



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0006-L/06

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen DS, Angestellter, geb. 19XX, whft. in L, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 21. Dezember 2005 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Linz, vertreten durch ORat. Dr. Christian Kneidinger, vom 20. September 2005, SN 046-2004/00404-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid in seinem Ausspruch über Schuld, Strafe und hinsichtlich der Bestimmung über die Verfahrenskosten wie folgt abgeändert:

DS ist schuldig, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger durch die verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Vorauszahlungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Februar und Oktober 2003 iHv. **1.733,02 €** (02/2003: 353,39 € und 10/2003: 1.379,63 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben und dadurch jeweils das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Hiefür wird über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm. 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

420,00 €

(in Worten: vierhundertzwanzig Euro)

sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

vier Tagen

verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens iHv. **42,00 €** und die Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges wird durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Straferkenntnis (des Einzelbeamten) vom 20. September 2005, SN 046-2004/00404-001, hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. für schuldig erkannt, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes als Abgabepflichtiger durch (die) Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung (von Vorauszahlungen), somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis November 2003 iHv. (insgesamt) 1.998,58 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 (iVm. § 21 Abs. 1 und 2) FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 600,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 6 Tagen ausgesprochen.

Die vom Beschuldigten zu tragenden Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 60,00 € bestimmt.

Gleichzeitig wurde das gegen den Beschuldigten darüber hinaus eingeleitete Finanzstrafverfahren, er habe vorsätzlich im Bereich des genannten Finanzamtes als Abgabepflichtiger durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21

UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis November 2003 iHv. 1.998,58 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, gemäß §§ 136 iVm. 82 Abs. 3 lit. b FinStrG eingestellt.

Begründet wurde der Schuld-, Straf- und Kostenaußspruch im Wesentlichen damit, dass es auf Grund des durchgeföhrten Untersuchungsverfahrens als erwiesen anzusehen sei, dass der Beschuldigte, obwohl er sowohl um die Fälligkeit der im Wege der der Selbstbemessung zu entrichtenden Umsatzsteuervorauszahlungen und um die grundsätzliche Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bei Nichtentrichtung zum Fälligkeitszeitpunkt als auch darum wusste, dass er die Buchhaltungsunterlagen monatlich dem von ihm beauftragten Steuerberater zur Erstellung der von diesem bei der Abgabenbehörde einzureichenden Umsatzsteuervoranmeldungen zu übergeben gehabt hätte, letzteres nicht veranlasst habe und dies dazu geföhrt habe, dass Umsatzsteuervoranmeldungen nicht, in falscher Höhe bzw. verspätet eingereicht worden seien. Insbesondere könne der Beschuldigtenverantwortung, er habe stets die erforderlichen Unterlagen zeitgerecht der Buchhalterin bzw. Steuerberaterin übergeben, nach den Ergebnissen des durchgeföhrten Beweisverfahrens nicht gefolgt werden. Der Beschuldigte habe somit in Bezug auf die angeführten Tatzeiträume bzw. den ausgewiesenen Verkürzungsbetrag tatbestandsmäßig iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt und sei unter Berücksichtigung der gesetzlichen Strafzumessungsgründe, wie der Unbescholtenheit, der teilweisen Schadensgutmachung, der wiederholten Tatbegehung, der persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sowie der zum Entscheidungszeitpunkt nur mehr eingeschränkt vorliegenden Spezialprävention, auf eine Geldstrafe im Ausmaß von annähernd 15 % des Strafrahmens bzw. auf eine entsprechend hohe Ersatzfreiheitsstrafe zu erkennen gewesen.

Gegen den Schuld-, Straf- und Kostenaußspruch dieses Erkenntnisses richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 6. bzw. vom 21. Dezember 2005, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Er bekenne sich der ihm angelasteten Finanzvergehen insofern nicht für schuldig, als er die erforderlichen Unterlagen stets der von ihm beauftragten und auch ordnungsgemäß bezahlten Buchhalterin (Steuerberaterin) vollständig und fristgerecht, u. zw. jeweils fünf Tage nach Monatsbeginn, übergeben habe. Es könne nicht ihm, sondern allenfalls der Steuerberaterin ein Verschulden für die Nichtabgabe der Voranmeldungen bzw. für die Nichtentrichtung der Vorauszahlungen angelastet werden. Er sei – nach den Versicherungen der Steuerberaterin – stets davon ausgegangen, dass in abgabenrechtlicher Hinsicht alles in Ordnung sei und habe

