit der V GmbH der Umsatzsteuer hinterzogen, jedoch fallen auch die unecht umsatzsteuerbefreiten Umsätze unter die Vorschriften einer Einkommensbesteuerung.

Der Bw. hat wie die eingesehenen Unterlagen gezeigt haben ein unrichtiges bzw. wie die Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen, Honorarnoten und angeblich zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen belegt, ein unvollständiges Rechenwerk und Belegwesen für sein Unternehmen geführt.

Ab dem Jahr 2004 hat er seine steuerlichen Verpflichtungen nahezu gänzlich vernachlässigt und ist den Verpflichtungen, die selbst zu berechnenden Lohnabgaben und Umsatzsteuervorauszahlungen bei Fälligkeit bekannt zu geben und die angefallenen Zahllasten zu begleichen, nicht nachgekommen.

Die gesetzlichen Termine waren ihm jedoch bekannt, da er in Vorzeiträumen fristgerecht Meldungen und Zahlungen vorgenommen hat. Zudem arbeitet der Bw. seit vielen Jahren als gewerblicher Buchhalter, daher weist er dieses steuerrechtliche Grundwissen unzweifelhaft auf.

Dem Einwand, der vorsätzlichen Hinterziehung der Umsatzsteuern für die Jahre 2004 bis 2007 liege eine unrichtige rechtliche Beurteilung zu Grunde, ist entgegen zu halten, dass dem Bw. hinsichtlich der Malversationen betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Jahre 2004 bis 2007 keine Abgabenhinterziehung zur Last gelegt wurde sondern lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit. Bei dem Vorgehen, über Jahre hinweg keinerlei Voranmeldungen einzureichen und keine Vorauszahlungen zu leisten, mag zwar der Gedanke an eine bewirkte Abgabenhinterziehung nahe liegen, aber die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat zu Gunsten des Bw. das Vorliegen der dazu geforderten Wissentlichkeit bezüglich der Verkürzung verneint und nur bedingten Vorsatz als gegeben erachtet.

Die Erhebungen zur Höhe der lohnabhängigen Abgaben hat der Spruchsenat im erstinstanzlichen Verfahren getätigt und ist letztlich im Schuldspruch dem Parteienvorbringen gefolgt. Es ist letztlich in diesem Zusammenhang irrelevant, wann die Behörde von den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen Kenntnis erlangt hat, was dem Bw. zur Last gelegt wird, ist, dass er diese Selbstberechnungsabgaben binnen 5 Tagen ab Fälligkeit weder gemeldet noch entrichtet hat, obwohl er diese Verpflichtung und die Fälligkeiten kannte.

Der Berufungssenat sieht es nach Ergänzung der Entscheidungsgrundlagen durch Erlassung des Vorhaltes und Einvernahme des Bw. in der mündlichen Verhandlung als erwiesen an, dass er in Kenntnis seiner steuerlichen Verpflichtungen diesen nicht entsprochen hat und damit die Abgabenverkürzungen sowie die nicht fristgerechte Meldung und Entrichtung der Selbstberechnungsabgaben binnen 5 Tagen ab deren Fälligkeit ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat.

Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

Gemäß [§ 49 Abs. 2 FinStrG](#) wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Der dem erstinstanzlichen Erkenntnis zu Grunde liegende strafbestimmende Wertbetrag zu [§ 33 FinStrG](#) beträgt € 19.949,92 der strafbestimmende Wertbetrag nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) € 34.578,41 die Höchststrafe daher € 57.189,05 und die

ausgesprochene Geldstrafe nach dem erstinstanzlichen Erkenntnis ca. 15,39 % der Höchststrafe.

Der strafbestimmende Wertbetrag nach [§ 33 FinStrG](#) macht nunmehr € 16.652,64 aus, der strafbestimmende Wertbetrag nach [§ 49 FinStrG](#) € 33.125,50, somit ergäbe sich rechnerisch eine Höchststrafe von € 49.867,53.

Grundlage für die Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs.1 [FinStrG](#) die Schuld des Täters.

Gemäß [§ 23 Abs. 2 FinStrG](#) sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, wobei im Übrigen die [§ 32 bis 35 des Strafgesetzbuches](#) gelten.

Gemäß [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#) sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.

Der Spruchsenat wertete die Unbescholtenheit, das Teilgeständnis, den Umstand, dass es teils beim Versuch geblieben sei und finanzielle Probleme als mildernd, als erschwerend das Zusammentreffen von zwei Vergehen.

Zunächst ist festzustellen, dass der vom Spruchsenat bei der Strafbemessung zugrunde gelegte Erschwerungsgrund des Zusammentreffens zweier Finanzvergehen zu Unrecht angeführt wurde, weil sich nach der Bestimmung des [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#) die Höhe der einheitlichen Strafdrohung aus dem Zusammenrechnen der Verkürzungsbeträge des angefochtenen Erkenntnisses ergibt und daher eine Doppelberücksichtigung strafverschärfender Umstände einen Verstoß gegen das Doppelverwertungsverbot darstellt.

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz kommen als weitere Milderungsgründe der Umstand, dass das Handeln aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus erfolgt ist, eine geringe Schadensgutmachung sowie das lange Zurück liegen der Tat und das seitherige Wohlverhalten hinzu. Unberücksichtigt blieb als erschwerend der oftmalige Tatentschluss, der lange Tatzeitraum und der hohe Verschuldensgrad.

Nach ständiger Judikatur ist für überlange, nicht durch den Bw. zu vertretende Verfahrensdauer ein Abschlag vorzunehmen. Das Finanzstrafverfahren gegen den Bw. wurde zu Teilanschuldigungen bereits im Mai 2006 anhängig gemacht, die Einleitung zu weiteren Fakten erging im Mai 2008, aber die Rechtssache wurde erst im Dezember 2011 an den Spruchsenat zur Entscheidung vorgelegt, damit wird ein Abschlag wegen langer Verfahrensdauer von € 800,00 vorgenommen.

Unter Berücksichtigung der bescheidenen, aber durchaus stabilen wirtschaftlichen Lage des Bw. (durchschnittliches monatliches Einkommen ca. € 1.500,00, kein Vermögen, persönliche Schulden aus dem Konkursverfahren i.H.v. ca. € 120.000,00. Sorgepflichten für einen Sohn,

20 Jahre in Ausbildung (HAK), im eigenen Haushalt wohnhaft) entspricht die nach teilweise stattgebender Erledigung der Berufung neu ausgemessene Geldstrafe von € 6.800,00, nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Abwägung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Auch die gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit neu bemessene Ersatzfreiheitsstrafe von 17 Tagen ist tat- und schuldangemessen.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal von € 500,00 festzusetzen ist.

Aus Anlass der Berufung waren auch die in der Sachverhaltsdarstellung mittels Anmerkung gekennzeichneten Spruchberichtigungen bzw. Ergänzungen vorzunehmen.

Der Kostenausspruch beruht auf der angezogenen Gesetzesstelle.

Wien, am 12. März 2013