



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0006-W/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Mag. Stefan Hajos, Rechtsanwalt, 1030 Wien, Landstraße Hauptstraße 47-49, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 9. Jänner 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 14. Oktober 2007, SpS, nach der am 23. Juni 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin D.E. durchgeföhrten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Aus Anlass der Berufung wird der Schulterspruch 1) des erstinstanzlichen Erkenntnisses in der zweite und dritten Zeile hinsichtlich der Zeitraumangabe dahingehend berichtigt, dass Umsatzsteuer 2-4/2005 richtig Umsatzsteuer 2-4/2006 und Umsatzsteuer 1272006 richtig Umsatzsteuer 12/2006 zu lauten hat.

Weiters wird der Strafausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses dahingehend abgeändert, dass gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, die über den Bw. verhängte Geldstrafe auf € 4.800,00 und die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe auf 12 Tage herabgesetzt wird.

Gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG hat diese Strafe als Zusatzstrafe zu der mit Strafverfügung des Zollamtes Wien vom 17. März 2009 (rechtskräftig am 20. April 2009), SN YX, verhängten Strafe zu gelten.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Oktober 2008, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe vorsätzlich

1) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 4-12/2005 in Höhe von € 7.413,54, 2-4/2005 und 6-7/2006 in Höhe von € 5.683,02, 1272006 (richtig 12/2006) in Höhe von € 1.975,78 und 2-3/2007 in Höhe von € 4.421,07 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten; und weiters

2) Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2006 in Höhe von € 3.089,92, 1-3 und 4-6/2007 in Höhe von € 1.709,34 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 6.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 15 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Zur Person des Bw. wurde seitens des Spruchsenates festgestellt, der Bw. bringe eine monatliche Pension in Höhe von € 710,00 ins Verdienen, sei vermögenslos, ledig und habe keine Sorgepflichten. Er weise eine einschlägige finanzbehördliche Vorverurteilung auf, und

zwar sei er bereits mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 9.12.2000 (rechtskräftig 28.2.2001) wegen § 33 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von ATS 350.000,00, im Falle der Uneinbringlichkeit zu 70 Tagen Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt worden.

Der Bw. habe in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen das freie Gewerbe „Vermieten von Kraftfahrzeugen ohne Beistellung eines Lenkers“ betrieben. Am 21. September 2007 sei die Gewerbeberechtigung von der Behörde entzogen worden.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 23. Mai 2007 sei mangels kostendeckenden Vermögens das Konkursverfahren nicht eröffnet worden.

Der Bw. sei für sämtliche steuerliche Agenden des Einzelunternehmens verantwortlich gewesen.

In der zu Punkt 1) des Spruches ersichtlichen Zeit habe es der Bw. trotz Kenntnis seiner diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtungen unterlassen, ordnungsgemäß Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt einzureichen. Er habe gewusst, dass durch sein Verhalten Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt würden.

In der zu Punkt 2) des Spruches ersichtlichen Zeit habe er es unterlassen, ordnungsgemäß Kraftfahrzeugsteuer bis zum fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten, er habe dies gewusst und billigend in Kauf genommen.

Der Schaden sei zwischenzeitig teilweise gutgemacht.

Die verfahrensgegenständlichen steuerlichen Verfehlungen hätten sich herausgestellt, als mit 2. Oktober 2006 vor Beginn einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 4/2005 bis 7/2006 eine Selbstanzeige verbunden mit einem Ansuchen um Zahlungserleichterung hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume 4-12/2005 und 1-7/2006 erstattet worden sei. Für diese Zeit habe der Bw. weder die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Behörde eingereicht, noch Umsatzsteuervorauszahlungen ordnungsgemäß entrichtet. Die Prüfung sei mit Bericht vom 13. Oktober 2006 abgeschlossen worden, wobei anhand der vorgelegten Umsatzsteuervoranmeldungen die bisher nicht erklärten Umsätze und Vorsteuerbeträge festgesetzt worden seien.

Mit 3. Juli 2007 sei der Bw. aufgefordert worden, hinsichtlich der fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 12/2006 und 2-3/2007 die Abgabenbeträge der Finanzstrafbehörde mitzuteilen. Diesem Ersuchen habe er nicht entsprochen.

