



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0027-W/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Alfred Bruckner, Wirtschaftstreuhänder, 1020 Wien, Praterstraße 22/21, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 23. Jänner 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 17. November 2006, XYZ, in nichtöffentlicher Sitzung am 19. Juni 2007

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das erstinstanzliche Erkenntnis im Schulterspruch zu Punkt a) hinsichtlich des Vorliegens einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG im Bezug auf Umsatzsteuer- und Einkommensteuer 2003 sowie Umsatzsteuer 2004 sowie im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Berufungswerber (Bw.) wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.568,72, Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 4.312,81 und Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.815,32 geführte Finanzstrafverfahren eingestellt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. für den im Bezug auf Umsatz- und Einkommensteuer 2002 weiterhin aufrecht

bleibenden Teil des Schulterspruches a) sowie wegen des unverändert aufrecht bleibenden Schulterspruches zu Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen verhängt.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 17. November 2006, XYZ, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Abgabepflichtiger vorsätzlich

a) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2002-2004 und zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2002-2003, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 2.984,72, Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 661,24, Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.568,72, Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 4.312,81 und Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.815,32 bewirkt habe; und weiters

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis Dezember 2005 in Höhe von € 26.024,05 und Jänner bis April 2006 in Höhe von € 10.030,32 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 18.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 45 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Strafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass über die gegenwärtigen Einkommensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten des finanzstrafrechtlichen unbescholtene Bw. keine Erkenntnisse vorliegen würden.

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat sei dem Bw. über seine Meldeanschrift durch Hinterlegung zugestellt worden. Es habe daher gemäß § 126 FinStrG verfahren werden können.

Zum Sachverhalt stellte der Spruchsenat fest, dass der Bw. einen Handel mit Mobiltelefonen und Telefonersatzteilen betreibe.

Bei einer im Sommer 2006 durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 2002 bis April 2006 seien fehlende Grundaufzeichnungen (fehlende Paragons), mehrfach gleich lautende Tageslosungen und bei einer daraufhin angestellten Vermögensdeckungsrechnung Unterdeckungen für 2002 und 2004 festgestellt worden, die eine Berichtigung der erklärten Umsätze und Gewinne erforderlich gemacht hätten.

Die daraus resultierenden Mehrsteuern seien unter Rechtsmittelverzicht anerkannt worden.

Für den Zeitraum Jänner 2005 bis April 2006 seien weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden. Erst im Zuge der Prüfungseröffnung wären entsprechende Unterlagen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ausgefolgt worden.

Die steuerlichen Auswirkungen der Prüfungsfeststellungen seien im daraufhin eingeleiteten Finanzstrafverfahren als strafbestimmende Wertbeträge herangezogen worden.

Von der im Verfahrenen gebotenen Möglichkeit zur Rechtfertigung habe der Bw. keinen Gebrauch gemacht.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Bw. das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass ihm als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, bekannt gewesen sei.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit des Bw. und eine teilweise Schadengutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 23. Jänner 2007, mit welcher auf eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat verzichtet und beantragt wird, die Steuernachzahlungen der Jahre 2003 und 2004 aus den strafbestimmenden Wertbeträgen auszuscheiden, bezüglich der nicht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner 2005 bis April

2006 von einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG auszugehen und bei der Strafbemessung die prekäre finanzielle Situation des Bw. zu berücksichtigen.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass im Zuge einer durchgeföhrten Außenprüfung gemäß § 150 BAO festgestellt worden sei, dass teilweise Paragons gefehlt, Tageslosungen mit gleichen Beträgen existiert hätten sowie teilweise eine Vermögensunterdeckung gegeben gewesen wäre. Weiters sei festgestellt worden, dass für den Zeitraum Jänner 2005 bis April 2006 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch diesbezügliche Zahlungen geleistet worden seien.

