

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Ingrid Schöberl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H.Z., (Bw.) vertreten durch Mag. Rainer Tiefenböck, Wirtschaftstreuhänder, 1100 Wien, Vienna Twin Tower, Turm West, 17.OG, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes ([FinStrG](#)) über die Berufungen des Beschuldigten vom 4. Juni 2012 und des Amtsbeauftragten vom 11. Jänner 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates SpS 2 beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. Jänner 2012, SpS 295/11-I, 1, nach der am 13. November 2012 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Mag. Paul Baier sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Bw. wird teilweise stattgegeben und der Spruch des Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

Z. ist schuldig vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für

Oktober bis Dezember 2008 in der Höhe von € 7.488,76, April, Mai, Juli, August und September 2009 in der Höhe von € 12.636,31, Dezember 2009 in der Höhe von € 2.000,00, Februar bis Dezember 2010 in der Höhe von € 11.914,58 und Jänner bis März 2011 in der Höhe von € 2.480,64

bewirkt zu haben, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Er hat dadurch das Vergehen der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) begangen.

Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) wird hierfür über ihn eine Geldstrafe in der Höhe von € 12.000,00 verhängt und für den Nichteinbringungsfall gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 30 Tagen festgesetzt.

Hingegen wird das Finanzstrafverfahren hinsichtlich der Anlastungen für die Monate September 2008, Juni 2009, Oktober 2009 und November 2009 zur Gänze und für die weiterhin im Schuldspruch enthaltenen Monate hinsichtlich eines Differenzbetrages zum Schuldspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses in der Gesamthöhe von € 44.176,52 gemäß [§§ 157, 136 FinStrG](#) eingestellt.

2) Der Amtsbeauftragte wird mit seiner Strafberufung auf die Strafneubemessung verwiesen.

3) Im Übrigen werden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

4) Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens werden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) mit € 500,00 bestimmt.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 11. Jänner 2012, 1, hat der Spruchsenat beim Finanzamt Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 33 Abs. 2 lit. a [FinStrG](#) für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 9-12/2008 in der Höhe von € 15.709,94, 4-9/2009 in der Höhe von € 12.636,31, 10-12/2009 in der Höhe von € 13.901,84, 2-12/2010 in der Höhe von € 38.120,00 und 1-3/2011 in der Höhe von € 9.240,00 bewirkt und den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [FinStrG](#) eine Geldstrafe in der Höhe von € 32.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 80 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Zur Begründung führte der Spruchsenat aus, dass der unbescholtene Beschuldigte seine Tätigkeit mit Wirtschaftsberater, Public Relationsberater und Stylist angegeben habe.

Für die Monate 9-12/2008 seien Umsatzsteuervoranmeldungen nicht fristgerecht eingebracht und Vorauszahlungen nicht entrichtet worden. Einer faktischen Selbstanzeige durch Einreichung einer richtigen Umsatzsteuerjahreserklärung komme keine strafbefreiende Wirkung zu, da die geschuldeten Beträge nicht entrichtet worden seien.

Am 1.12.2009 habe die damalige Steuerberatungskanzlei C.P. für 1 bis 9/2009 Selbstanzeige erstattet, der jedoch mangels vollständiger Entrichtung lediglich hinsichtlich der Monate Jänner bis März strafbefreiende Wirkung zukomme.

Die Festsetzung sei im Zuge einer abgabenbehördlichen Berufung mit den Beträgen laut Selbstanzeige erfolgt.

Für den Zeitraum 10-12/2009 seien wiederum keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden, der Abgabe einer richtigen Umsatzsteuerjahreserklärung komme mangels Entrichtung im Rahmen der Abgabenvorschriften keine strafbefreiende Wirkung zu.

Für 2010 und 2011 seien lediglich für Februar 2010 und März 2011 Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht worden. Erst im Zuge einer weiteren abgabenbehördlichen Prüfung, die am 11. Juli 2011 in der Kanzlei der neuen steuerlichen Vertretung, T., stattgefunden habe, seien die Besteuerungsgrundlagen mangels Vorlage entsprechender Unterlagen im Schätzungsweg ermittelt worden.

