



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen der Finanzvergehens der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 21. März 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 8. Februar 2008, SpS, nach der am 9. Dezember 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates, welches darüber hinaus unverändert bleibt, im Schuldspruch zu den Punkten II.)a) und II.)c) sowie im Strafausspruch abgeändert, sodass diese wie folgt zu lauten haben:

II.)a) als Einzelunternehmer vorsätzlich durch Nichtabgabe der Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2003-2005 und zur Einkommenssteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und hiermit das Finanzvergehen gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

II.)c) als Einzelunternehmer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-7 und 9-12/2006 in Höhe von € 5.937,63 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Gemäß § 33 Abs. 5 und § 49 Abs.2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und § 23 Abs. 3 FinStrG, wird über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 13.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 33 Tagen verhängt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenat vom 8. Februar 2008, SpS, wurde der Bw. der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13,33 Abs. 1 FinStrG, 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie der Finanzordnungswidrigkeit nach dem § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereiche des Finanzamtes Wien 1/23 vorsätzlich

I.) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. V-GmbH verantwortlicher Geschäftsführer

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 9-11/2006 in Höhe von € 8.066,67 und für 1-8/2007 in Höhe von € 11.967,40 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht für möglich, sondern gewiss gehalten habe; und weiters

b) lohnabhängige Abgaben, nämlich Lohnsteuer für 1-12/2005 in Höhe von € 6.051,73 und 1-12/2006 in Höhe von € 3.251,69 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 1-12/2005 in Höhe von € 3.257,21 und 1-12/2006 in Höhe von € 2.109,12 nicht spätestens am 5. Tage nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet, und weiters

II.) als Einzelunternehmer

a) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2003-2005 und zur Einkommenssteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu verkürzen versucht, und zwar Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 5.129,71, Einkommenssteuer 2003 in Höhe von € 7.614,36, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von

€ 4.017,31, Einkommenssteuer 2004 in Höhe von € 18.446,88 und Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 6.407,07 sowie

b) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht durch Nichtentrichtung eine Verkürzung einer Normverbrauchsangabe für 1/2005 in Höhe von € 4.842,55 bewirkt, weiters

c) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2006 in Höhe von € 5.937,63 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und des § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 24.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 60 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich bereits wiederholt in Erscheinung getretene Bw. sein durchschnittliches Einkommen mit € 1.500,00 - € 1.800,00 angebe und sorgepflichtig für vier Kinder sei.

Der Bw. sei für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der im Firmenbuch erfassten Fa. V-GmbH verantwortlicher Geschäftsführer. Die Gesellschaft befasse sich mit Gebäudereinigung und habe 2005 auch Wohnungssanierungen durchgeführt.

Mit 1. Jänner 1995 habe der Bw. eine selbstständige Tätigkeit als Immobilienverwalter, Makler und Bauträger aufgenommen.

Bezüglich der Fa. V-GmbH sei festgestellt worden, dass für die inkriminierten Zeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden seien.

Hinsichtlich der lohnabhängigen Abgaben sei zwar vom Bw. im März 2007 vor Beginn einer abgabenbehördlichen Prüfung eine Selbstanzeige eingereicht worden, die jedoch in Ermangelung einer damit verbundenen Entrichtung der nachzuholenden Beträge nicht Rechtswirksamkeit erlangt habe.

Im Rahmen seiner selbstständigen Tätigkeit habe der Bw. für 2003-2005 keine Abgabenerklärungen eingebracht und die Abgaben seien erst im Zuge einer

abgabenbehördlichen Prüfung im April 2007 festgesetzt worden, auch hier nach einer nicht strafbefreienden Selbstanzeige.

Auch für 1-12/2006 seien weder Umsatzsteuervoranmeldungen erstattet, noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden.

Im eingeleiteten Finanz Strafverfahren habe der Bw. angegeben, dass das Fehlverhalten auf Arbeitsüberlastung zurückzuführen sei, da er sämtliche Buchhaltungsarbeiten und Finanzamtsagenden selbst erledige. Ein vorsätzliches Verhalten sei bestritten worden.

Nach Zitieren der maßgeblichen Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Bw. die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass dem Bw. als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, bekannt gewesen seien.

