



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenaat Linz 1

GZ. FSRV/0033-L/09

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat Linz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Dr. Werner Loibl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen HB, ehem. Anzeigenverkäufer, geb. X, Adresse, vertreten durch Gerhard Friedl, Steuerberater, 4707 Schlüßberg, Marktplatz 4, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 15. Mai 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. Jänner 2009, StrNr. 1, nach der am 24. März 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Kurt Brühwasser sowie der Schriftführerin Elisabeth Schreiner durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte, im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Erstsenaates in ihrem Ausspruch über Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf **2.000,00 €** und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit auszusprechende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf **eine Woche** sowie

die vom Beschuldigten gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zu ersetzenden pauschalen Verfahrenskosten auf 200,00 € verringert werden.

**II.** Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 30. Jänner 2009, StrNr. 1, hat der Spruchsenat den Berufungswerber (Bw). nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2005 in der Gesamthöhe von 6.913,64 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Er habe dadurch Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 unter Anwendung des § 21 Abs. 1 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 4.500,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 15 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 363,00 € bestimmt.

Der Spruchsenat ging bei seiner Entscheidung im Wesentlichen davon aus, dass der Beschuldigte selbstständiger Anzeigenverkäufer gewesen sei. Derzeit sei er bei seiner Gattin angestellt, sein monatliches Nettoeinkommen betrage 860,00 €. Er sei für ein Kind sorgepflichtig. Ein Schuldenregulierungsverfahren sei anhängig.

Mit Strafverfügung vom 5. Oktober 1999 sei der Bw wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG rechtskräftig bestraft worden. Die Strafe sei in Raten entrichtet, die letzte Rate sei am 8. Juni 2005 bezahlt worden.

Die eine Restschuld von 7.025,67 € ausweisende Umsatzsteuerjahreserklärung 2005, wovon auf Grund einer Gutschrift aus der Einkommensteuerjahresveranlagung 2005 auf dem Abgabenkonto ein Rückstand von 6.913,64 € verblieben sei, sei grundsätzlich als Selbstanzeige zu werten. Der Umsatzsteuerjahresbescheid sei am 4. Juni 2007 ergangen. In

einem Telefonat vom 5. Juni 2007 sei der Bw durch die Finanzbeamtin GK auf die Zahlungsfrist 12. Juli 2007 hingewiesen worden. Spätestens bis zu diesem Zeitpunkt hätte das Ansuchen um Zahlungsaufschub beim Finanzamt abgegeben werden müssen. Der Bw habe ein Ansuchen um Zahlungserleichterung aber erst am 16. Juli 2007 und damit vier Tage zu spät eingebracht.

Laut einer Stellungnahme seines ehemaligen Steuerberaters GF habe dieser den Bw darauf hingewiesen, dass die Zahllast bei Fälligkeit laut Steuerbescheid zu entrichten sei. Die Bezahlung könne nur entfallen, wenn durch die Veranlagung der Einkommensteuer ein Guthaben entstehe, das nicht nur die Umsatzsteuernachzahlung, sondern auch den Rückstand abdecke.

Die Umsatzsteuerzahllast sei auf die nicht vollständige Offenlegung von Umsätzen oder die Geltendmachung zu hoher Vorsteuern zurückzuführen. Bereits im Jahr 2002 sei eine Selbstanzeige durch Nachreichung von Voranmeldungen mit entsprechenden Zahlungserleichterungen erfolgt.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das Geständnis, das Vorliegen einer nicht strafbefreienden Selbstanzeige, die schwierige finanzielle Situation (Insolvenz) sowie die geringfügige Schadensgutmachung, als erschwerend dagegen die einschlägige Vorstrafe und den raschen Rückfall.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 15. Mai 2009, wobei im Wesentlichen das Vorliegen einer frist- und formgerechten Selbstanzeige eingewendet wurde. Das Finanzstrafverfahren sei daher einzustellen, in eventu die zu verhängende Strafe auf die Mindesthöhe im Sinne des Finanzstrafgesetzes herabzusetzen.