Dem Ansuchen um Zahlungserleichterung sei mit Ratenbewilligungsbescheid vom 17. Oktober 2006 vollinhaltlich stattgegeben worden. Mit 12. Jänner 2007 sei jedoch Terminverlust eingetreten und ein Rückstandsausweis ausgefertigt worden.

Im Zuge der Prüfung habe sich herausgestellt, dass Kraftfahrzeugsteuer für die aus dem Spruch ersichtlichen Zeiten nicht ordnungsgemäß entrichtet worden sei. Diesbezüglich sei ebenfalls Selbstanzeige erfolgt, der wiederum mangels umgehender Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung zukommen habe können.

Der Bw. habe sich in der Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht schuldig bekannt und darauf verwiesen, sein Steuerberater hätte die Verantwortung für die steuerlichen Verfehlungen zu tragen, zumal dieser ihm die Unterlagen nicht herausgegeben hätte. Er hätte den Steuerberater nicht mehr bezahlen können und sich deswegen gar nicht mehr getraut, ihn um die Unterlagen zu fragen.

Der Bw. habe sich vor dem Spruchsenat damit einverstanden erklärt, dass das Schreiben des als Zeugen geladenen Steuerberaters XY verlesen werde und aufgrund dessen auf eine neuerliche Ladung verzichtet. In diesem Schreiben habe der Steuerberater mitgeteilt, dass die ursprüngliche Steuervollmacht vom Bw. am 18. Jänner 2005 erteilt und am 18. Dezember 2007 zurückgezogen worden sei. Darüber hinaus habe der steuerliche Vertreter auf sein Entschlagungsrecht als Wirtschaftstreuhänder und auf eine offene Honorarforderung gegenüber dem Bw. verwiesen.

Dem Vorbringen des Bw. sei entgegenzuhalten, dass er im Grunde zugegeben habe, den steuerlichen Verpflichtungen grundsätzlich nicht nachgekommen zu sein. Dass er seinen Steuerberater nicht mehr bezahlen habe können, sei kein Entschuldigungsgrund. Er hätte sich dann selbst um die ordnungsgemäße Meldung bzw. Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. der Kraftfahrzeugsteuer kümmern müssen.

Des Weiteren habe der Bw. finanzielle Engpässe eingewendet. Dem sei entgegenzuhalten, dass finanzielle Engpässe an sich keinen Rechtfertigungsgrund darstellen würden, zumal durch die rechtzeitige Meldung der geschuldeten Beträge dem Gesetz genüge getan werde. Wenn der Bw. meine, er sei seit 2006 erkrankt gewesen und habe sich deswegen nicht mehr um das Geschäft kümmern können, so wären ihm die erzielten Umsätze in dieser Zeit entgegenzuhalten. Die wesentliche Handlungsweise des Bw. ergebe sich schon aus seiner eigenen Verantwortung und der Tatsache, dass er in früheren Zeiträumen ordnungsgemäß seinen steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei. Auch eine massiv einschlägige finanzbehördliche Vorverurteilung spreche für eine qualifiziert vorsätzliche Tatbegehung.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages sei unbestritten geblieben und ergebe sich aus den Erhebungen der Abgabenbehörde erster Instanz, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien. Die Abgabenfestsetzung sei insbesondere aufgrund der Informationen des Bw. erfolgt.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die teilweise Schadensgutmachung und die Selbstanzeigen, als erschwerend hingegen eine einschlägige finanzbehördliche Vorverurteilung an.

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

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 9. Jänner 2009, welche sich sowohl gegen den Schulterspruch als auch gegen die Höhe der verhängten Strafe richtet.

Zur Begründung wird vorgebracht, die Behörde erster Instanz habe die Rechts- und Tatsachenfrage in Bezug auf den besonderen Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige unrichtig rechtlich beurteilt.

Tatsache sei nämlich, dass der Bw. hinsichtlich der zu Last gelegten steuerlichen Verfehlungen jeweils rechtzeitige Selbstanzeigen erstattet habe. Tatsache sei weiters, dass er – verbunden mit der Selbstanzeige vom 2. Oktober 2006 – auch ein Ansuchen um Zahlungserleichterung hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume 4-12/2005 sowie 1-7/2006 erstattet habe, wobei diesem Ansuchen mit Bescheid über die Ratenbewilligung vom 17. Oktober 2006 entsprochen worden sei. Der diesbezügliche Terminverlust sei aber dann erst im Jänner 2007 eingetreten.