Es sei daher mit einem Schuldspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd das Geständnis und eine teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen die Vorstrafen, das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen und den raschen Rückfall an.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 21. März 2008, mit welcher sich der Bw. gegen die Annahme von Vorsatz wendet und auch die Höhe des erstinstanzlichen zugrunde gelegten strafbestimmenden Wertbetrages in Frage stellt.

Er bestreite nicht, dass die Abgaben verspätet bezahlt bzw. gemeldet worden seien. Allerdings sei die Abgabenverkürzung nicht vorsätzlich, sondern ausschließlich und höchstens fahrlässig veranlasst, da der Bw. die eigene Buchhaltung jeweils erst nach den von seinen Klienten beauftragten Arbeiten erledigen habe können, somit erst mit enormer Verzögerung. Mitschuld an der Situation trage chronische Arbeitsüberlastung, welche auch durch falsche Personalauswahl verstärkt worden sei.

Durch das Aufarbeiten der betroffenen Zeiträume (Buchung der Ausgabenbelege und der dadurch sich ergebenden Vorsteuern) habe sich die Abgabenschuld verringert, wenngleich auch mit einem späteren Fälligkeitstag.

Aus diesem Grund stelle der Bw. den Antrag, die Strafhöhe in Anbetracht der Situation auf ein geringeres Ausmaß zu verringern. Die verhängte Strafe in Höhe von € 24.000,00 stelle etwa das Jahreseinkommen des Bw. dar und belaste seine finanzielle Situation enorm.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 13 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. 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.

Mit der gegenständlichen Berufung stellt der Bw. vorerst objektiv außer Streit, dass die verfahrensgegenständlichen Abgaben nicht zeitgerecht an die Abgabenbehörde gemeldet und entrichtet wurden.

Nicht nachvollzogen werden kann seitens des Unabhängigen Finanzsenates das Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass durch die Aufarbeitung der betroffenen Zeiträume (Buchung der Ausgabenbelege und der dadurch sich ergebenden eigenen Vorsteuern) sich die Abgabenschuldigkeit, wenngleich auch mit einem späteren Fälligkeitstag, verringert habe.

Dazu ist auszuführen, dass die der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben der Fa. V-GmbH und des Einzelunternehmens des Bw. auf den vom Bw. selbst (teilweise in Form von nicht strafbefreienden Selbstanzeigen) offen gelegten Beträgen beruhen und daher, mangels Vorliegen konkret überprüfbarer Einwendungen, unbedenklich für das gegenständliche Finanzstrafverfahren zugrunde gelegt werden konnten.

So hat der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. V-GmbH die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 9-11/2006 in Höhe von € 8.066,67 sowie für die Monate 1-8/2007 in Höhe von € 11.967,40 [Schuldspruch I.)a) des Spruchsenatserkenntnisses] verspätet am 22. Oktober 2007 beim Finanzamt abgegeben und auch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht unverzüglich entrichtet.

Ebenso wurden die unter Schuldspruch I.)b) des angefochtenen Erkenntnisses bezeichneten Lohnabgaben für die Monate 1-12/2005 und 1-12/2006 in der aus dem Spruch ersichtlichen Höhe nicht bis zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben. Wie im erstinstanzlichen Erkenntnis zutreffend ausgeführt, wurden die im Rahmen einer Selbstanzeige vom 23. Februar 2007 offen gelegten Lohnabgaben in der Folge dann aufgrund einer Lohnsteuerprüfung mit Bescheiden vom 28. Februar 2007 festgesetzt, die geschuldeten Beträge jedoch nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet, sodass dieser Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zugrunde gelegt werden kann.

Der erstinstanzlichen Bestrafung zu Schuldspruch II.)a) liegt der Sachverhalt zugrunde, dass der Bw. trotz Erinnerungen und Zwangsstrafenfestsetzungen die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2005 nicht abgegeben hat. Die mit Bescheiden vom 13. April 2007 vorgenommene Abgabefestsetzung an Umsatzsteuer 2003 bis 2005 und Einkommensteuer 2003 und 2004 beruht auf dem Mehrergebnis einer mit Bericht vom 10. April 2007 abgeschlossenen Betriebsprüfung für diese Zeiträume.