Der Beschuldigte habe den Tatvorwurf zurückgewiesen, die Verantwortlichkeit bei der steuerlichen Vertretung gesehen und die zeugenschaftliche Einvernahme von Frau C.P. beantragt. Frau Mag. C.P. habe in der mündlichen Verhandlung glaubhaft ausgesagt, dass es in ihrem Bereich keine Verzögerungen gegeben habe und letztlich alles gebucht worden sei, was der Beschuldigte übermittelt habe. Sie habe ihn wiederholt auf Probleme bei der Übermittlung einer vollständigen Belegsammlung hingewiesen.

R.N. von der Kanzlei T. habe ebenso glaubhaft angegeben, dass seiner Kanzlei keine Unterlagen zur Erstellung der Voranmeldungen zur Verfügung gestanden seien.

Es habe demnach für den Senat kein Grund bestanden an den Aussagen der vernommenen Zeugen zu zweifeln und er sei zu dem Schluss gekommen, dass der Bw. die gegenständlichen Abgabenhinterziehungen zu verantworten habe und der Versuch die Verantwortung abzuschieben als haltlose Schutzbehauptung zu bewerten sei.

Als mildernd wertete der Spruchsenat die Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend die Fortsetzung des deliktischen Verhaltens über einen längeren Zeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis richten sich die fristgerechte Schuld- und Strafberufung des Beschuldigten vom 4. Juni 2012 und die Strafberufung des Amtsbeauftragten vom 11. Jänner 2012.

In der Berufung des Bw. wird vorgebracht, dass einem grundsätzlichen Vorwurf nicht widersprochen werde, aber eine Mitverantwortung der steuerlichen Vertretung zu berücksichtigen sei und sich die Berufung auch gegen die im Bescheid angeführten Bemessungsgrundlagen richte.

Der Bw. sei im Hauptberuf Stylist, also künstlerisch tätig. Seine Kenntnisse in Steuerrecht und Buchhaltung beschränkten sich daher auf ein Minimum. Da er sich dieses Mangels bewusst gewesen sei, habe er im Jahr 2007 Frau Mag. C.P. mit der Erledigung der steuerlichen Angelegenheiten beauftragt.

Für das Jahr 2007 und die Monate 1-8/2008 seien Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und Umsatzsteuern entrichtet worden, für die Monate 9-12/2009 seien keine Meldungen erfolgt.

Die Meldungseinreichung sei nach Auskunft der Steuerberaterin unterblieben, da die Belege nicht ordnungsgemäß abgegeben worden seien.

Dem sei entgegenzuhalten, dass die Steuerberaterin dem Bw. eine doppelte Buchhaltung mit Kassabuch und offenen Posten Buchführung empfohlen und in den Anfangsmonaten geführt habe, obwohl der Bw. mit rund € 200.000,00 bis € 250.000,00 Jahresumsatz weit unter den Buchführungsgrenzen gelegen sei. Aufgrund seiner mangelhaften Buchhaltungskennntnisse sei es für ihn nahezu unmöglich gewesen, die sehr strengen formellen Voraussetzungen für eine doppelte Buchführung bei der Belegaufbereitung zu erfüllen.

Die Möglichkeit eine sehr viel einfachere Einnahmen- Ausgaben- Rechnung zu machen, sei ihm nicht empfohlen worden, darin liege eine Fehlberatung.

Da die Zusammenarbeit mit Frau Mag. C.P. nicht geklappt habe, sei im März 2010 zu Kanzlei T., die dem Bw. als Spezialkanzlei für Künstler empfohlen worden sei, gewechselt worden.

Dieser Kanzlei seien bei Vollmachtsbeginn Unterlagen für die Jahre 2008 und 2009, sowie Belege laufend 2010 zur Aufbereitung übergeben worden. Bis zum Wechsel in die Kanzlei des nunmehrigen steuerlichen Vertreters am 29. November 2011 sei kein einziger Monat ordnungsgemäß aufgebucht und keine Steuererklärungen erstellt worden. Berufungen gegen Schätzungsbescheide seien nicht begründet und daher vom Finanzamt mit Bescheiden vom 14. November 2011 gegenstandslos erklärt worden.

R.N. habe sowohl in persönlichen Gesprächen mit dem nunmehrigen steuerlichen Vertreter als auch vor dem Spruchsenat erklärt, dass er sich aufgrund eines burnout nur sehr eingeschränkt um die Kanzlei habe kümmern können und vieles liegen geblieben sei.