Die Einhaltung einer gewährten Ratenzahlung sei einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung der Abgabenschuld (§ 29 Abs. 2 FinStrG) gleichzusetzen. Wenn nun auch der Ratenzahlungsverpflichtung aus dem Bescheid vom 17. Oktober 2006 vom Bw. auch nur teilweise entsprochen worden sei, so komme aufgrund des Gesetzeswortlautes ("insoweit" in § 29 Abs. 2 FinStrG) jedenfalls zumindest eine teilweise Straffreiheit hinsichtlich der durch Raten entrichteten Steuerbeträge in Betracht. Schließlich trete Straffreiheit insoweit ein, als Selbstanzeige erstattet und die geschuldeten Beträge auch der Behörde entrichtet worden seien. Die Behörde erster Instanz habe aber diese Umstände nicht richtig beachtet und den Bw. zu Unrecht hinsichtlich der von ihm im Rahmen seiner Ratenzahlungsverpflichtung geleisteten Beträge offenbar keine Straffreiheit zugebilligt. Das angefochtene

Erkenntnis sei daher jedenfalls insoweit rechtswidrig, da dem Bw. in diesem Umfang sehr wohl Straffreiheit zuzubilligen gewesen wäre.

Zu Unrecht laste die Erstbehörde dem Bw. wissentliches Handeln und eine vorsätzliche Verkürzung der gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen sowie auch eine vorsätzliche Handlungsweise im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG an.

Entgegen dem angefochtenen Erkenntnis könne aber von einer qualifiziert vorsätzlichen Tatbegehung bei richtiger Betrachtung keine Rede sein. Insbesondere in Anbetracht der durch den Bw. vor der Erstbehörde dargelegten Verantwortung liege bei richtiger rechtlicher Beurteilung vielmehr ein bloß fahrlässiges Handeln vor und keinesfalls eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung.

Der Bw. habe fahrlässig gehandelt, indem er die zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen habe, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt gewesen sei, weswegen er nicht erkannt habe, einen Sachverhalt zu verwirklichen, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche. Keinesfalls habe er einen solchen Sachverhalt herbeiführen wollen, sondern hätten bloß die von ihm geltend gemachten Umstände dazu geführt. Es sei somit wirklich nicht richtig, wenn die Erstbehörde dem Bw. vorsätzliches oder sogar qualifiziert vorsätzliches Handeln anlasten wolle.

Der Bw. habe vor diesbezüglicher behördlicher Kenntnis sofort reumütige Selbstanzeigen über die gegenständlichen finanzbehördlichen Verfehlungen erstattet und dabei seine Fehlhandlungen auch völlig offen gelegt. Auch der Spruchsenat führe dementsprechend aus, dass die Abgabenfestsetzung aufgrund der Informationen des Bw. erfolgt sei. Insbesondere den Umstand, dass der Bw. entsprechende Selbstanzeigen erstattet und der Behörde alle entsprechenden Informationen in die Hand gegeben habe, habe die Erstbehörde bei der Strafzumessung keinesfalls ausreichend gewichtet.

Insofern sei der Bw. immer vollkommen geständig gewesen und ein solches Fehlverhalten werde sich auch sicherlich nicht wiederholen. Das von ihm begangene Unrecht tue ihm auch nach wie vor sehr leid.

Es lägen somit äußerst gewichtige Milderungsgründe vor, welche aber von der Erstbehörde nicht im ausreichenden Maße berücksichtigt worden seien.

In Anbetracht der im gegenständlichen Fall tatsächlich vorliegenden Sachlage sei die Schuld des Bw. sohin tatsächlich nicht derart schwerwiegend, wie die Erstbehörde annehme und der

Unrechtsgehalt der Tat liege jedenfalls weit unter jenem Unrechtsgehalt, welcher typischerweise mit den gegenständlichen Übertretungen verbunden sei.