Die unter Schuldspruch II.)b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates der Bestrafung zugrunde gelegte Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG an Normverbrauchsabgabe 1/2005 in Höhe von € 4.842,45 basiert auf den Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 10. April 2007 unter Textziffer 24, aus welcher ersichtlich ist, dass der Bw. ein neues Fahrzeug der Marke XY zu einem Kaufpreis von ca. € 27.000,00 von einem Händler in F. erworben und in der Folge über B. im Dezember 2004 nach A. importiert hat, ohne dieses Kraftfahrzeug im Inland zum Verkehr zuzulassen und ohne dafür Normverbrauchsabgabe zu entrichten. Die Verwendung des Fahrzeuges erfolgte ab Jänner 2005 unter ausländischem Kennzeichen, was durch eine monatliche Grenzversicherung seitens der Betriebsprüfung nachgewiesen werden konnte. Laut Betriebsprüfungsbericht begründete der Bw. den Umstand, dass die Zulassung bis zur Beendigung der Betriebsprüfung nicht in Österreich erfolgte damit, dass erhebliche Kosten die Folge gewesen wären. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat nannte der Bw. technische Gründe, die

einer Typisierung in Österreich entgegen standen, als Grund für die nicht erfolgte Zulassung des Fahrzeuges im Inland.

Auch hat der Bw. im Rahmen seines Einzelunternehmens für die Monate 1-12/2006 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Lediglich für den Monat 8/2006 erfolgte die pünktliche Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 481,47. Die im Rahmen der Betriebsprüfung mit Bescheiden vom 13. April 2007 erfolgte, über den Betrag für 8/2006 gemeldeten Betrag hinausgehende Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 5.937,63 ist daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates richtigerweise den Monaten 1-7 und 9-12/2006 zuzuordnen, weswegen der Spruch Punkt II.)c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses insoweit hinsichtlich der Tatzeiträume zu berichtigen war.

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist es in subjektiver Hinsicht erforderlich, dass der Beschuldigte vorsätzlich die Verpflichtung zur Abgabe von dem im § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Umsatzsteuervoranmeldungen verletzt und er wissentlich die Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt hat.

Eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG bereits dann bewirkt, wenn die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht pünktlich bis zum Fälligkeitstag entrichtet wurden. Nicht erforderlich ist es in diesem Zusammenhang, dass der Vorsatz des Bw. auf dauerhafte Steuervermeidung gerichtet war. Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG reicht vielmehr die vorübergehende Erlangung eines Vorteils, somit eine temporäre Abgabenverkürzung aus Liquiditätsgründen aus.

Ohne jeden Zweifel hatte der Bw. Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Abgabe von zeitgerechten Umsatzsteuervoranmeldungen und der pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben, wurden ihm doch diese Verpflichtungen im Rahmen dreier vorangegangener Finanzstrafverfahren eingehend vor Augen geführt. So wurde der Bw. mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 18. November 2004 der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 13. Oktober 2005 der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und mit weiteren Erkenntnis des Spruchsenates vom 12. April 2007 neuerlich der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt. Es besteht daher seitens des Unabhängigen Finanzsenates kein wie immer gearteter Zweifel am Vorliegen der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde

gelegten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Schuldspruch I.)a) und II.)c)] sowie an der Verwirklichung der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG [Schuldspruch I.)b)]. Der Bw. hat im gegenständlichen Verfahren zudem auch vorbehaltlos eingestanden, aus Gründen der Arbeitsüberlastung seine eigenen steuerlichen Verpflichtungen hinangestellt zu haben. Zweifelsfrei wusste er zu den jeweiligen Fälligkeitstagen um seine Abgabe- und Entrichtungspflichten.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nur dann ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit in Folge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für den selben Zeitraum kein Hindernis entgegen steht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine – durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG – nachbestrafte Vortat zu betrachten ist, was auch für solche Fälle gilt, in denen sowohl die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als auch die nach § 33 Abs. 1 FinStrG durch die Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahreserklärungen bewirkt oder zu bewirken versucht wird (vgl. VwGH 29.9.2004, 2001/14/0082).

Subjektive Voraussetzung für das Vorliegen einer versuchten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 13 FinStrG durch die Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen ist bei einem steuerlich erfassten Beschuldigten, dass es dieser ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass die Nichtabgabe bzw. die verspätete Abgabe der Jahressteuererklärungen, somit die Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine zu geringe Abgabenfestsetzung (im Schätzungswege) durch die Abgabenbehörde zur Folge haben werde. Wenn jedoch der Beschuldigte, wie im gegenständlichen Fall, aus den Erfahrungen der vorangegangenen Jahre wusste, dass die Nichtabgabe der Steuererklärungen eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen durch die Abgabenbehörde zumindest im Ausmaß der von ihm richtigerweise geschuldeten Beträge nach sich ziehen werde, kann ihm ein Verkürzungsvorsatz hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer nicht zur Last gelegt werden.