Im September 2006 sei der Bw. mit eingeschriebener Sendung an seine Wohnadresse über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens informiert worden. Mit Schreiben vom 12. Oktober 2006 sei er auch über die Stellungnahme der Amtsbeauftragten informiert worden. Die Vorladung zur mündlichen Verhandlung sei am 27. Oktober 2006 an der Wohnadresse hinterlegt worden. Das Straferkenntnis vom 17. November 2006 sei am 27. Dezember 2006 hinterlegt und am 4. Jänner 2007 vom Bw. behoben worden.

Der Bw. versichere, ihm sei weder die Ankündigung der Einleitung des Finanzstrafverfahrens noch die Vorladung als Beschuldigter vom 23. Oktober 2006 zugestellt worden. Es müsse jedoch festgehalten werden, dass auch andere Personen Zugang zu den Hausbriefkästen gehabt hätten und dass möglicherweise eine hinterlegte Ankündigung der Hinterlegung entwendet worden oder verloren gegangen sei.

Erhalten habe der Bw. jedenfalls die Stellungnahme der Amtsbeauftragten. Mangels ausreichender schriftlicher Deutschkenntnisse habe er jedoch den Inhalt des Schreibens nicht verstanden und sei der Meinung gewesen, dass dieses noch direkt die Betriebsprüfung betreffe.

Erst nachdem ihm, gemeinsam mit dem Straferkenntnis vom 17. November 2006, auch eine Buchungsmitteilung zugestellt worden sei, habe der Bw. bei seinem Verteidiger vorgesprochen und sei darüber aufgeklärt worden, dass gegen ihn ein Finanzstrafverfahren eingeleitet und abgehandelt worden sei.

Das Unterlassen einer Stellungnahme bzw. die Nichtteilnahme an der mündlichen Verhandlung sei nicht aus Missachtung der Behörde erfolgt, sondern auf Grund mangelnder Sprachkenntnisse bzw. des Umstandes, dass die Schreiben weder an die Betriebsadresse noch an den ausgewiesenen steuerlichen Vertreter zugestellt worden wären.

Hinsichtlich der erhobenen Anschuldigungen werde entgegengehalten, dass die Hinzurechnungen gemäß § 184 BAO für die Jahre 2002 bis 2004 nur teilweise auf eine

Unterdeckung zurückzuführen seien. So ergebe sich für das Jahr 2003 überhaupt keine Unterdeckung. Die Zuschätzung sei für dieses Jahr ausschließlich auf Grund fehlender Paragons bzw. Tageslosungen mit gleichen Beträgen erfolgt.

Der Steuerpflichtige habe im Prüfungszeitraum vier bzw. fünf kleinste Geschäfte betrieben, die jeweils von Familienangehörigen betreut worden seien. Dadurch sei es ihm leider nicht möglich gewesen, jedes einzelne Geschäft hinsichtlich der Vollständigkeit der Paragons zu überprüfen.

Trotz äußerst einfacher Lebensverhältnisse des Bw. seien seitens der Betriebsprüfung die jährlichen Lebenshaltungskosten für die Familie mit € 25.000,00 angenommen worden. Außer Acht gelassen sei hierbei auch geworden, dass der Bw. im Prüfungszeitraum ein Lebensmittelgeschäft betrieben habe, welches ebenfalls für die Deckung der Lebenshaltungskosten zu berücksichtigen gewesen wäre (Eigenverbrauch). Trotz der überhöht angesetzten Lebenshaltungskosten habe sich für das Jahr 2003 eine Überdeckung von rd. € 8.000,00 ergeben, die jedenfalls zum teilweisen Ausgleich der Unterdeckung des Jahres 2004 herangezogen hätte werden müssen.

Damit lasse sich jedenfalls für die Jahre 2003 und 2004 eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben nicht zur Gänze nachweisen.

Für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2005 und Jänner bis April 2006 wären die bisher nicht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen seitens der Betriebsprüfung nur sehr grob ermittelt und mit größter Wahrscheinlichkeit – aus Sicherheitsgründen - deutlich überhöht festgesetzt worden.