er von allfälligen Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Finanzamt nichts gewusst. Die ihm in weiterer Folge von der Abgabenbehörde (Prüforgan) bekannt gegebene Summe habe er im Übrigen sofort entrichtet und habe er zu keiner Zeit im Sinn gehabt, die gesetzmäßige Abgabenschuld nicht zu entrichten.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Nach der neben den verfahrensgegenständlichen Strafakt SN 046-2004/00405-001, den Veranlagungsakt StNr. 12 und v. a. auch den Arbeitsbogen ABNr. 34 umfassenden Aktenlage ist für die gegenständliche Berufungsentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG von nachfolgendem entscheidungserheblichen Sachverhalt auszugehen:

Der geschiedene Bw., keine Sorgepflichten, der derzeit aus einer (nicht selbständigen) Angestelltentätigkeit über ein Einkommen iHv. annähernd 600,00 € sowie seinen Angaben im Erstverfahren nach über kein Vermögen und (Bank-)Verbindlichkeiten von ca. 5.000,00 € verfügt, betrieb von Mai 2002 bis Jahresende 2003 (als Einzelunternehmer) im Bereich des Finanzamtes Linz ein Call-Center bzw. ab August 2003 am gleichen Standort (zusätzlich) einen Gastgewerbebetrieb und erzielte daraus jeweils Einkünfte iSd. § 23 EStG 1988 bzw. führte Umsätze iSd. UStG 1994 aus (StNr. 12). Zur Abwicklung der mit der Geschäftsausübung verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen, nämlich u. a. der Erstellung der Jahresabschlüsse sowie der laufenden Abgabenerklärungen, bediente sich der Bw. der formell allerdings nicht als steuerrechtliche Vertretung iSd. § 83 BAO zur StNr. 12 auftretenden MW, Wirtschaftsberatung, in W. Mit der Genannten war hinsichtlich der vom Bw. monatlich einzureichenden Umsatzsteuervoranmeldungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 vereinbart, dass diese an Hand der ihr vom Bw. zum Anfang des Folgemonats übermittelten laufenden Aufzeichnungen die Voranmeldungen erstellen, bei der Abgabenbehörde einreichen und eine allfällige Zahllast (Vorauszahlung) rechtzeitig dem Abgabepflichtigen bekannt geben solle.

Für den Zeitraum Juni 2002 bis Jänner 2003 wurden nach der Aktenlage zur angeführten StNr. ordnungsgemäß, jeweils Zahllasten (Vorauszahlungen) ausweisende Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht (06-07, 09 und 10/2002 sowie 01/2003: Zahllast: 43,27 €) bzw. entsprechende, sich auf Grund der Selbstberechnung ergebende Umsatzsteuervorauszahlungen (08/2002) fristgerecht entrichtet. Während für 02-05, 07, 08 und 09/2003 zur angeführten StNr., teils verspätet (02, 03 und 09/2003), teils fristgerecht, entweder Zahllasten (02/2003: 353,39 €, 03/2003: 186,71 €, jeweils entrichtet am 21. Mai 2003) oder Gutschriften (04-05 und 07-09/2003) ausweisende Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht wurden, wurden für die Zeiträume Juni, Oktober und November

2003 vorerst weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet. Erst zu Beginn der nach der Betriebseinstellung mit Jahresende 2003 durchgeführten abgabenrechtlichen USO-Prüfung ABNr. 34 am 6. September 2004 wurden vom Bw. bzw. dessen steuerlicher Beauftragten Umsatzsteuervoranmeldungen betreff. die Voranmeldungszeiträume 06 und 10-12/2003 (06/2003: Gutschrift 51,84 €; 10/2003: Zahllast 1.379,63 €; 11/2003: Gutschrift 242,49 € und 12/2003: Gutschrift 51,84 €) bei der Abgabenbehörde eingereicht (vgl. Arbeitsbogen, S 28-42 bzw. 8).

