



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0083-L/06

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen AB, geb. X, Adresse, vertreten durch Dkfm. RS, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, Adresse2, wegen der Finanzvergehens gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a sowie 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 11. August 2006 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes A vom 27. Juli 2006, SN 041/2006/00078-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

AB ist schuldig, im Bereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate April und Mai sowie September bis November 2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt 12.513,20 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten sowie

b) für die Monate Juli und Oktober 2003 Lohnsteueranmeldungen nicht eingereicht, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die betreffenden Monate eine Verkürzung an Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum

Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu diesen in Höhe von 720,35 € bewirkt sowie

c) für die Monate Juni, Juli, November und Dezember 2004 sowie Juni 2005 Lohnsteuer in Höhe von insgesamt 702,24 € und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von insgesamt 978,92 € nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Hinsichtlich der Lohnsteuer und den Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die Monate Jänner bis Mai 2003 und Jänner 2005 in Höhe von insgesamt 932,82 € und der Umsatzsteuer März (1.762,43 €), Juli (2.806,66 €), August (im Umfang von 340,50 €) und Dezember 2004 (1.104,75 €) wird der angefochtene Bescheid aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Gemäß §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird die Geldstrafe mit 2.900,00 € und die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 15 Tagen neu bemessen.

Gemäß § 185 FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit 290,00 € neu bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 7. April 2006 leitete das Finanzamt Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw) das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes ein, er habe vorsätzlich

a) für die Monate Juli und Oktober 2003 Lohnsteueranmeldungen nicht eingereicht, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die betreffenden Monate eine Verkürzung an Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu diesen in Höhe von 720,35 € bewirkt sowie

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate März bis Mai und Juli bis

Dezember 2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt 18.527,54 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und damit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (zu a) und nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (zu b) begangen.

Zur Begründung des objektiven Tatbestandes verwies das Finanzamt auf Feststellungen im Zuge der Überprüfung des Abgabenkontos. Trotz der Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen seien solche für die im Spruch genannten Monate erst verspätet eingereicht worden; mangels gleichzeitiger Entrichtung komme diesen Selbstanzeigen keine strafbefreiende Wirkung zu. In subjektiver Hinsicht verwies das Finanzamt auf die Unternehmereigenschaft des Bw.

Gleichzeitig wurde der Bw von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes, er habe vorsätzlich für die Monate Jänner bis Mai 2003, Juni und Juli, November und Dezember 2004 sowie Jänner und Juni 2005 Lohnsteuer in Höhe von insgesamt 918,07 € und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von insgesamt 1.685,92 € nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG verständigt.

In einer Stellungnahme dazu führte der steuerliche Vertreter des Bw aus, dass sowohl die Lohnverrechnung als auch die Buchhaltung die in seiner Kanzlei beschäftigte BS durchföhre. Diese sei seit vielen Jahren bei ihm beschäftigt und habe nie Anlass zu Beanstandungen gegeben. Zu den nicht gemeldeten Abgaben erkläre sie Folgendes:

Lohnsteuer: Anmeldung 7/2003, Abmeldung 10/2003

Zur Umsatzsteuer März bis Mai und Juli bis Dezember 2004 erklärte er, die Umsatzsteuervoranmeldungen seit 1. Jänner 2003 elektronisch zu übermitteln. Er habe nach Fertigstellung der Buchhaltung die Voranmeldung erstellt und elektronisch übermittelt. Bei Kontrolle der UVA sei ihm die Rückmeldung "UVA bereits erstellt" angezeigt worden, sodass er angenommen habe, er habe diese ordnungsgemäß auf elektronischem Weg übermittelt. Der Bw habe die Abgabe der Lohnsteueranmeldungen und der Umsatzsteuervoranmeldungen seiner Kanzlei übertragen, sodass ihm kein vorsätzliches Verhalten zuzurechnen sei. In der Zwischenzeit seien alle Abgaben bezahlt worden.

Mit Strafverfügung vom 31. Mai 2006 erkannte das Finanzamt den Bw im Sinne des Spruches des Einleitungsbescheides der Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a sowie 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig und verhängte über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 FinStrG und 49

Abs. 2 iVm 21 FinStrG eine Geldstrafe von 4.500,00 €. Die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe setzte es mit 25 Tagen fest. Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG pauschal mit 363,00 € bemessen.

In dem gegen diese Strafverfügung fristgerecht eingebrochenen Einspruch brachte der steuerliche Vertreter des Bw vor, dass im Spruch des Einleitungsbescheides die Lohnabgaben für die Monate Jänner bis Mai 2003, Juni, Juli, November und Dezember 2004 sowie Jänner und Juni 2005 nicht genannt seien. Das Finanzstrafverfahren sei für diese Abgaben nicht eingeleitet worden. Was in der so genannten "Feststellung" stehe, sei rechtlich ohne Bedeutung. Außer den Standardfloskeln habe das Finanzamt das Vergehen und den Vorsatz nicht begründet. Die Stellungnahme sei völlig ignoriert worden. Sowohl die Tat selbst als auch der Vorsatz würden bestritten.