Geltend gemacht habe der Bw. auch seine äußerst schlechten Vermögens- und Einkommensverhältnisse, zumal er über keinerlei Vermögen verfüge und derzeit bis auf einen monatlichen Pensionsvorschuss von € 710,00 auch kein Einkommen habe. Er sei auf die Hilfe Dritter angewiesen. Seine Schulden bei diversen Gläubigern würden rund € 40.000,00 betragen.

Der Bw. sei nunmehr bald 70 Jahre alt und müsse mit seiner schwierigen persönlichen Situation fertig werden. Neben seinen gesundheitlichen Problemen (Bluthochdruck, Rheuma, Gicht, Borreliose), wegen denen er in ärztlicher Behandlung stehe, müsse er sich mit erheblichen Schulden und allerlei privaten Problemen herumplagen. Auch all dies sei zu seinen Gunsten zu berücksichtigen. Alle oben angeführten Punkte habe die Erstbehörde aber ebenfalls nicht ausreichend mildernd anerkannt.

Jedenfalls würde eine Vielzahl gewichtiger Milderungsgründe für den Bw. sprechen. Das Ausmaß seines Verschuldens sei wirklich gering und seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse seien nicht nur weit unterdurchschnittlich, sondern äußerst angespannt. Jedenfalls würden die Milderungsgründe die Erschwerungsgründe im gegenständlichen Fall beträchtlich überwiegen, sodass jedenfalls eine erhebliche Herabsetzung der Strafe vorzunehmen wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- und Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt

(Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen (BGBI 1985/571 ab 1986).

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

- a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,*
- b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder (BGBI. 1985/571 ab 1986)*
- c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.*

§ 21 Abs. 3 FinStrG: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in einem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären.

Zutreffend führt der Bw. in der gegenständlichen Berufung aus, er habe mit ordnungsgemäßer und rechtzeitiger Selbstanzeige vom 2. Oktober 2006 auch ein Zahlungserleichterungsansuchen hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume 4-12/2005 und 1-7/2006 eingebracht, welchem mit Bescheid vom 17. Oktober 2006 auch entsprochen wurde. Der Terminverlust sei erst im Jänner 2007 eingetreten und die Einhaltung der gewährten Ratenzahlungen würde eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG darstellen.

Diesem Vorbringen ist insoweit zuzustimmen, als tatsächlich aufgrund einer ordnungsgemäßen und rechtzeitigen Selbstanzeige des Bw. die Umsatzsteuervorauszahlungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 16. Oktober 2006 festgesetzt wurden, und zwar für 4-12/2005 in Höhe von € 10.413,54 und für 2-4,6-7/2006 in Höhe von € 5.863,02. Zutreffend ist weiters, dass mit Bescheid vom 17. Oktober 2006 die beantragte Ratenbewilligung seitens der Abgabenbehörde erster Instanz gewährt wurde und vom Bw.

zwei Raten zu je € 1.500,00, der Bewilligung entsprechend, bezahlt wurden. Die Rate für Dezember 2006 wurde nicht zeitgerecht zum Ratetermin entrichtet, sodass mit 12. Jänner 2007 ein Rückstandsausweis seitens der Abgabenbehörde erster Instanz ausgefertigt wurde.

Wie in der gegenständlichen Berufung zutreffend ausgeführt, stellen die gemäß dem (gleichzeitig mit der Selbstanzeige) eingebrachten Ratenansuchen bewilligten und pünktlich entrichteten Ratenzahlungen in Höhe von insgesamt € 3.000,00 eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG dar, sodass insoweit eine strafbefreiende Selbstanzeige gegeben ist. Diesen Umstand hat der Spruchsenat sehr wohl im Rahmen des erstinstanzlichen Erkenntnisses berücksichtigt, ist er doch von einem gegenüber der Selbstanzeige und Abgabenfestsetzung um € 3.000,00 verringerten Verkürzungsbetrag in Höhe von € 7.413,54 an Umsatzsteuervorauszahlungen 4-12/2005 ausgegangen. Der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegte Betrag von € 7.413,54 ist im Rückstandsausweis vom 12. Jänner 2007 genauso als vollstreckbarer Rückstand enthalten wie die selbst angezeigten Beträge an Umsatzsteuervorauszahlungen 2-4,6-7/2006. Insoweit kann daher eine strafbefreiende Selbstanzeige mangels einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht vorliegen.