Das Prüforgan stellte im Zuge der Prüfung insbesondere fest (vgl. Pkt. 1 der Niederschrift vom 12. Oktober 2004, Arbeitsbogen S 2-6), dass für das betriebene Gastgewerbe vom Bw. weder Losungsaufzeichnungen bzw. andere Grundaufzeichnungen noch Bargeldbestandsermittlungen (im Zusammenhang mit den Bareinnahmen) vorgelegt werden konnten und wurden im Zuge der gemäß § 184 BAO durchzuführenden Schätzung der Umsatzsteuerkennzahlen die erklärten Erlöse auf Grund des von der genannten Buchhalterin ermittelten Wareneinkaufes hochgerechnet. Die Umsätze wurden unter Berücksichtigung der Vorsteuern einschließlich der ab September 2003 bis Jänner 2004 durchgeführten Anlagenverkäufe (Inventar-Verkauf Call-Center iHv. 10.000,00 € vom 29. September 2003 und Inventar-Verkauf Gasthaus iHv. 13.000,00 € am 31. Jänner 2004, jeweils inkl. 20 % Umsatzsteuer, laut Arbeitsbogen S 19 und 23) ermittelt und am 14. Oktober 2004 zusammengefasst für November 2003 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 mit 1.998,58 € festgesetzt. Zu dem sich daraus am Verrechnungskonto zur angeführten StNr. (in gleicher Höhe) ergebenden Saldo erfolgte eine (erste) Teilzahlung des Bw. iHv. 200,00 € am 21. Dezember 2004.

Am 23. März 2005 erfolgte die (verspätete) Abgabe der (entsprechend den bisherigen abgabenbehördlichen Feststellungen) erstellten Jahresumsatzsteuererklärung 2003 und erging daraufhin der Jahresumsatzsteuerbescheid vom 5. April 2005 (Restschuld: 879,51 €).

Nach Zahlung eines letzten Teilbetrages iHv. 78,09 € am 15. März 2006 weist das Abgabenkonto zur angeführten StNr. einen Saldo von 0 auf.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt und (letzteres) nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß Abs. 3 lit. b leg. cit. ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben nicht, d. h. im Falle von Umsatzsteuervorauszahlungen nicht zu dem in § 21 Abs. 1 UStG 1994 genannten gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkt (vgl. VwGH vom, 26. Mai 2004,

2001/14/0189), entrichtet wurden. Gerade beim Tatbestand iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung des lediglich im Zahlungsaufschub hinsichtlich der Vorauszahlungen bestehenden Steuervorteiles vielfach sogar die Regel dar (vgl. VwGH vom 3. Mai 2000, 98/13/0242).

Im Anlassfall war, wie bereits im Erstverfahren, davon auszugehen, dass die auf Grund der Selbstberechnung jeweils Vorauszahlungen (Zahllasten) ausweisenden Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar, März und Oktober 2003 entgegen den Bestimmungen des § 21 Abs. 1 UStG 1994 iVm. § 1 der Verordnung BGBl II 1998/206 idGf. deswegen nicht zu den gesetzlich vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkten eingereicht wurden, weil es der Bw. verabsäumt hatte, die entsprechenden Unterlagen betreffend den jeweiligen Voranmeldungszeitraum seiner Buchhalterin fristgerecht (zur Erstellung einer Voranmeldung) zu übermitteln. Diese Feststellungen gründen sich insbesondere auf die grundsätzlich auch im Rahmen der freien Beweiswürdigung im Rechtsmittelverfahren für glaubwürdig zu erachtende Zeugenaussage der MW, die gegenüber der Erstbehörde angegeben hat, sie habe die Voranmeldungen lediglich dann bzw. nur insofern erstellt und abgegeben, wenn und soweit sie vom Bw. entsprechende Aufzeichnungen über den Geschäftsverlauf bzw. die erzielten Erlöse erhalten habe. Ohne entsprechende Einnahmen-Aufzeichnungen erstellte Voranmeldungen – so die Zeugin – hätten nämlich unrechtmäßige Vorsteuer-Gutschriften am Abgabekonto des Bw. nach sich gezogen. Diese gegenüber den Angaben des Bw., der eine nicht fristgerechte Weiterleitung der Unterlagen an die Buchhalterin weiterhin pauschal bestreitet, als höher im Sinn einer größeren Wahrscheinlichkeit (vgl. VwGH vom 18. Dezember 1990, 87/14/0155) einzustufende Glaubwürdigkeit der Zeugenaussage gründet sich einerseits darauf, dass der Bw. noch nicht einmal im Zuge der erst mehr ab September 2004 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung in der Lage war, ein ordnungsgemäßes Rechenwerk bzw. entsprechende Grundaufzeichnungen über den Geschäftsverlauf im Prüfungszeitraum vorzulegen und andererseits darauf, dass nach der Aktenlage kein Grund dafür erkennbar ist, weshalb die als Zeugin der gesetzlichen Wahrheitspflicht unterliegende und sich für den Fall einer Falschaussage ja dem nicht unerheblichen Risiko der (straf)gerichtlichen Strafverfolgung iSd. § 289 StGB aussetzenden MW den Bw. zu Unrecht belasten sollte bzw. warum sie bei Vorliegen der erforderlichen Unterlagen vereinbarungswidrig ein entsprechendes Tätigwerden für den Bw. unterlassen und sich so zumindest dem Risiko des Auftragsverlustes bzw. der Nichtbezahlung des vereinbarten Honorars aussetzen sollte.