In der am 18. Juli 2006 vor der Erstbehörde durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte der Bw im Wesentlichen vor, dass er auf seine diesbezüglichen Eingaben verweise und die Zeugenaussage von BS, Buchhalterin im Steuerbüro des Dkfm. RS, anbiete. Er sei seit 1969 selbstständig und habe sich seit dieser Zeit um seine steuerlichen Angelegenheiten gekümmert. Insbesondere habe er davon Kenntnis, dass die Umsatzsteuer 45 Tage nach Ablauf des Voranmeldungsmonats zu entrichten sei; das Gleiche gelte für die Lohnabgaben. Die Unterlagen für die Umsatzsteuervoranmeldungen bringe er immer zeitgerecht zu seinem Steuerberater, damit dieser die zu zahlende Umsatzsteuer errechnen könne. Den ausgefüllten Zahlschein hole er vor dem 15. bei ihm ab. Unabhängig davon übermittle sein Steuerberater die Voranmeldung. Für die Lohnsteueranmeldungen gelte grundsätzlich das Gleiche wie für die Umsatzsteuer. Die Einreichung der Lohnsteueranmeldungen sei aber teilweise nicht fristgerecht erfolgt. Die Zahlungen auf Grund der ausgefüllten Zahlscheine habe er mangels verfügbarer Mittel kaum zum Fälligkeitstag erfüllen können. Hinsichtlich der Abgabe der Voranmeldungen habe er sich auf seinen Steuerberater verlassen.

Aus dem Einkommensteuerakt ist ersichtlich, dass der Bw per 1. Jänner 2003 den Betrieb (ein Kaffeehaus) seiner Gattin übernommen hat.

Mit Straferkenntnis vom 27. Juli 2006 wurde der Bw schuldig erkannt, er habe vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate März bis Mai und Juli bis Dezember 2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt 18.527,54 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe von Lohnsteueranmeldungen für die Monate Juli und Oktober 2003 eine Verkürzung an Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von insgesamt 720,35 € bewirkt sowie

c) für die Monate Jänner bis Mai 2003, Juni und Juli, November und Dezember 2004 sowie Jänner und Juni 2005 Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von insgesamt 2.603,99 € nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Die gemäß §§ 33 Abs. 5 FinStrG und 49 Abs. 2 iVm 21 FinStrG verhängte Geldstrafe betrug 4.500,00 €, die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit 30 Tagen festgesetzt. Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG pauschal mit 363,00 € bemessen.

Nach Zitierung der entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen führte das Finanzamt begründend aus, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate März bis Mai und Juli bis Dezember 2004 verspätet eingereicht und die Umsatzsteuer nicht zeitgerecht entrichtet worden sei.

Mit Bescheid vom 3. Juli 2003 sei die Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen für die Monate Juni 2003 bis Mai 2004 ausgesprochen worden. Trotz dieser Verpflichtung habe der Bw es unterlassen, Anmeldungen für die Monate Juli und Oktober 2003 bis zum 15. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats einzureichen. Diese nicht fristgerechte Einreichung stelle eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dar.

Die Lohnabgaben für die Monate Jänner bis Mai 2003, Juni, Juli, November und Dezember 2004 sowie Jänner und Juni 2005 seien weder bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet, noch die geschuldeten Beträge bis zu diesem Termin bekannt gegeben worden. Dass die Abgaben zu einem späteren Zeitpunkt bekannt gegeben worden seien, könne an der bereits im Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeit der Abgabe eingetretenen Abgabenverkürzung nichts mehr ändern. Die Entrichtung sei nicht gleichzeitig mit der verspäteten Bekanntgabe erfolgt, sodass eine strafaufhebende Selbstanzeige nicht vorliege.

Die Verantwortung des Bw, die fristgerechte Entrichtung wegen finanzieller Schwierigkeiten unterlassen zu haben, ändere nichts an den ihm zur Last gelegten Finanzvergehen, stelle aber einen Milderungsgrund dar. Als langjähriger Unternehmer habe der Bw um seine steuerlichen

Verpflichtungen gewusst. Wissentlichkeit sei dadurch erwiesen, dass der Bw durch die ihm von seinem Steuerberater ausgehändigte Zahlscheine um die Höhe der jeweils zu entrichtenden Steuer Bescheid gewusst habe.

Bei der Strafbemessung sei als mildernd die Schadensgutmachung, als erschwerend das Zusammentreffen mehrerer Vergehen zu berücksichtigen gewesen. Auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten sei Bedacht genommen worden.

In der gegen dieses Straferkenntnis fristgerecht erhobenen Berufung brachte der steuerliche Vertreter des Bw vor, sowohl in der Rechtfertigung als auch im Einspruch gegen die Strafverfügung sei die vorsätzliche Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bestritten worden. Dafür seien auch die nötigen Beweise angeboten worden. Unter Verweis auf die Entscheidung des UFS vom 17. Jänner 2006, FSRV/0103-W/04, führte die steuerliche Vertretung des Bw an, dass eine Bestrafung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht möglich sei. Noch vor Entdeckung durch die Abgabenbehörde seien die Umsatzsteuervoranmeldungen nachgeholt und die geschuldeten Beträge in Übereinstimmung mit der Exekutionsabteilung des Finanzamtes A1 in Raten bezahlt worden. Da der Meldung die Wirkung einer Selbstanzeige zukomme und durch die Bezahlung in Übereinstimmung mit der Exekutionsabteilung ein Zahlungsaufschub erwirkt worden sei, sei Straffreiheit gegeben.