Weder die Fehlberatung von Frau Mag. C.P., noch die Säumnisse von Mag. N. fänden sich in der Begründung zumindest als Milderungsgrund wieder, vielmehr seien nur deren Zeugenaussagen gegen ihn verwendet worden.

Selbstverständlich sei jeder Steuerpflichtige für die ordnungsgemäße Erfüllung seiner steuerlichen Verpflichtungen selbst verantwortlich. Doch seien die Umstände, die zur Nichterfüllung geführt haben, im Strafausmaß zu berücksichtigen.

Dass die steuerliche Betreuung des Bw. durchaus ordnungsgemäß zu erledigen sei, habe der nunmehrige Vertreter in den letzten Monaten bewiesen. Die Buchhaltung für das Jahr 2010 sei erstellt, die Steuererklärungen abgegeben. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2011 seien ebenfalls dem Finanzamt übermittelt worden, seit Jänner 2012 erfolge die Meldung und Entrichtung termingerecht.

Es werde daher ersucht, die dargelegten Umstände bei der Pflichtverletzung als stark mildernd zu werten.

Zu den Bemessungsgrundlagen sei jahresbezogen im Einzelnen festzuhalten:

2008: Für das Jahr 2008 seien für die Monate 1-8/2008 Umsatzsteuervoranmeldungen mit einer Summe an Zahllasten von € 17.470,06 gemeldet worden. Der Betrag von € 15.709,94 für die Monate 9-12/2008 beruhe auf einer Schätzung, gegen die nicht berufen worden sei.

Es sei geplant, auch für die Jahre 2008 und 2009 eine Wiederaufnahme anzuregen.

Wenn man den Durchschnitt der Umsatzsteuervoranmeldungen 1-8/2008 (= € 2.183,76 pro Monat) auch auf die Monate 9-12/2008 anwenden würde, käme man auf eine Bemessungsgrundlage von € 8.735,04. Die stelle die wesentlich realistischere Schätzung dar. Es werde daher ersucht, diesen Betrag als Grundlage für die Strafbemessung heranzuziehen.

2009: Für die Monate 1-11/2009 seien Voranmeldungen abgegeben und Selbstanzeige erstattet worden, die aufgrund der nicht rechtzeitigen Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung habe.

Der Durchschnitt an Zahllast für 1-11/2009 betrage € 1.980,79. Für den Monat 12/2009 seien € 10.911,26 zugeschätzt worden, was vollkommen überzogen sei. Es werde daher ersucht, den Betrag von € 4.971,35 für die Strafbemessung 10-12/2009 heranzuziehen.

2010: Für die Bemessung 2-12/2010 sei die Schätzung in Höhe von € 38.120,00 als Bemessungsgrundlage herangezogen worden. Die Umsatzsteuerjahreserklärung liege dem Finanzamt bereits vor.

2011: Die Voranmeldungen für 1-3/2011 seien dem Finanzamt bereits übermittelt worden. Es ergebe sich eine Bemessungsgrundlage von € 2.480,64.

Die vom Spruchsenat herangezogene Bemessungsgrundlage habe € 89.608,09 betragen, die nunmehr dargelegte Bemessungsgrundlage betrage € 40.737,92.

Bezüglich einer Schadensgutmachung sei mit der Einbringungsstelle vereinbart worden, die endgültige Veranlagung 2010 und 2011 abzuwarten, um den tatsächlichen Rückstand festzustellen und dann eine Ratenvereinbarung abzuschließen.

Es werde festgehalten, dass der Bw. absolut willig und fähig sei seinen steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen, wenn man ihm die nötige fachliche Unterstützung angedeihen lasse und organisatorisch dafür vorgesorgt werde, dass dies in Zukunft auch so bleibe. Er sei auch bereit, den Schaden gut zu machen.

Es werde in Anbetracht der geschilderten Vorkommnisse und der dargelegten Veränderungen bei den Bemessungsgrundlagen um eine drastische Strafreduktion ersucht.