Hinsichtlich der nicht entrichteten Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner 2005 bis April 2006 sei festzustellen, dass diese keinesfalls mit Vorsatz oder in der Absicht einer endgültigen Hinterziehung nicht gemeldet bzw. einbezahlt worden wären. Der Bw. habe den Verteidiger sowohl mit der steuerlichen Vertretung als auch mit der Erstellung des Rechnungswesens betraut. Auf Grund erheblicher wirtschaftlicher Schwierigkeiten (z.B. Neueröffnung eines Geschäftes Ende 2004) sei der Bw. jedoch nicht in der Lage gewesen, die von der steuerlichen Vertretung geforderten Kosten für die laufende Buchhaltung aufzubringen. Angesichts der bestehenden hohen Honorarrückstände habe die steuerliche Vertretung die Erbringung weiterer Arbeiten von der vorherigen Bezahlung alter Honorarrückstände abhängig gemacht. Wegen der wirtschaftlichen Schwierigkeiten sei es dem Bw. nicht möglich gewesen, diesen Forderungen nachzukommen, sodass eine Ermittlung der laufenden Umsatzsteuer nicht vorgenommen worden sei und daher eine Meldung und Abfuhr von Umsatzsteuer für ihn

nicht möglich gewesen wäre. Mangels finanzieller Mittel wäre wohl auch kaum ein anderer Steuerberater bereit gewesen, die offenen Arbeiten zu übernehmen.

Eine Abstattung der Steuernachzahlung auf Grund obiger Betriebsprüfung sei nur in Raten möglich, die sich über 2-3 Jahre erstrecken werde. Eine zusätzliche Belastung durch das Finanzstrafverfahren würde zu noch längeren Ratenzahlungen führen bzw. könnte sogar – mangels finanzieller Mittel – die Ersatzfreiheitsstrafe zu Tragen kommen.

Der Bw. sei sorgepflichtig für 1 Kind (11 Jahre) sowie für seine derzeit einkommenslose Gattin.

Aus verfahrensökonomischen bzw. wirtschaftlichen Gründen werde auf eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat verzichtet.

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 § 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 § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.
Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Dem Schulterspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses unter Punkt a) liegen die Feststellungen einer Außenprüfung gemäß § 150 BAO betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 zugrunde, welche mit Bericht vom 10. August 2006 abgeschlossen wurde.

Unter Textziffer 1 des Berichtes stellte der Betriebsprüfer fehlende Grundaufzeichnungen dahingehend fest, dass viele Paragonnummern aus den einzelnen Serien der Betriebsprüfung nicht vorgelegt werden konnten. Weiters wurde festgestellt, dass im Prüfungszeitraum mehrfach Tageslosungen mit gleichen Beträgen erklärt wurden, was den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen würde. Eine im Betriebsprüfungsbericht nicht näher

dargestellte Vermögensdeckungsrechnung führte zur Feststellung von Unterdeckungen für die Zeiträume 2002 und 2004, welche vom Bw. nicht restlos aufgeklärt hätten werden können.

Zum Ausgleich dieser festgestellten Mängel und Einnahmenerfassungsunsicherheiten erfolgte im Rahmen einer Schätzung gemäß § 184 BAO eine Zurechnung zu den erklärten Umsätzen in Höhe von insgesamt € 19.015,27 für 2002 (= 17,79% des erklärten Umsatzes), für 2003 in Höhe von € 10.431,28 (= 5,2% des erklärten Umsatzes) sowie für 2004 in Höhe von € 10.184,67 (= 2,36% des erklärten Umsatzes).