Die Bezahlung sei wie folgt vorgenommen worden:

Zeitraum	Betrag	gemeldet am	bezahlt am
U 3/2004	1.762,43	18.2.05	3.5.05
U 4/2004	2.655,13	28.6.04	26.8.04
U 5/2004	2.280,43	26.7.04	14.9.04
U 7/2004	2.806,66	18.2.05	1.6.05
U 8/2004	2.367,69	18.2.05	1.6.05
U 9/2004	2.604,46	27.3.06	28.6.06
U 10/2004	1.684,07	10.1.05	26.4.05
U 11/2004	1.261,92	18.2.05	1.8.05
U 12/2004	1.104,75	4.3.05	18.8.05

Auch für die in Punkt b) genannten Abgaben sei durch die Meldung Selbstanzeige erstattet worden und dadurch Straffreiheit eingetreten.

Für die in Punkt d) [gemeint offenbar: Punkt c)] genannten Abgaben sei ein Strafverfahren nicht eröffnet worden, da diese im Bescheidspruch nicht aufscheinen würden. Sollte die Behörde anderer Ansicht sein, gebe es dafür keine Rechtsmittelbelehrung, und eine Bescheidwirkung sei nicht eingetreten.

Ersucht werde, das Strafverfahren aus den genannten Gründen einzustellen.

Mit Schreiben vom 2. März 2007 forderte der unabhängige Finanzsenat den Bw auf, zu nachfolgenden Fragen Stellung zu nehmen:

*Laut Angaben Ihres Steuerberaters (Stellungnahme vom 4. Mai 2006) führte die Steuerberatungskanzlei für Sie sowohl die Lohnverrechnung als auch die Buchhaltung durch.*

*Übergaben Sie im strafrechtlich relevanten Zeitraum Jänner 2003 bis Juni 2005 die Unterlagen für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Lohnsteueranmeldungen und für die Durchführung der Lohnverrechnung Ihrem Steuerberater stets zeitgerecht und vollständig?*

*Kam es vor, dass Sie Ihren Steuerberater im genannten Zeitraum nicht bezahlen konnten und er deshalb vorübergehend seine Tätigkeit für Sie einstellte?*

*Oblag es Ihnen oder Ihrem Steuerberater, die ermittelten Lohnabgaben gegenüber der Abgabenbehörde zu melden? Wer übermittelte dem Finanzamt die so genannten "Nullerlagscheine" im Falle der Nichtentrichtung der Lohnabgaben zum Fälligkeitstag?*

*Welche Vereinbarung betreffend Meldung gegenüber dem Finanzamt gab es zwischen Ihnen und Ihrem Steuerberater, falls Sie die Lohnabgaben fristgerecht bezahlen bzw. diese nicht termingerecht entrichten konnten?*

*Erfolgte die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen durch die Steuerberatungskanzlei stets unabhängig davon, ob Sie die Umsatzsteuer zum Fälligkeitstermin entrichteten oder nicht?*

*Erteilten Sie Ihrem Steuerberater in diesem Finanzstrafverfahren auch eine Zustellvollmacht umfassende Bevollmächtigung?*

*Laut vorliegenden Unterlagen erteilten Sie Ihrer steuerlichen Vertretung im Abgabenverfahren keine Zustellvollmacht, sodass die Buchungsmitteilungen Ihnen zugestellt wurden. Sowohl aus diesen Buchungsmitteilungen als auch aus der Verhängung von Säumniszuschlägen waren für Sie wiederholte Versäumnisse erkennbar. Um Stellungnahme dazu wird gebeten.*

*Leiteten Sie im genannten maßgeblichen Zeitraum die Buchungsmitteilungen oder Säumniszuschlagsbescheide an Ihren Steuerberater weiter? Wenn ja, welche Informationen erhielten Sie dazu von Ihrem Steuerberater? Wann bemerkten Sie und welche Vorkehrungen trafen Sie, als Sie bemerkten, dass sowohl die Umsatzsteuer als auch die Lohnabgaben teilweise erheblich verspätet gemeldet wurden?*

*Zu den in der Berufung vorgebrachten Selbstanzeigen werden Sie gebeten, geeignete Unterlagen, aus denen die Vereinbarung sowie die Einhaltung der gewährten Zahlungserleichterungen für die von den Selbstanzeigen umfassten Abgabenschulden nachvollziehbar ist, zur Einsicht vorzulegen.*

*Entbinden Sie Herrn Dkfm. RS bzw. dessen Angestellte, Frau BS, von ihrer Verschwiegenheitspflicht?*

Eine Stellungnahme dazu erfolgte bis dato nicht.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

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

Nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter 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.

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Einer Finanzordnungswidrigkeit macht sich nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, 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.

Wurde ein Arbeitgeber gemäß § 80 EStG zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen verpflichtet und kommt er dieser Verpflichtung nicht nach, stellt dies einen Tatbestand nach § 33 Abs. 1 FinStrG dar, da es sich bei den Lohnsteueranmeldungen um Abgabenerklärungen handelt, bei deren Nichtabgabe eine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt wird.

Gemäß § 83 Abs. 2, 1. Satz FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen.

Der Verfassungsgerichtshof (VfGH) vertrat lange Zeit die Auffassung, dass der Verständigung von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mangels normativen Charakters keine Bescheidqualität zukomme (so VfGH 5. Juni 1964, B 94/95/64).