Gleichermaßen war aber auf Grund der angeführten Beweismittel auch davon auszugehen, dass die - wenn auch hinsichtlich der vorangeführten Zeiträume nachträglich - eingereichten

o. a. Voranmeldungen von Jänner bis November 2003 den tatsächlichen umsatzsteuerechtlich relevanten Geschäftsverlauf wiedergeben und eine durch eine objektive Pflichtverletzung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG tatbildlich bewirkte Abgabenverkürzung iHv. insgesamt 1.919,73 € (02/2003: 353,39 €; 03/2003: 186,71 € und 10/2003: 1.379,63 €) dem Bw. lediglich hinsichtlich der Monate Februar, März und Oktober 2003 (verspätete Erklärungsabgabe bei ermittelten Vorauszahlungen) angelastet werden kann. Aus den Unterlagen zu ABNr. 34 geht nämlich insbesondere hervor, dass die im Ersterkenntnis als Verkürzungsbetrag herangezogene Abgabenfestsetzung für 11/2003 offenbar aus Vereinfachungsgründen auch den vom Bw. tatsächlich erst im Jänner 2004 durchgeführten Anlagenverkauf anlässlich der Betriebseinstellung zum Gegenstand hatte.

Gemäß §§ 8 Abs. 1 iVm. 33 Abs. 2 lit. a FinStrG handelt vorsätzlich, wer es zumindest ernsthaft für möglich hält, dass er die Verpflichtung des § 21 Abs. 1 UStG nicht erfüllt und sich damit auch abfindet bzw. die dadurch bewirkte Abgabenverkürzung wissentlich in Kauf nimmt. Auf einen entsprechenden nach außen hin nicht ohne weiteres erkennbaren Willensvorgang des tatbildlich Handelnden kann aus seinem Verhalten, soweit es nach außen hin in Erscheinung tritt, geschlossen werden (z. B. VwGH vom 15. März 1978, 607, 747, 748, 749/77).

Der lediglich im Hinblick auf den Taterfolg in wissentlicher Form geforderter Tätervorsatz iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG muss dabei aber weder die konkrete Höhe des Verkürzungsbetrages erfassen (VwGH vom 17. Dezember 2001, 97/14/0134), noch auf einen immer währenden Verlust des Abgabenbetrages für den Steuergläubiger gerichtet sein (vgl. OGH vom 18. Oktober 1990, 12 Os 115/90).

Dass der Bw. vorsätzlich im Hinblick auf Pflichtverletzung iSd. UStG 1994 gehandelt hat, ergibt sich daraus, dass ihm sowohl die grundsätzliche Pflicht, für Monate, für die sich eine Vorauszahlung ergibt, entweder diese zu entrichten oder eine Voranmeldung einzureichen als auch der jeweilige Fälligkeitstermin hinlänglich bekannt war (vgl. Aussage vom 20. September 2005 vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz: "... das mit der monatlichen Umsatzsteuer habe ich gewusst ..."). Die Wissentlichkeit im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg wiederum kann daraus erschlossen werden, dass der Bw., der sowohl aus Anlass des abgabenbehördlichen "Antrittsbesuches" am 8. April 2004 (vgl. diesbezüglichen Vermerk auf der Niederschrift) als auch von der steuerlichen Beratung über die abgabenrechtlichen Pflichten im Zusammenhang mit der (Selbstbemessung der) laufenden Umsatzsteuer aufgeklärt wurde (vgl. die schriftlichen Aussagen der Zeugin MW vom 19. bzw. vom 20. September 2005, Bl. 25 und 26 des Strafaktes), bereits seit dem Veranlagungsjahr 2002