Aus der Aktenlage ist dazu ersichtlich, dass der Bw. als Einzelunternehmer bereits für Zeiträume ab 2001 weder Umsatz- noch Einkommensteuererklärungen abgegeben hat, weswegen schätzungsweise Festsetzungen durch die Abgabenbehörde in einem weit über die geleisteten Vorauszahlungen hinausgehenden Ausmaß die Folge waren. Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung gab der Bw. zu Protokoll, es sei ihm klar gewesen, dass die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Steuererklärungen keine zu

geringe Abgabenfestsetzung zur Folge haben würde, weil er mit Schätzung rechnen habe müssen und er als legal arbeitender Unternehmer nicht darum herumgekommen wäre, die Steuern zu bezahlen. Der Bw. konnte daher in subjektiver Hinsicht nicht davon ausgehen, dass die Nichtabgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eine zu geringe Abgabenfestsetzung zur Folge habe würde.

Obwohl der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. V-GmbH die Umsatzsteuererklärungen der Jahre 2006 und 2007 sowie als Einzelunternehmer die Umsatzsteuererklärung 2006 nicht zeitgerecht abgegeben hat und somit in der Folge auch eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG verletzt hat, ist der Spruchsenat zu Recht unter Schuldspruch I.)a) und II.)c) von einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgegangen, weil der Bw. aufgrund der Erfahrungen der Vorjahre subjektiv nicht davon ausgehen konnte, dass die Nichtabgabe der betreffenden Umsatzsteuerjahreserklärungen eine Abgabenverkürzung in Form einer zu geringen Abgabenfestsetzung zur Folge haben könnte.

Genauso verhält es sich mit dem Schuldspruch II.)a), unter welchem dem Bw. eine versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG an Umsatzsteuer 2003 bis 2005 sowie an Einkommensteuer 2003 und 2004 in der aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Höhe angelastet wird. Wie bereits ausführlich dargestellt, konnte der Bw., der bereits mehrere Jahre zuvor seine steuerlichen Verpflichtungen zur Abgabe von zeitgerechten Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen weitgehend nicht nachgekommen ist und in der Folge auch nach Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen Schätzung der Jahressteuern in nicht zu geringer Höhe über sich ergehen lassen musste, in subjektiver Hinsicht nicht davon ausgehen, dass die Unterlassung der Abgabe der Einkommens- und Umsatzsteuer-erklärungen der Jahre 2003 bis 2005 eine Abgabenverkürzung zur Folge haben würde. Zur Nichtabgabe der Steuererklärungen 2003 bis 2005 sei es, entsprechend seinem Verbringen vor dem Berufungssenat, auf Grund seiner Arbeitsüberlastung gekommen. Er habe dadurch keine zu niedrige Abgabenfestsetzung hervorrufen, sondern nur eine Arbeitsvereinfachung erzielen wollen. Er habe im Vorjahr sogar nach zu geringen Schätzungen berufen und eine richtige Abgabenfestsetzung herbeigeführt.

Zweifelsfrei hat der Bw. für die Jahre 2003 bis 2005 durch die Nichtabgabe der Steuererklärungen vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt. Wie dargestellt, ist er jedoch dabei gedanklich nicht davon ausgegangen, dass diese Pflichtverletzungen eine Verkürzung der Jahressteuer zur Folge haben könnten, weswegen im

Bezug auf Schuldspruch II.)a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses lediglich die Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG erwiesen werden kann.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG ist die Finanzstrafbehörde II. Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der ersten Instanz zu setzen und demgemäß den Bescheid abzuändern.