Mit Schreiben der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Juli 2007 wurde der Bw. aufgefordert, die fehlenden Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 12/2006 und 2,3/2007 bekannt zu geben. Daraufhin hat er am 11. Juli 2007 die Voranmeldungen für 2,3/2007 und am 19. Dezember 2007 diejenige für 12/006 nachgereicht. Insoweit kann eine strafbefreiende Selbstanzeige nicht vorliegen, da im Zeitpunkt der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bereits eine Verfolgungshandlung der Finanzstrafbehörde erster Instanz gesetzt war, somit die Selbstanzeigen jedenfalls verspätet im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. a FinStrG waren und überdies eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG auch nicht erfolgt ist (die Umsatzsteuervorauszahlungen 12/2006 und 2,3/2007 haften auch noch zum Zeitpunkt der Berufungsentscheidung vollstreckbar aus).

Auch die im Rahmen von Selbstanzeigen offen gelegten Beträge an Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2006 und 1-6/2007 haften nach wie vor als vollstreckbarer Rückstand aus, sodass auch insoweit keine dem § 29 Abs. 2 FinStrG entsprechende Entrichtung und somit auch keine strafbefreiende Selbstanzeige vorliegt.

Darüber hinaus enthält die gegenständliche Berufung keine Einwendungen zur objektiven Tatseite und auch der Unabhängige Finanzsenat hegt nach Überprüfung der Aktenlage

keinerlei Zweifel hinsichtlich der Höhe und der zeitraummäßigen Zuordnung der der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Beträge an Umsatzsteuervorauszahlungen und Kraftfahrzeugsteuern, welche insgesamt vom Bw. verspätet offen gelegt und nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet wurden.

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist in subjektiver Hinsicht die Schuldform der Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich.

Einige Tatbestandsvoraussetzung der unter Schulterspruch Punkt 2) zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich Kraftfahrzeugsteuer 1/2006-6/2007 ist deren vorsätzliche Nichtentrichtung bis zum fünften Tag nach Fälligkeit.

Im Rahmen der Selbstanzeige vom 2. Oktober 2006 hat der Bw. als Grund für die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und für die Nichtentrichtung der selbst angezeigten Umsatzsteuervorauszahlungen seine ständige Arbeitsüberlastung angegeben und auch dargelegt, dass aufgrund seiner schlechten wirtschaftlichen Situation eine sofortige Entrichtung seiner Verbindlichkeiten nicht möglich wäre und deshalb um Ratenbewilligung angesucht.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 19. Mai 2008 bekannte sich der Bw. der angeschuldigten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für nicht schuldig mit der Begründung, er sei 2006 erkrankt und habe sich um sein Geschäft nicht mehr kümmern können. Er habe unter finanziellen Engpässen gelitten und sein Steuerberater habe ihn nicht mehr vertreten. Es sei Konkurs angemeldet worden, welcher (mangels Kostendeckung) nicht eröffnet worden sei.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 14. Oktober 2008 führte der Bw. aus, dass er deswegen trotz Aufforderungen keine Meldungen der Selbstbemessungsabgaben erstattet habe, da die Unterlagen bei seinem Steuerberater gelegen und von diesem nicht herausgegeben worden seien. Da er aufgrund von Liquiditätsengpässen den Steuerberater nicht mehr bezahlen habe können, habe er sich auch gar nicht getraut, diesen um die Unterlagen zu fragen.

Der als Zeuge zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat geladene Steuerberater XY verwies in einer schriftlichen Stellungnahme auf seine berufliche Verschwiegenheitspflicht und

führte aus, dass er, soweit er Unterlagen und Aufträge zur Erledigung erhalten habe, diese auch durchgeführt habe.

Zu Recht wird im angefochtenen Erkenntnis zur subjektiven Tatseite ausgeführt, der Bw. habe zu den verfahrensgegenständlichen Tatzeitpunkten Kenntnis davon gehabt, dass eine ordnungsgemäße Berechnung und Meldung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Kraftfahrzeugsteuern und die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen durch den Steuerberater wegen Honorarrückständen nicht mehr erfolgen werde.