Während in der gegenständlichen Berufung betreffend die erstinstanzlich festgestellten Abgabenhinterziehungen an Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 2.984,72 und Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 661,24 keine Einwendungen vorgebracht wurden, wird betreffend die erstinstanzlich unter Schulterspruch a) zugrunde gelegten Abgabenhinterziehungen an Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.568,72, Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 4.312,81 und Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.815,32 beantragt, diese Steuernachzahlungen aus den strafbestimmenden Wertbeträgen auszuscheiden. Zur Begründung wird ausgeführt, dass für das Jahr 2003 im Rahmen der von der Betriebsprüfung durchgeföhrten Schätzung anhand der Lebenshaltungskosten keine Unterdeckung, im Gegenteil sogar eine Überdeckung von rund € 8.000,00 festgestellt worden sei, welche zum teilweisen Ausgleich der Unterdeckung des Jahres 2004 herangezogen hätte werden müssen.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar grundsätzlich die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden oder Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich alleine nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgängen zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Während im Abgabenverfahren, in dem der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen hat, trifft im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so

unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (VwGH 7.2.89, 88/14/0222).

Aufgrund der Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht dahingehend, dass die erstinstanzlichen Zuschätzungen mit Einnahmenerfassungsunsicherheiten begründet wurden, weiters aufgrund des Umstandes, dass für das Jahr 2003 keine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten durch die Betriebsprüfung festgestellt wurde und auch aufgrund des nach der Aktenlage unwiderlegten Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass bei der erstinstanzlichen Schätzung der Besteuerungsgrundlagen trotz einfacher Lebensverhältnisse weit überhöhte Lebenshaltungskosten für die Familie mit € 25.000,00 angenommen worden seien, lässt sich nach Ansicht des Berufungssenates ein Nachweis einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung betreffend die erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenhinterziehungen an Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Einkommensteuer 2003 aufgrund der Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren nicht mit der erforderlichen Sicherheit erbringen. Die in Relation zum Jahr 2002 und auch zum erklärten Gesamtumsatz als verhältnismäßig gering zu bezeichnenden Hinzuschätzungen der Jahre 2003 und 2004 (5,2% und 2,36% des jeweils erklärten Jahresumsatzes) lassen für den Berufungssenat insoweit berechtigte Zweifel am Vorliegen einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung offen, zumal derart geringe Hinterziehungsprozentsätze der Lebenserfahrung widersprechen.

Entsprechend der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG war daher insoweit nicht zum Nachteil des Bw. von einer Abgabenhinterziehung auszugehen und mit Verfahrenseinstellung gemäß § 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Im Bezug auf die erstinstanzlich der Bestrafung unter Schulterspruch b) zugrunde gelegte Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Jänner 2005 bis April 2006 ist auszuführen, dass der Bw. laut Feststellungen unter Textziffer 2 des Berichtes über die Umsatzsteuernachschaufür diese Monate weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch die diesbezüglichen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer geleistet hat.

Im Betriebsprüfungsbericht wird dazu festgestellt, dass bei Prüfungsbeginn durch den Bw. die Belege (Bankkontoauszüge, Losungsaufzeichnungen, Eingangsrechnungen, sonstige Belege) für den Nachschauzeitraum vorgelegt und anhand dieser Belege die aus dem Spruchpunkt b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen ermittelt wurden.

Der nicht näher begründete Berufungseinwand des Bw., die Betriebsprüfung habe die bisher nicht entrichtete Umsatzsteuer nur sehr grob ermittelt und mit größter Wahrscheinlichkeit –

aus Sicherheitsgründen – deutlich überhöht festgestellt, kann aufgrund der eindeutigen Feststellungen der Betriebsprüfung dahingehend, dass die Besteuerungsgrundlagen anhand der vorgelegten Belege ermittelt wurden, in keiner Weise nachvollzogen werden. Die in der Berufung ins Treffen geführte und nicht näher begründete Vermutung einer aus Sicherheitsgründen überhöhten Abgabenfestsetzung widerspricht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der Aktenlage und die Höhe der durch den Spruchsenat festgestellten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner 2005 bis April 2006 und kann daher bedenkenlos der Bestrafung zugrunde gelegt werden.