### ***Zur Entscheidung 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 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von*

*Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*Gemäß [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.*

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75 die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

*Gemäß [§ 161 Abs. 1 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.*

*Entsprechend den Vorschriften nach den [§§ 114 und 115 FinStrG](#) über das Untersuchungsverfahren ist die Finanzstrafbehörde verpflichtet, den wahren Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.*

*Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht.*

*Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG](#) hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des [§ 20 Abs. 1 und 2](#) und des [§ 16](#) selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.*

Verfahrensgegenständlich sind Verfehlungen gegen die Bestimmung des [§ 21](#) des Umsatzsteuergesetzes.

Zu den einzelnen Zeiträumen ist nach der aktuellen Kontolage auszuführen:

2008: Entgegen den Ausführungen in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten und im bekämpften Erkenntnis des Spruchsenates liegt für das Jahr 2008 keine Selbstanzeige für die

Monate 9-12/2008 durch Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung vor. Richtig ist, dass für diese Zeiträume keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet und keine Voranmeldungen eingereicht wurden.

Nach einem Schätzungsauftrag mussten die Besteuerungsgrundlagen am 29. April 2011 wegen Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung im Schätzungsweg nach [§ 184 BAO](#) ermittelt werden.

Nach einem Vorhalt vom 30. August 2012 im zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahren wurde mit Schreiben vom 14. September 2012 bekannt gegeben, dass für September 2008 eine Gutschrift von € 709,19 angefallen ist, für Oktober 2008 eine Zahllast von € 1.980,64, für November 2008 eine Zahllast von € 2.039,92 und für Dezember 2008 eine Zahllast von € 3.468,20.

Der strafbestimmende Wertbetrag für Oktober bis Dezember 2008 beträgt demnach € 7.488,76.

2009: Für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis September 2009 wurde am 1. Dezember 2009 durch die steuerliche Vertreterin Mag. C.P. für den Bw. Selbstanzeige erstattet, mitgeteilt, dass die bereits fälligen, betragsmäßig genannten Zahllasten entrichtet werden und um Straffreiheit ersucht. Die Zahllasten (und eine Gutschrift für Juni 2009) wurden am 28. Jänner 2010 verbucht, jedoch nicht entrichtet.

*Gemäß [§ 29 Abs. 1 FinStrG](#) wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie 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 werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben ([§§ 201 und 202 BAO](#)) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an den Anzeiger zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen ([§ 212 BAO](#)) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des [§ 31](#) insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.*

*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 hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und*



*dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder 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.*

*Abs. 5 Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.*

Darlegung, Offenlegung und Täternennung im Sinne der Bestimmung des [§ 29 FinStrG](#) wurden erfüllt, der Selbstanzeige kommt jedoch mangels Entrichtung der geschuldeten Beträge keine strafbefreiende Wirkung zu.

Im Erkenntnis des Spruchsenates liegt ein Schuldspruch für den Zeitraum April bis September 2009 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 12.636,31 vor, dazu ist festzuhalten, dass laut Kontoauszug für April 2009 eine Zahllast von € 9.572,76, Mai 2009 eine Zahllast von € 2.205,19, Juni 2009 eine Gutschrift von € 458,12, Juli 2009 eine Zahllast von € 635,86, August 2009 eine Zahllast von € 3.004,37 und September 2009 eine Zahllast von € 1.478,70 angefallen ist.

Dies ergibt einen Tatzeitraum April, Mai, Juli, August und September 2009 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 16.896,88.

Wie der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages auf Blatt 15 des Strafaktes zum Jahr 2009 zu entnehmen ist, wurden bei der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages entgegen den gesetzlichen Bestimmungen alle bis 11. November 2010 geleisteten Zahlungen angerechnet und nicht auf den Rückstandsausweis vom 9. Februar 2010 abgestellt.

Unter Beachtung des Verböserungsverbotes (es liegt nur eine Strafberufung des Amtsbeauftragten und kein Antrag auf Abänderung des strafbestimmenden Wertbetrages vor) ist daher im zweitinstanzlichen Verfahren von dem unrichtigen strafbestimmenden Wertbetrag von € 12.636,31 auszugehen und lediglich hinsichtlich des Monats Juni mit einer Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Aus den Kontoauszügen ist weiters zu entnehmen, dass die Voranmeldung für Oktober 2009 am 20. Jänner 2010 eingereicht und die Vorauszahlung von € 615,80 nicht in Einem entrichtet wurde. Die Einzahlung erfolgte am 8. Februar 2010, demnach innerhalb der im [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) eingeräumten Zahlungsfrist für eine diesbezügliche Selbstanzeige.