Der Bw. hatte daher zu den Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen zweifelsfrei Kenntnis von der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und er wusste aufgrund seiner schwierigen finanziellen Situation auch von der Nichtentrichtung der gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen.

Dasselbe gilt für die Nichtentrichtung der dem erstinstanzlichen Erkenntnis zugrunde liegenden Kraftfahrzeugsteuern für den Zeitraum Jänner 2006 bis Juni 2007.

Die grundsätzliche Kenntnis seiner diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtungen hat der Bw. im erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahren auch zu keinem Zeitpunkt in Abrede gestellt und diese ist auch aus der Abgabe einzelner Umsatzsteuervoranmeldungen und der zeitgerechten Entrichtung einzelner Umsatzsteuervorauszahlungen und Kraftfahrzeugsteuern, wie vom Spruchsenat zu Recht festgestellt, ableitbar.

Ein auf (endgültige) Abgabenverkürzung gerichteter Vorsatz ist im Zusammenhang mit den zur Last gelegten Vorauszahlungsdelikten nicht erforderlich, vielmehr reicht hier die vorübergehende Erlangung eines steuerlichen Vorteils aus.

Die subjektiven Tatbestandserfordernisse der zugrunde liegenden Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sind daher zweifelsfrei erwiesen.

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

Ausgehend vom festgestellten Verschulden ist der Spruchsenat bei der Strafbemessung von einer teilweisen Schadensgutmachung des Bw. und auch vom Milderungsgrund der

Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen im Rahmen der vom Bw. abgegebenen Selbstanzeigen ausgegangen.

Dazu ist festzustellen, dass dem Bw. eine (vom Spruchsenat nicht festgestellte) überwiegende Schadensgutmachung zu Gute zu halten ist (von den angeschuldigten Umsatzsteuervorauszahlungen haften derzeit noch € 5.026,81 und an Kraftfahrzeugsteuern € 4.848,24 aus) und dass die geleistete Wiedergutmachung zeitnah durch nur kurzzeitig verspätete Ratenzahlungen aufgrund der Selbstanzeige erfolgt ist, sodass deren weitergehende strafbefreiende Wirkung nur knapp verfehlt hat.

Auch hat sich der Bw. im gegenständlichen Finanzstrafverfahren zu den oben umschriebenen subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen inhaltlich durchaus geständig gezeigt und lediglich einen (nicht tatbestandsrelevanten und auch nicht angeschuldigten) auf dauerhafte Abgabenvermeidung gerichteten Vorsatz in Abrede gestellt.

Zudem blieb bei der Strafbemessung durch den Spruchsenat der Umstand unberücksichtigt, dass im gegenständlichen Fall der spezialpräventive Strafzweck auf Grund des fortgeschrittenen Lebensalters des Bw. und seines sehr eingeschränkten Gesundheitszustandes völlig in den Hintergrund tritt.

Ausgehend von einer äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. (monatliche Pension in Höhe von € 710,00, kein Vermögen und hohe Schulden) und unter Berücksichtigung der angeführten zusätzlichen strafmildernden Umstände konnte mit einer Straferabsetzung in dem aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtlichen Ausmaß vorgegangen werden.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG auszusprechende und nach unten angepasste Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Festzustellen ist weiters, dass gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG die nunmehr neu bemessene Strafe als Zusatzstrafe zu der mit Strafverfügung des Zollamtes Wien vom 17. März 2009 (rechtskräftig am 20. April 2009), SN YX, wegen verhängten Strafe anzusehen ist.

Maßgebend für die Beurteilung der Strafe im Rahmen eines Berufungsverfahrens sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entscheidung. Nach dem Zeitpunkt der Begehung hätten die im Rahmen des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens zu beurteilenden Taten jedenfalls schon

mit der bezeichneten Strafverfügung des Zollamtes Wien bestraft werden können, sodass die vom Unabhängigen Finanzsenat abgeänderte Strafe als Zusatzstrafe zu gelten hat.

Infolge von offensichtlichen Schreibfehlern waren die unter Schulterspruch Punkt 1) angeführten teilweise unrichtigen Zeitraumangaben laut Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung entsprechend dem Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 7. November 2007 und der Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat vom 8. Jänner 2008 zu korrigieren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Juni 2009