Durch die KWG-Novelle 1986 (nunmehr § 38 Abs. 2 Z 1 Bankwesengesetz) erfolgte jedoch eine Änderung dahin gehend, dass nur eingeleitete Finanzstrafverfahren wegen vorsätzlicher Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, das Bankgeheimnis zu durchbrechen vermögen. Aus dieser geänderten Gesetzeslage leitet der VfGH nunmehr auch eine normative Wirkung der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen der genannten Finanzvergehen ab. Einer Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen Finanzvergehen, die

zufolge des § 38 Abs. 2 Z 1 BWG nicht geeignet sein können, das Bankgeheimnis zu durchbrechen, kann auch weiterhin keine normative Wirkung zukommen.

Die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen einer Finanzordnungswidrigkeit soll demnach keine normative Wirkung entfalten (vgl. VwGH 30. Jänner 2001, 2000/14/0109), sodass die bloße – nicht rechtsmittelfähige – Verständigung der Erstbehörde vom 7. April 2006 über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes, der Bw habe die im Spruch des Straferkenntnisses näher bezeichneten Lohnabgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, rechtmäßig war und alleine dieser Umstand seiner Bestrafung wegen des genannten Deliktes nicht im Wege stand. Der Bw wurde dadurch insoweit nicht in seinen Verteidigungsrechten beschnitten, als die Bestrafung wegen des Finanzvergehens nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit rechtsmittelfähigem Bescheid erfolgte.

Im gegenständlichen Fall ist objektiv unbestritten, dass der Bw für die inkriminierten Zeiträume zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten weder die Umsatzsteuerzahllasten entrichtet noch entsprechende Voranmeldungen eingereicht, die Lohnsteueranmeldungen nicht fristgerecht abgegeben und die Lohnabgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht bekannt gegeben hat.

Die Voranmeldungen März, Juli, August und November 2004 wurden verspätet am 18. Februar 2005, die Voranmeldung April 2004 wurde am 28. Juni 2004, die für Mai 2004 verspätet am 26. Juli 2004, die für September 2004 am 27. März 2006, die für Oktober 2004 am 10. Jänner 2005 und die für Dezember 2004 ebenfalls verspätet am 4. März 2005 eingereicht.

Die Umsatzsteuervoranmeldung September 2004 wurde dem Finanzamt zudem erst übermittelt, nachdem dieses den Bw mit Schreiben vom 22. März 2006 aufgefordert hatte, die gegenständliche Voranmeldung bis längstens 5. April 2006 vorzulegen. Er werde darauf aufmerksam gemacht, dass dieses Schreiben eine Verfolgungshandlung (§ 14 Abs. 3 FinStrG) darstelle und daher einer Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung mehr zukommen könne.

Wenngleich der Bw für Juli und Oktober 2003 zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen verpflichtet worden war, wurden die Lohnabgaben Juli verspätet am 4. September und die für Oktober erst am 17. Dezember 2003 gemeldet.

Die Lohnabgaben Jänner bis Mai 2003 setzte das Finanzamt wegen unterlassener Meldungen am 3. Juli 2003 fest. Die Lohnabgaben Juni und Juli 2004 wurden verspätet am 27. Juli bzw.

am 1. September 2004, die Lohnabgaben November und Dezember 2004 verspätet am 3. Februar 2005 mittels so genannten Nullerlagscheinen gemeldet. Die Bekanntgabe der Lohnabgaben Jänner 2005 und Juni 2005 erfolgte am 7. März bzw. 17. August 2005.

Die Judikatur erachtet für zulässig, die Nachreichung von zunächst pflichtwidrig unterlassenen Meldungen, ohne dass es der formellen Bezeichnung als Selbstanzeige bedarf, als Selbstanzeige zu werten, doch bedarf es zur Entfaltung einer strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige der in § 29 FinStrG näher dargestellten Voraussetzungen:

Nach § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschrift zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs. 1). War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften 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 (Abs. 2).

Nach Abs. 3 lit. a leg. cit. tritt Straffreiheit nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger oder gegen andere an der Tat Beteiligte gesetzt waren.

Als eine der Voraussetzungen, um einer Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung zuerkennen zu können, nennt § 29 Abs. 2 FinStrG eine "den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung".

§ 210 Abs. 4 BAO sieht vor, dass dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zusteht, wenn Abgaben, ausgenommen Nebenansprüche, später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt werden.

Die gängige Verwaltungspraxis sieht eine "den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung" iSd § 29 Abs. 2 FinStrG dann als gegeben an, wenn der Abgabenbetrag im Falle einer bescheidmäßigen Festsetzung innerhalb der Monatsfrist des § 210 Abs. 4 BAO nach Bekanntgabe der bescheidmäßigen Festsetzung entrichtet wird. In den Fällen, in denen es zu keiner bescheidmäßigen Festsetzung kommt, wird dagegen eine "umgehende" Entrichtung

nach Erstattung der Selbstanzeige für erforderlich gehalten (OGH 19. Dezember 1985, 11 Os 143/85). Was unter "umgehend" zu verstehen ist, wird im Gesetz nicht gesagt. Grundsätzlich wird verlangt werden müssen, dass diesfalls die bereits fälligen Abgabenschulden gleichzeitig mit Erstattung der Selbstanzeige zu entrichten sind. Als äußerste Grenze wäre in Anlehnung an die gemäß §§ 212 Abs. 3 und 217 Abs. 4 BAO zu gewährende Nachfrist auch bei der Selbstanzeige eine Zahlungsfrist von zwei Wochen vertretbar (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K29/11).