Wesentliche Tatbestandsmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsichtlich das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist bereits dann vollendet, wenn Umsatzsteuervorauszahlungen zum Fälligkeitstag ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden. Für die Verwirklichung einer derartigen Abgabenhinterziehung ist es daher nicht erforderlich, dass der Vorsatz des Beschuldigten darauf gerichtet war, Umsatzsteuervorauszahlungen endgültig vor der Abgabenbehörde zu verheimlichen und somit einer Besteuerung zu entziehen. Gerade beim Delikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar.

Das Berufungsvorbringen des Bw., er habe die Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen keinesfalls mit dem Vorsatz und in der Absicht einer endgültigen Hinterziehung unterlassen, kann daher der gegenständlichen Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Wie der Bw. in der gegenständlichen Berufung selbst ausführt, ist aufgrund von offenen Honorarrückständen bei seiner steuerlichen Vertretung eine Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuervorauszahlungen der Tatzeiträume unterblieben. Unbestritten hatte der Bw. aus diesem Grunde Kenntnis in der Nichtabgabe der tatgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner 2005 bis April 2006 und auch vom Unterbleiben der Entrichtung der diesbezüglichen Umsatzsteuervorauszahlungen.

Dem Berufungsbegehr dagegen, bezüglich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner 2005 bis April 2006 nicht von einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sondern von einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG auszugehen, kann daher nicht gefolgt werden.

Im Bezug auf die durch den Spruchsenat erfolgte Strafbemessung wird in der gegenständlichen Berufung beantragt, die prekäre finanzielle Situation des Bw. zu berücksichtigen. Eine Abstattung der Steuernachzahlung aufgrund der Betriebsprüfung sei nur in Ratenzahlungen über einen Zeitraum von zwei bis drei Jahren möglich. Zudem sei der Bw. sorgepflichtig für ein elfjähriges Kind und seine derzeit einkommenslose Gattin.

Diesem Berufungsvorbringen kommt Berechtigung zu, haben doch die gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Bemessung der Geldstrafe zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters erkennbar keine Berücksichtigung bei der erstinstanzlichen Strafbemessung gefunden. Im angefochtenen Erkenntnis wird zur Person des Bw. festgestellt, dass über seine Einkommensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten keine Informationen vorliegen würden.

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

Zutreffend wurde bei der Strafbemessung durch den Spruchsenat die finanzbehördliche Unbescholtenseit des Bw. und eine teilweise Schadensgutmachung als mildernd angesehen. Dazu ist auszuführen, dass vom Gesamtverkürzungsbetrag in Höhe von € 39.700,33 derzeit am Abgabekonto des Bw. noch € 23.041,67 aushalten, wobei dieser Rückstand mit von der Abgabenbehörde erster Instanz bewilligten monatlichen Ratenzahlungen a' € 1.000,00 abgestattet wird. Es liegt daher das erkennbare Bestreben des Bw. zur Leistung einer vollen Schadensgutmachung vor.

Unberücksichtigt blieb nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der weitere Milderungsgrund, dass die Nichtabgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Nichtentrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen durch die wirtschaftliche Notlage des Unternehmens motiviert war.

Demgegenüber blieb jedoch bei der erstinstanzlichen Strafbemessung auch der Erschwerungsgrund des oftmaligen Tatentschlusses über einen Tatzeitraum von 16 Monaten [Spruchpunkt b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses] unberücksichtigt.

Aufgrund der nunmehr bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat zugrunde zu legenden äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. und seiner Sorgepflichten für Gattin und ein Kind und unter Berücksichtigung der dargestellten

Strafzumessungserwägungen erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tat- und Schuld angemessen.

Auch die neu bemessene Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der dargestellten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Einer darüber hinaus gehenden Strafmilderung standen sowohl spezial- als auch generalpräventive Erwägungen entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Juni 2007