*Gemäß [§ 4 Abs. 2 FinStrG](#) richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.*

Die Änderung der Bestimmung des [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) mit der Einräumung einer einmonatigen Frist zur Begleichung von im Rahmen einer Selbstanzeige nachgemeldeten Selbstberechnungsabgaben erfolgte mit der Finanzstrafgesetznovelle 2010, BGBl I 2010/104 ab 1.1.2011, damit war das geltende Recht im Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung für den Bw. günstiger und das Verfahren auch hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuerzahllast für Oktober 2009 einzustellen.

Die Voranmeldung für November 2009 mit einer Zahllast von € 2.374,76 wurde am 15. Jänner 2010 fristgerecht eingereicht.

Für den Monat Dezember 2009 wurde keine Voranmeldung eingereicht und auch keine Vorauszahlung geleistet.

Wegen Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung mussten die Besteuerungsgrundlagen wiederum gemäß [§ 184 BAO](#) im Schätzungsweg ermittelt werden. Mit Bescheid vom 29. April 2011 wurde eine Umsatzsteuernachforderung von € 10.911,28 festgesetzt.

Die Ausführungen im Erkenntnis, dass die Voranmeldungen für Oktober bis Dezember 2009 nicht fristgerecht eingereicht worden seien und die Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung eine Selbstanzeige dargestellt habe, die lediglich mangels Entrichtung der geschuldeten Beträge unwirksam sei, sind wiederum unzutreffend.

Gegen die Schätzungsbescheide für die Jahre 2008 und 2009 wurde zwar Berufung erhoben, dem Mängelbehebungsauftrag aber nicht nachgekommen und daher in der Folge die Berufungen für zurückgenommen erklärt.

Der steuerliche Vertreter des Bw. wiederholte auf den Vorhalt vom 30. August 2012 sein Vorbringen, dass keine Belege zur Berechnung der auf Dezember 2009 entfallenden Zahllast vorlägen und verwies auf sein Berufungsvorbringen, wonach er ersuche für Zwecke des Finanzstrafverfahrens hinsichtlich des objektiven Tatbestandes nicht von der zu hoch angenommenen Schätzung auszugehen, sondern von dem Durchschnitt der für das Jahr 2009 tatsächlich gemeldeten Zahllasten. Zu Gunsten des Bw. wird dem schlüssigen Vorbringen gefolgt, dass die Schätzung der Abgabenbehörde im Vergleich zu den vom Unternehmen selbst gemeldeten Beträgen unverhältnismäßig hoch ausgefallen ist und von einem strafbestimmenden Wertbetrag für Dezember 2009 von € 2.000,00 ausgegangen.

2010: Für die Monate Jänner bis November 2010 wurden zu den gesetzlichen Terminen keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen geleistet. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden auch keinerlei Buchhaltungsunterlagen vorgelegt, sodass die Besteuerungsgrundlagen für Februar bis Dezember 2010 im Schätzungsweg ermittelt wurden. Der dem Strafverfahren zu Grunde liegende Nachforderungsbetrag beträgt € 38.120,00.

Dazu ist jedoch aus dem Konto weiters festzustellen, dass am 28. April 2011 eine Voranmeldung für Dezember 2010 mit € 7.380,00 gebucht und diese Zahllast am 19. April 2011 beglichen wurde.

Nach Abschluss des erstinstanzlichen Verfahrens wurde am 27. Juli 2012 nunmehr eine Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2010 verbucht, die zu einer Abgabengutschrift in der Höhe von € 31.720,71 geführt hat. Demnach ist im gesamten Jahr 2010 eine Zahllast von € 13.779,29 angefallen. Da der Monat Jänner 2010 jedoch nicht Gegenstand des zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens war (der Monat Jänner 2010 ist zwar im Einleitungsbescheid angeführt, aber es liegt kein Schuldspruch durch den Spruchsenat dazu vor), wurde ebenfalls mit Vorhalt vom 30. August 2012 die auf den Monat Jänner 2010 entfallende Zahllast erfragt. Nach dem Antwortschreiben vom 14. September 2012 ist für Jänner 2010 eine Zahllast von € 1.864,71 angefallen, daher beträgt der strafbestimmende Wertbetrag für Februar bis Dezember 2010 € 11.914,58.