Straffreiheit nach § 29 Abs. 2 FinStrG kann eine Selbstanzeige – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – aber auch dann bewirken, wenn für die Entrichtung bis zu den genannten Terminen Zahlungserleichterungen beantragt – und gewährt und eingehalten - werden und der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreitet.

Unter dem Begriff "Zahlungsaufschub" ist ein rechtlicher Zustand zu verstehen, der sich als Folge der Gewährung von Zahlungserleichterungen darstellt und der auch die mit der Einbringung eines entsprechenden Ansuchens verbundene oder von der Abgabenbehörde zuerkannte Hemmung der Einbringung (§ 230 Abs. 3 und 4 BAO) einschließt.

Bloß formlos getroffene Zahlungsvereinbarungen mit dem Finanzamt vermögen entgegen dem Dafürhalten des Bw einen Zahlungsaufschub im dargestellten Sinn nicht zu bewirken.

Einem (formellen) Zahlungserleichterungsansuchen des Bw vom 1. März 2005 wurde – nach vorangegangener Abweisung – im Berufungsverfahren teilweise dahin gehend stattgegeben, als das Finanzamt drei Ratenzahlungen, beginnend ab 25. April 2005, bewilligte. Begründend wurde ausgeführt, dass in der sofortigen vollen Entrichtung von selbst zu berechnenden bzw. einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben keine erhebliche Härte zu erblicken und das Anwachsen des Rückstandes im Wesentlichen darauf zurückzuführen sei, dass der Bw seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen schon seit längerem nicht nachgekommen sei. Eine weitergehende als die gewährte Zahlungserleichterung sei daher nicht vertretbar.

Das Finanzamt merkte an, dass der Bw zwar die erste Rate, nicht mehr jedoch die am 25. Mai 2005 fällige zweite Rate entrichtete, sodass Terminverlust eintrat (Anmerkungen vom 11. Mai und 10. Juni 2005).

Aus den Ausführungen zur den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung ergibt sich, dass das Ratengesuch vom 1. März 2005 rechtzeitig innerhalb der zu gewährenden zweiwöchigen Entrichtungsfrist für die der Abgabenbehörde am 18. Februar 2005 gemeldeten Abgaben - nämlich die Umsatzsteuer März, Juli, August und November 2004 - eingebracht worden ist. Sowohl die Umsatzsteuer März 2004 als auch teilweise die Umsatzsteuer Juli 2004

wurden mit der ersten Ratenzahlung am 26. April 2005 getilgt. Obwohl der Bw die zweite Rate nicht mehr in der vorgeschriebenen Höhe leisten konnte, wurden dennoch zum vereinbarten Termin am 25. Mai 2005 sowohl der restliche Teilbetrag der Umsatzsteuer Juli 2005 in Höhe von 1.661,71 € als auch die Umsatzsteuer August 2005 mit einem Teilbetrag von 340,50 € bezahlt. Da die genannten Abgaben somit rechtzeitig im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet wurden, war das eingeleitete Finanzstrafverfahren in diesem Umfang wegen Erstattung einer strafbefreienden Selbstanzeige einzustellen.

Der Restbetrag der Umsatzsteuer August 2004 sowie die Umsatzsteuer November 2004 wurden nicht mehr entsprechend der getroffenen Ratenvereinbarung entrichtet, sodass diesbezüglich eine "den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung" nicht vorlag.

Die Meldung der Umsatzsteuer für September 2004 erfolgte am 27. März 2006. Zwar wäre die Umsatzsteuer September 2004 von einem weiteren, am 3. April 2006 elektronisch eingebrachten Ratengesuch umfasst gewesen und wäre diese auch entsprechend der Ratenbewilligung entrichtet worden, doch lag in diesem Fall wegen der Aufforderung des Finanzamtes, die Voranmeldung einzureichen, bereits eine Verfolgungshandlung vor, welche die Zuerkennung der strafbefreienden Wirkung verhinderte.

Am 14. März 2005 – verbucht am 18. März 2005 – leistete der Bw eine Zahlung mit Verrechnungsweisung in Höhe von 1.187,51 € und tilgte damit sowohl die Lohnabgaben für Jänner 2005 (gemeldet am 7. März 2005) als auch die Umsatzsteuer Dezember 2004 (gemeldet am 4. März 2005). In beiden Fällen erfolgte die Zahlung innerhalb der genannten zweiwöchigen Zahlungsfrist, sodass auch diesen Selbstanzeigen strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen und das Finanzstrafverfahren einzustellen war.

Die für die übrigen strafrelevanten Zeiträume verspätet gemeldeten Beträge wurden weder "umgehend" nach Erstattung der Selbstanzeige noch entsprechend gewährter formeller Ratenzahlungen entrichtet. Ebenso wenig wurden die bescheidmäßig festgesetzten Beträge – die Lohnabgaben Jänner bis Mai 2003 – innerhalb der Zahlungsfrist des § 210 Abs. 4 BAO entrichtet oder wurde innerhalb dieser Zahlungsfrist ein formelles Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht.