§ 161 Abs. 1 erster Satz FinStrG besagt, dass die Rechtsmittelbehörde, sofern das Rechtsmittel nicht als unzulässig oder verspätet zurückzuweisen ist, immer in die Sache selbst zu entscheiden hat. Die Sache, die der Rechtsmittelbehörde zur Entscheidung vorliegt, ist die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat in ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung (z.B. VwGH 22.5.1996, 96/16/0023). Das bedeutet, dass die Rechtsmittelbehörde trotz ihrer Berechtigung, den angefochtenen Bescheid abzuändern, doch auf die Ahndung der dem Rechtsmittelwerber im Verfahren erster Instanz zur Last gelegten Tat beschränkt bleibt und ihn nicht für eine Tat schuldig sprechen darf, die ihm im Verfahren vor der ersten Instanz gar nicht zur Last gelegt wurde, da darin zumindest die Entziehung einer Instanz liegen würde. Macht die Berufungsbehörde eine andere Sache zum Gegenstand ihrer Entscheidung als die Finanzstrafbehörde erster Instanz, verletzt sie das Recht auf den gesetzlichen Richter (VfGH 3.3.1979, B 362-364, 583, 584/78).

Aus den dargestellten Erwägungen war es nicht Sache des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Berufungsverfahren zu beurteilen, ob dem Bw. in Bezug auf Schuldspruch II.)a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses das Vorauszahlungsdelikt nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nachgewiesen werden kann, da dem Bw. im Finanzstrafverfahren erster Instanz eine schuldhafte Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den im § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen nicht zur Last gelegt wurde und daher ein eventuelles Umsatzsteuervorauszahlungsdelikt nicht Gegenstand dieses Strafverfahrens ist.

Keinerlei Bedenken hegt der erkennende Berufungssenat hinsichtlich des Schuldspruches zu II.)b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses. Wie aus der Darstellung zur objektiven Tatseite ersichtlich, hat der Bw. ein von U. über D. importiertes Fahrzeug, welches im Ausland zugelassen war, mehr als zwei Jahre in A. genutzt, ohne die Normverbrauchsabgabe für dieses Fahrzeug in einer Meldung an die Abgabenbehörde offen zu legen und diese zum gesetzlichen Fälligkeitstag zu entrichten. Zweifelsfrei hatte der Bw. als Kfz-Händler Kenntnis von seinen diesbezüglichen Verpflichtungen. Er hat jedoch die Zulassung zum Verkehr im Inland und die damit verbundenen Kosten der Typisierung, wie er gegenüber der Prüferin selbst einräumte, vermeiden wollen. Seine Rechtfertigung dahingehend, er habe nicht

gewusst, dass für das aus U. importierte Fahrzeug Normverbrauchsabgabe zu melden und entrichten gewesen wäre, er habe diese Pflichten mit der Zulassung im Inland verbunden, kann in Anbetracht der dauerhaften Nutzung des Fahrzeuges und der Umgehungshandlungen zur Typisierung und Zulassung in A. nur als Schutzbehauptung angesehen werden.

Da der Unabhängige Finanzsenat nunmehr hinsichtlich des Schuldspruches II.)a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses lediglich von einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgeht, war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

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

Wie oben dargestellt, hat der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. V-GmbH und als Einzelunternehmer seine Offenlegungs- und Entrichtungspflichten bezüglich der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben in einem sehr weitgehenden Umfang verletzt. Dies trotz dreier einschlägiger Vorstrafen, die ihn nicht dazu veranlassen konnten, seine diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtungen fortan einzuhalten, weswegen von einem hohen Verschuldungsgrad auszugehen ist.

Ausgehend von einer inhaltlich geständigen Rechtfertigung des Bw. und einer teilweisen Schadensgutmachung (die das Einzelunternehmen betreffenden Selbstbemessungsabgaben wurden mittlerweile vollständig bezahlt, während die Fa. V-GmbH betreffenden Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben in Höhe von insgesamt € 34.703,82 derzeit noch mit einem Betrag von € 30.553,07 noch offen sind) als Milderungsgründe, welchen die Erschwerungsgründe und drei Vorstrafen, der oftmaligen Tatentschlüsse über einen längeren Zeitraum und des raschen Rückfalles gegenüberstehen, ist der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung gelangt, dass die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe und die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe tat- und schuldangemessen sind.

Bei der Bemessung der Geldstrafe wurde zudem auch auf die eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. (durchschnittliches monatliches Nettoeinkommen ca. € 2.500,00, an Vermögen und Schulden: 2 Eigentumswohnungen fremdfinanziert mit Belastungen von insgesamt ca. € 700.000,00, Miteigentumsanteile (1/6) an zwei Liegenschaften in Wien, hohe Verbindlichkeiten bei der Abgabenbehörde) sowie auf seine Sorgepflichten für vier Kinder Bedacht genommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Dezember 2008