unternehmerisch tätig war, eine von ihm unterfertigte Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 bei der Abgabenbehörde eingereicht und im Zuge seiner unternehmerischen Tätigkeit bereits einmal, u. zw. für 08/2002 fristgerecht (ohne Einreichung einer Voranmeldung) eine entsprechende Umsatzsteuervorauszahlung geleistet und damit gezeigt hat, dass er über ein entsprechendes, wohl auch die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlungen als auch die Folgen einer Nichtentrichtung beim Abgabengläubiger umfassendes steuerliches Basiswissen im Zusammenhang mit dem UStG 1994 verfügte.

Dass der Bw., der nach der o. a. Aktenlage auch die entsprechend den abgabenrechtlichen Vorschriften einzureichende Jahressteuererklärung betreffend die Umsatzsteuer 2003 nicht zum gesetzlichen Termin (§ 134 Abs. 1 BAO), sondern erst über entsprechende behördliche Aufforderung erst am 23. März 2005 abgegeben hat, darüber hinaus auch durch die Nichtabgabe der Jahreserklärung das gegebenenfalls ein im Hinblick auf denselben Abgabenbetrag begangenes Delikt iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. dessen Strafbarkeit konsumierende Finanzvergehen der (versuchten) Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG begangen hat (vgl. z. B. VwGH vom 29. Juni 2005, 2000/14/0135), kann auf Grund der Aktenlage, derzufolge der Bw. die (zutreffenden) Umsatzsteuervoranmeldungen 02 und 03/2003 jeweils vor dem Termin des § 134 Abs. 1 BAO eingereicht bzw. es als steuerlich erfasster Abgabepflichtiger nicht ernsthaft für möglich halten konnte, dass die Nichtbekanntgabe der (aus dem Anlageverkauf erzielten) Umsätze für Oktober 2003 zu einer Nichtberücksichtigung bei der Festsetzung der Jahresumsatzsteuer im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe führen würde, nicht mit der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG für einen Schuldspruch erforderlichen Wahrscheinlichkeit erwiesen werden.

Gemäß § 29 Abs. 1 bis 3 FinStrG bleibt ein Finanzvergehen, bei dem mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden war, insoweit straffrei, als die Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde rechtzeitig, d. h. entweder noch vor allfälligen Verfolgungshandlungen iSd. § 14 Abs. 3, vor der dem Anzeiger bekannten Entdeckung der Tat oder bei Erstattung der Selbstanzeige hinsichtlich eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung spätestens bei Beginn der Amtshandlung, dargelegt, die für die Feststellung der mit der Verfehlung verbundenen Verkürzung bedeutsamen Umstände unverzüglich offen gelegt sowie die sich daraus ergebenden geschuldeten Beträge den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden. Letzteres Erfordernis ist bei Selbstanzeigen im Zusammenhang mit Selbstbemessungsabgaben, bei denen es zu keiner bescheidmäßigen Festsetzung iSd. § 21 Abs. 3 UStG 1994 kommt (Hinweis auf § 210 Abs. 4 BAO), nur dann bzw. insoweit gegeben, als der grundsätzlich ja schon vorher geschuldeten Abgabenbetrag sofort, d. h. ohne weiteren

(gesetzlichen) Zahlungsaufschub, entrichtet wird (vgl. dazu Reger/Hacker/Kneidinger, Finanzstrafgesetz<sup>3</sup>, K 29/11, mwN.).