Nach § 8 Abs. 1 erster Halbsatz FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Nach Abs. 1 zweiter Halbsatz leg. cit. genügt für die Annahme eines solchen Schuldvorwurfs, dass nach den Beweisergebnissen erwiesenermaßen feststeht, dass der Täter die Verwirklichung des dem Tatbild entsprechenden Sachverhaltes ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat (bedingter Vorsatz). Der Finanzstrftäter muss die Verwirklichung des

Unrechtes des Sachverhaltes nicht anstreben, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnen, den Eintritt des Erfolges jedoch für möglich halten und einen solchen Erfolg auch hinzunehmen gewillt sein.

Voraussetzung für die Annahme von bedingtem Vorsatz ist nicht ein Wissen um eine bestimmte Tatsache oder um ihre Wahrscheinlichkeit im Sinne eines Überwiegens der dafür sprechenden Momente, sondern es genügt das Wissen um die Möglichkeit. Bedingter Vorsatz ist für §§ 33 Abs. 1 und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausreichend.

§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dagegen erfordert Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen und bedingten Vorsatz hinsichtlich der Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung entsprechender Voranmeldungen.

Wissentlichkeit bedeutet, dass der Täter den Umstand oder Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der als strafbefreiend normierten fristgerechten Bekanntgabe der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 29. September 2004, 2000/13/0151).

In subjektiver Hinsicht bleibt zu prüfen, ob der Bw hinsichtlich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen wissentlich und hinsichtlich der nicht rechtzeitigen Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Lohnsteueranmeldungen bzw. der verspäteten Meldung der Lohnabgaben zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt hat.

Ob ein Sachverhalt erwiesen ist, hat die Finanzstrafbehörde gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen. Der Zweifelsgrundsatz ist aber keine "negative Beweisregel"; im Wege der Beweiswürdigung sind daher auch Wahrscheinlichkeitsschlüsse zulässig. Ist die Behörde mit logischer Schlussfolgerung zu einer konkreten Tatüberzeugung gelangt, so widerspricht dies dem Zweifelsgrundsatz auch dann nicht, wenn auch andere, für den Beschuldigten günstigere Schlussfolgerungen aus den Untersuchungsergebnissen gezogen werden könnten. Nur wenn nach Durchführung der Beweise trotz eingehender Beweiswürdigung Zweifel verbleiben, hat die Behörde nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" vorzugehen (VwGH 3. Juli 1996, 95/13/0175).

Vorgänge tatsächlicher Art sind dann als bewiesen anzusehen, wenn die Finanzstrafbehörde aus den zur Verfügung stehenden Beweismitteln nach allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen und den Gesetzen logischen Denkens gezogenen Schlussfolgerungen zur Überzeugung gelangt ist, dass es sich so ereignet hat (vgl. VwGH 26. Mai 1993, 90/13/0155).

Der Bw brachte in der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz vor, er sei seit dem Jahr 1969 unternehmerisch tätig, kenne seine steuerlichen Verpflichtungen und wisse, dass die Umsatzsteuer 45 Tage nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig werde und das Gleiche für die Lohnsteuer gelte. Wenngleich die Lohnsteuer tatsächlich spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats an das Finanzamt abzuführen ist, besteht dennoch kein Zweifel an der Kenntnis des Bw in Bezug auf den Termin zur Abgabe der Lohnsteueranmeldungen bzw. zur Abfuhr der Lohnabgaben. Zum einen enthält der dem Bw persönlich zugestellte Bescheid vom 3. Juli 2003 betreffend die Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen von Juni 2003 bis Mai 2004 ausdrücklich den Hinweis, dass Lohnsteueranmeldungen bis spätestens zum 15. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats einzureichen sind, zum anderen wurde er mit Festsetzung der Lohnabgaben Jänner bis Mai 2003 nachdrücklich auf die entsprechenden Fälligkeiten hingewiesen.

Wenn der Bw sich im Wesentlichen darauf beruft, es sei Sache seines Steuerberaters gewesen, für die fristgerechte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen Sorge zu tragen, weshalb ihm Vorsatz nicht angelastet werden könne, so ist dem Folgendes entgegen zu halten:

Der Bw erteilte seinem Steuerberater im Abgabenverfahren keine eine Zustellvollmacht umfassende Bevollmächtigung, sodass ihm sämtliche Poststücke und Buchungsmitteilungen des Finanzamtes persönlich zugestellt wurden. So konnte der Bw an Hand der ihm laufend übermittelten Buchungsmitteilungen erkennen, dass bereits die Buchungen der Lohnabgaben Jänner bis Mai 2003, welche das Finanzamt erst mit Bescheid vom 3. Juli 2003 festsetzte, fehlten. Spätestens mit deren bescheidmäßiger Festsetzung wurde ihm deutlich vor Augen geführt, dass sein steuerlicher Vertreter der Abgabenbehörde nicht ausnahmslos alle Abgaben vollständig und pünktlich meldete, und spätestens ab diesem Zeitpunkt konnte er sich nicht mehr mit Erfolg darauf berufen, sich bezüglich der Meldungen auf seinen Steuerberater verlassen zu haben. Mag der Bw mit der Abgabe der Lohnsteueranmeldungen und der Umsatzsteuervoranmeldungen auch seinen Steuerberater beauftragt haben, widerspricht es doch jeglicher Lebenserfahrung, dass er trotz evidenter Verspätungen, welche ihm nicht nur durch Buchungsmitteilungen, sondern auch durch die oftmalige Festsetzung von Säumnis-

oder Verspätungszuschlägen eindringlich vor Augen geführt wurden, auf das fristgerechte Einschreiten seines Steuerberaters vertraut haben will.