2011: Für die Monate Jänner bis März 2011 wurden zu den gesetzlichen Terminen keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen geleistet. Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurden auch keinerlei Buchhaltungsunterlagen vorgelegt, sodass die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg ermittelt wurden. Der dem Strafverfahren zu Grunde liegende Nachforderungsbetrag beträgt € 9.240,00.

Der steuerliche Vertreter beantragt nunmehr in der Berufung den strafbestimmenden Wertbetrag mit € 2.480,64 anzusetzen.

Der Bw. kannte als langjähriger Geschäftsmann unzweifelhaft die gesetzlichen Termine zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen und Begleichung der Vorauszahlungen, dennoch hat er diese Verpflichtung in einem längeren Zeitraum weitestgehend negiert. Bei dem Vorgehen, so lange Zeit weder Meldungen zu erstatten noch entsprechende Einzahlungen zu leisten, hat er die Verkürzung der Vorauszahlungen für gewiss und die Unterlassung der Meldung zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

Es liegt nach der Textierung der Berufungsschrift dazu auch ein Tatsachengeständnis vor. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist bei einer Anschuldigung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) und Unterlassung der Einreichung von Umsatzsteuerjahreserklärungen zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen eine Feststellung dahingehend zu treffen, wieso nicht mit einem Verfahren nach der prävalierenden Norm des § 33 Abs. 1, 3 i.V.m. 13 [FinStrG](#) zum Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer vorgegangen wurde.

Dazu ist der Senat nach dem durchgehenden unwiderlegbaren Vorbringen des Bw., dass er über ein vollständiges Belegwesen verfügt habe und dieses nur nicht fristgerecht aufgebucht worden sei, zu dem Schluss gekommen, dass ein auf dauerhafte Verkürzung gerichteter Vorsatz und der Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer nicht gegeben ist.

*Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.*

Der dem erstinstanzlichen Erkenntnis zu Grunde liegende strafbestimmende Wertbetrag betrug € 89.608,09, die ausgesprochene Geldstrafe demnach 17,86 % der Strafdrohung.

*Grundlage für die Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs.1 [FinStrG](#) die Schuld des Täters.*

*Gemäß [§ 23 Abs. 2 FinStrG](#) sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, wobei im Übrigen die § 32 bis 35 [des Strafgesetzbuches](#) gelten.*

*Gemäß [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#) sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.*

Der Spruchsenat wertete die Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung als mildernd, als erschwerend die Fortsetzung des deliktischen Verhaltens über einen längeren Zeitraum.

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz kommen als weitere Milderungsgründe die gescheiterte teilweise Selbstanzeige sowie eine grundsätzlich offene Verfahrenseinlassung mit einem Tatsachengeständnis und die nunmehr überwiegende Schadensgutmachung hinzu.

Was das eingewendete Mitverschulden der vorherigen steuerlichen Vertreter betrifft, steht dem Parteienvorbringen das in erster Instanz abgeführte Beweisverfahren mit ein wenig anders lautenden Angaben der belasteten steuerlichen Vertreter gegenüber. Zu Gunsten des Bw. ist jedoch unzweifelhaft auch sein steuerliches Wohlverhalten seit Beginn des Finanzstrafverfahrens und der Umstand, dass im laufenden Jahr Selbstbemessungsabgaben fristgerecht gemeldet und entrichtet werden, zu werten.

Unter Neubewertung der festgestellten Milderungsgründe zum Zeitpunkt der Entscheidungsfindung der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz und unter Berücksichtigung der zwar stabilen (monatliches Nettoeinkommen von € 2.000,00, keine Sorgepflichten), aber durch bei der Bank und der Abgabenbehörde aushaftende Verbindlichkeiten von € 100.000,00, doch eingeschränkten wirtschaftlichen Lage des Bw. erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat die aus dem Spruch ersichtliche, wesentlich verminderte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit zu verhängende neu bemessene Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal von € 500,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. November 2012