Im Anlassfall wurden nachträglich die (zutreffenden) Umsatzsteuervoranmeldungen, u. zw. am 24. April 2004 hinsichtlich 02/2003, am 22. Mai 2003 hinsichtlich 03/2003 und am Beginn der (abgabenbehördlichen) Prüfung ABNr. 34 am 6. September 2004 hinsichtlich 10/2003, bei der Abgabenbehörde eingereicht und laut Gebarungskonto zur StNr. 12 die ausgewiesenen Zahllisten am 21. Mai 2003 (02 und 03/2003) bzw. (in mehreren Teilbeträgen) erst nach dem 20. Dezember 2004 (in Teilbeträgen) entrichtet, sodass lediglich der Selbstanzeige im Hinblick auf den Zeitraum März 2003 eine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen ist.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG ist die hier durch mehrere Teilhandlungen begangene Abgabenhinterziehung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit. mit einer (einheitlichen) Geldstrafe bis zum Zweifachen der nach § 21 Abs. 2 leg. cit. maßgeblichen Summe der Verkürzungsbeträge zu ahnden. Danben ist § 20 Abs. 1 und 2 FinStrG zufolge für den Fall der Uneinbringlichkeit der ausgesprochenen Geldstrafe bei nicht in die Zuständigkeit eines Spruchsenates gemäß § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG fallenden verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren auf eine Ersatzfreiheitsstrafe von höchstens sechs Wochen zu erkennen.

Gemäß § 23 Abs. 1 und 2 FinStrG bilden neben der Schuld des Täters die zum Zeitpunkt der jeweiligen Entscheidungsfindung vorliegenden Erschwerungs- und Milderungsgründe iSd. §§ 32 bis 35 StGB die Grundlagen für die innerhalb des vorgegebenen gesetzlichen Rahmens vorzunehmende Strafausmessung. Abs. 3 leg. cit. zufolge sind bei der Ausmessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß dem seit 5. Juni 2004 in Geltung stehenden § 23 Abs. 4 idFd. SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem Zehntel des möglichen Höchststrafenausmaßes unterschreitenden Betrages nur dann zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich die zuletzt angeführte Bestimmung, dem Günstigkeitsgebot des § 4 Abs. 2 FinStrG folgend, im Anlassfall noch nicht unmittelbar anzuwenden ist, ergibt sich dennoch daraus ein (zusätzlicher) Hinweis zur angemessenen Bedachtnahme auf den Aspekt der hier (schuldhafte) Verkürzung von Selbstbemessungsabgaben) im Rahmen der Strafzumessung nicht außer Acht zu lassenden Generalprävention.

Stellt man das für den Anlassfall festgestellte Verschuldensausmaß, nämlich die wissentliche Inkaufnahme sowohl der Verpflichtungsverletzung als auch der (vorübergehenden) Abgabenverkürzung, dem, allerdings nur mehr eingeschränkt (zwei Tathandlungen) geltenden von der Erstbehörde herangezogenen Erschwerungsgrund der Tatwiederholung (§ 33 Z. 1 StGB), den Milderungsgründen iSd. § 34 Abs. 1 Z. 2 (Unbescholtenheit) und der mittlerweile vollständigen Schadensgutmachung (vgl. § 34 Abs. 1 Z. 14 StGB), der ebenfalls auf Grund des derzeitigen beruflichen Umfeldes des Bw. nur mehr eingeschränkt vorliegenden Spezialprävention sowie – im Hinblick auf die Geldstrafe – der als eingeschränkt einzustufenden derzeitigen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. gegenüber, so erscheint unter Berücksichtigung der sich aus der Publizitätswirkung des zu veröffentlichten Schuld- und Strafausspruches ergebenden möglichen Auswirkungen auf andere potentielle Finanzstrafäter in der Lage des Beschuldigten v. a. im Zusammenhang mit der durchaus ebenfalls zu relevierenden normkonformen, d. h. v. a. fristgerechten Entrichtung bzw. Bekanntgabe der Selbstbemessungsabgaben sowie des Umstandes, dass hier die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeigen lediglich an der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Verkürzungsbeträge in einer nicht als einfach zu bezeichnenden finanziellen Situation gescheitert ist, ein Strafausmaß iHv. annähernd 12,12 % des Strafrahmens ausreichend, um den gesetzlichen Strafzwecken zum Durchbruch zu verhelfen.

Gleichermaßen gelten diese Erwägungen auch für die Ausmessung der vor allem in Folge des gegenüber dem Ersterkenntnis erweiterten Milderungsgrundes des § 34 Abs. 1 Z. 14 StGB zu reduzierenden und entsprechend der von der Judikatur entwickelten fiktiven Proportionalität zwischen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe iHv. annähernd 10 % der möglichen Strafobergrenze festzusetzenden Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch in diesem Zusammenhang der aktuellen persönlichen bzw. wirtschaftlichen Tätersituation mangels entsprechender gesetzlicher Grundlage keine Relevanz zuerkannt werden konnte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. Oktober 2006