Ob die steuerliche Vertretung neben der Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Lohnsteueranmeldungen sowie der Vornahme der Lohnverrechnung auch die Verpflichtung zur Meldung der Lohnabgaben, welche stets mit "Nullerlagschein" erfolgte, übernommen hatte, konnte mangels Beantwortung der an den Bw gerichteten Fragen nicht festgestellt werden. Selbst dann, wenn auch die Meldung der Lohnabgaben in den Aufgabenbereich seines Steuerberaters gefallen wäre, wäre für den Bw nichts gewonnen, da für ihn auf Grund der ihm zugesandten Kontonachrichten die Verspätungen erkennbar waren und er zumindest ernsthaft damit rechnen musste, dass die entsprechenden Meldungen auch in Hinkunft nicht fristgerecht erfolgen würden.

Ausschließliches Tatbestandsmerkmal ist die vom Eventualvorsatz umfasste verspätete Entrichtung bzw. Meldung von Selbstbemessungsabgaben. Ob den Bw an der nicht erfolgten fristgerechten Meldung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben ein Verschulden traf, ist nicht tatbestandsrelevant im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG. Damit ist ihm aber zumindest bedingt vorsätzliches Verhalten vorwerfbar.

Gründe für die verspätete Einreichung der Lohnsteueranmeldungen Juli und Oktober 2003 wurden nicht genannt; in der mündlichen Verhandlung gab der Bw lediglich an, dass die Verpflichtung zur Einreichung der Lohnsteueranmeldungen bekannt gewesen sei, diese teilweise aber nicht fristgerecht erfolgt sei.

Die Bewirkung einer Abgabenverkürzung infolge der verspäteten Einreichung der Anmeldungen war für den Bw auf Grund der ihm laufend übermittelten Buchungsmitteilungen ebenfalls evident, konnte er doch zu den entsprechenden Fälligkeitsterminen die Nichtverbuchung der Lohnabgaben auf seinem Abgabenkonto ohne weiteres erkennen.

Die in der Berufung angeführte Entscheidung des UFS vom 17. Jänner 2006, FSRV/0103-W/04, ist insoweit nicht einschlägig, als der Beschuldigte dort Umsatzsteuervoranmeldungen lediglich zur Geltendmachung von Gutschriften, nicht aber zwecks Bekanntgabe von Zahllasten eingereicht hatte.

Im Gegensatz dazu war im vorliegenden Fall die übliche Vorgangsweise gerade die, dass der Bw mangels verfügbarer Mittel die Umsatzsteuer nicht fristgerecht bezahlen konnte und sein Steuerberater unabhängig von einer allfälligen Zahlung der Abgabenbehörde eine Voranmeldung übermittelte. Der Bw wusste demnach um die Möglichkeit der Einreichung einer Voranmeldung im Falle der Nichtentrichtung der Vorauszahlung.

Der auf Grund der Versäumnisse seines steuerlichen Vertreters in der Vergangenheit bereits sensibilisierte Bw wusste um seine umsatzsteuerrechtlichen Verpflichtungen und musste zumindest ernsthaft damit rechnen, dass auch Umsatzsteuervoranmeldungen nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht würden. Ebenso wusste er, dass es wegen der Nichtentrichtung der errechneten Beträge – der Bw holte die ausgefüllten Zahlscheine von seinem Steuerberater ab – zu einer Abgabenverkürzung kommen würde. Damit ist aber § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht erfüllt.

Zur Verwirklichung des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Von einer allfällig versuchten Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer 2004 im Sinne der §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG ist jedoch nicht auszugehen, da der Bw zum einen in den Quotenfällen seines steuerlichen Vertreters erfasst war und zum anderen bereits vor Abgabe der Jahreserklärung sämtliche Beträge offen gelegt hatte und er deshalb nicht ernstlich mit einer dauerhaften Umsatzsteuerverkürzung rechnen konnte.

Hinsichtlich der Lohnabgaben Jänner bis Mai 2003 ist dem Bw im Zweifel zuzugestehen, dass die erstmalige Nichtmeldung von Abgaben für ihn überraschend erfolgte und ihm – wenn auch wenig wahrscheinlich – bei Durchsicht der Buchungsmitteilungen entgangen ist. Wenngleich, wie unten noch zu begründen sein wird, vieles dafür spricht, dass sämtliche Verspätungen der Sphäre des Bw zuzurechnen sind, war der Vorwurf der vorsätzlichen Nichtentrichtung bzw. Nichtbekanntgabe dieser Lohnabgaben bis spätestens fünf Tage nach Fälligkeit mangels Beweisbarkeit der subjektiven Tatseite zu Gunsten des Bw fallen zu lassen und das diesbezügliche Finanzstrafverfahren ebenfalls einzustellen.

Im Zuge der Neuberechnung des Hinterziehungsbetrages wurde ein dem Finanzamt unterlaufener geringfügiger Rechenfehler den DB und DZ Juli 2004 betreffend korrigiert (Ansatz eines Betrages von 327,80 € anstatt, wie verbucht, von 337,80 €).

Da der Bw zu den ihm übermittelten Fragen keine Stellung nahm, konnte nicht geklärt werden, ob die Verspätungen auf die Nichtzahlung des Honorars infolge finanzieller Engpässe des Bw zurückzuführen waren, ob der Bw seinem steuerlichen Vertreter möglicherweise die für die fristgerechten Meldungen erforderlichen Unterlagen nicht zeitgerecht übergab oder andere dem Bw zuzurechnende Ursachen für die verspäteten Übermittlungen vorlagen.

Nicht gänzlich auszuschließen ist zwar, dass der steuerliche Vertreter des Bw beim Versuch der elektronischen Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen tatsächlich einmal irrtümlich die Rückmeldung "UVA bereits erstellt" erhielt, doch geht völlig an der Lebensrealität vorbei, dass die Rückmeldung für sämtliche strafgegenständlichen Zeiträume

die Umsatzsteuer betreffend erfolgt sein soll, ohne dass die Richtigkeit dieser Meldung durch eine kurze Einsichtnahme in das Abgabenkonto oder einen Anruf bei der Abgabenbehörde überprüft worden wäre. Darüber hinaus wurde diese als reine Schutzbehauptung zu wertende Rechtfertigung durch keinerlei EDV-Protokolle oder sonstige zweckdienliche Unterlagen dokumentiert und auch nicht dargelegt, wodurch diese - angeblich nur sporadisch auftretende - Fehlermeldung verursacht gewesen sein soll.

Äußerst unwahrscheinlich ist zudem, dass der Bw, nachdem ihm die Verspätungen seines steuerlichen Vertreters vor Augen geführt worden waren, nicht auf durch diesen verursachte Unzulänglichkeiten reagiert und derartige immerhin rund zweieinhalb Jahre währende Unregelmäßigkeiten toleriert hätte.

Nicht glaubwürdig sind lediglich behauptete, durch den Steuerberater verursachte Verspätungen auch deshalb, weil es zu dessen primären Aufgaben zählt, abgabenbehördliche Termine für seine Klienten wahrzunehmen, widrigenfalls er mit Ersatzansprüchen zu rechnen hat.

Eine Einvernahme von BS bzw. des steuerlichen Vertreters des Bw als Zeugen blieb dem unabhängigen Finanzsenat verwehrt, da der Bw die genannten Personen nicht von ihrer Verschwiegenheitspflicht entband. Der Verschwiegenheitspflicht (§ 91 WTBG) unterliegen nicht nur die berufsmäßigen Parteienvertreter selbst, sondern auch deren Erfüllungsgehilfen.

Nach § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Hinsichtlich der Höhe der festgesetzten Geldstrafe brachte der Bw im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens keine Einwendungen vor.

Unter Bedachtnahme auf seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die Schadensgutmachung und die teilweise nicht strafbefreienden Selbstanzeigen als mildernd, den langen Tatzeitraum aber als erschwerend, erscheint die verhängte Geldstrafe in Anbetracht der offensichtlich schlechten Finanzlage des Bw tat- und schuldangemessen.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen beträgt 27.307,69 €, sodass die tatsächlich verhängte Geldstrafe im Ausmaß von 2.900,00 € ohnehin nur 10,62 % dieses Rahmens beträgt.

Unter Berücksichtigung der erstinstanzlich bei der Strafbemessung nicht ins Kalkül gezogenen Milderungsgründe sowie der Verringerung des strafbestimmenden Wertbetrages war mit einer

Strafneubemessung vorzugehen. Eine weiter gehende Reduzierung der Geldstrafe erschien sowohl wegen der Beachtung spezial- und generalpräventiver Überlegungen als auch wegen der gängigen Spruchpraxis - nunmehr ab 5. Juni 2004 gesetzlich verankert in § 23 Abs. 4 FinStrG - eine Geldstrafe in Höhe von wenigstens 10 % der möglichen Höchststrafe festzusetzen, nicht vertretbar.

Gemäß § 21 Abs. 1 FinStrG ist auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wenn durch mehrere selbstständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen wurden und über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt wird. Da gegenständlich die Höhe der Geldstrafe bereits durch die Zusammenrechnung der Verkürzungsbeträge bestimmt wird, kann das Zusammentreffen mehrerer Taten bzw. Finanzvergehen nicht noch zusätzlich als Erschwerungsgrund berücksichtigt werden (Doppelverwertungsverbot).

Bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe ist zu bedenken, dass die schlechten finanziellen Verhältnisse des Bw ohne Auswirkung bleiben, weil der Gesetzgeber eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorgesehen hat.

Welche Überlegungen die Erstbehörde – bei gleich bleibendem Strafrahmen, gleicher Höhe der Geldstrafe und gleichen Strafzumessungsgründen – veranlassten, die Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Tage in der Strafverfügung auf 30 Tage im Straferkenntnis zu erhöhen, ist nicht ersichtlich.

Auf Grund der Reduzierung der Strafbeträge war auch die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe nach unten anzupassen und erachtete die Rechtsmittelbehörde eine Ersatzfreiheitsstrafe von 15 Tagen als ausreichend.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach der Bestrafte einen pauschalen Kostenersatz in Höhe von 10 % der verhängten Geldstrafe zu leisten hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 27. April 2007