Der Bw bekenne sich des ihm vorgeworfenen Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG grundsätzlich für schuldig. Die in Form der Jahresumsatzsteuererklärung für 2005 erstattete Selbstanzeige sei am 26. April 2007 auf elektronischem Wege bei der Abgabenbehörde eingelangt. Am Tag der Bescheiderlassung (4. Juni 2007) habe das Abgabenkonto einen Rückstand in Höhe von 12.982,17 € ausgewiesen. Am 17. Oktober 2005 habe der Rückstand noch 44.762,61 € betragen, doch sei dieser durch eine nicht bescheidmäßig bewilligte ratenweise Abstattung in Höhe von monatlich 1.000,00 € reduziert worden. Eine außerordentliche Rückstandsverminderung in Höhe von 15.780,99 € habe der am 11. November 2005 ergangene Einkommensteuerbescheid 2004 bewirkt. Eine weitere Verminderung des Rückstandes sei

durch den gleichzeitig mit dem Umsatzsteuerbescheid 2005 verbuchten Einkommensteuerbescheid 2005 erfolgt, der zu einer Gutschrift von 13.094,20 € geführt habe.

Am 12. Juli 2007 habe der Bw anlässlich einer Vorsprache bei der Abgabenbehörde eine Neugestaltung der stillschweigenden Ratenbewilligung erreichen wollen, habe dies aber wegen der Abwesenheit des zuständigen Behördenorgans erst am 16. Juli 2007 anlässlich einer weiteren Vorsprache bewerkstelligen können. Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde sei die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige am 13. Juli 2007 verloren gegangen. Die Einleitung des Strafverfahrens sei nicht unverzüglich im Sinne des § 83 FinStrG, sondern erst am 28. Februar 2008 erfolgt. Nach § 212 BAO bedürften Zahlungserleichterungsansuchen keiner bestimmten Form. Die von der Finanzstrafbehörde behauptete Fristversäumnis für die Einbringung eines rechtzeitigen Zahlungserleichterungsansuchens könne nicht eingetreten sein, da vor der bescheidmäßigen Bewilligung einer Zahlungserleichterung gemäß § 230 Abs. 3 BAO eine Sperrwirkung vorliege, die für die Wirkung einer Selbstanzeige bedeutsam sei.

Die Einkommensteuergutschrift 2005 decke die Umsatzsteuernachzahlung ausreichend ab. Grundsätzlich seien Zahlungen auf die älteste Fälligkeit zu verrechnen, allerdings gebe es nach § 214 Abs. 4 lit. c BAO insbesondere bei Festsetzung von Abgabenschulden, die durch eine Selbstanzeige entstünden, Verrechnungsweisungen.

Von maßgeblicher Bedeutung sei jedoch, dass ohne bescheidmäßige Erledigung eine stillschweigende Bewilligung zur Tilgung des Rückstandes nach Kräften des Bw am Fälligkeitstag der Umsatzsteuernachzahlung 2005 vorgelegen sei.

Die straferschwerende einschlägige Vorstrafe bzw. der rasche Rückfall seien erstmals im angefochtenen Erkenntnis genannt. Die Strafverfügung sei seinerzeit irrtümlich nicht rechtzeitig beeinsprucht worden. Die als mildernd gewertete Schadensgutmachung liege nicht geringfügig, sondern in voller Höhe vor, da die Einkommensteuergutschrift 2005 durch überhöhte Einkommensteuervorauszahlungen 2005 bewirkt worden sei. Der seinerzeitige Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2005 sei abgewiesen worden.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 119 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß

erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. insbesondere Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich 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 für möglich, sondern für gewiss hält.

Zum Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Eine Abgabenverkürzung bei Selbstrechnungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) gilt bereits dann bewirkt (objektive Deliktvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Hingegen macht sich derjenige - anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG - einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, der zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Umsatzsteuerverkürzung bewirkt, indem er etwa umsatzsteuerpflichtige Erlöse in der Jahressteuererklärung verheimlicht oder zu hohe Vorsteuern geltend macht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer bei erklärungsgemäßer Veranlagung durch die Abgabenbehörde zu niedrig festgesetzt wird.

Nach § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch.

Sind der Abgabenbehörde die Steuerpflichten eines Abgabepflichtigen bekannt, kann dennoch der Versuch einer Abgabenhinterziehung vorliegen, wenn dieser Abgabepflichtige die Einreichung der Jahressteuererklärung überhaupt unterlässt und es ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet, dass die Nichtabgabe eine zu geringe Abgabenfestsetzung im Schätzungswege zur Folge haben werde, oder eine unrichtige Erklärung abgibt, die Tat aber vor Durchführung der Veranlagung entdeckt wird.

Eine etwaige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert nach herrschender Judikatur und Lehre die Strafbarkeit diesbezüglicher Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher dann ausgeschlossen, wenn einer Bestrafung infolge der nachfolgenden

Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht.

Nach § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen.

Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen (§ 21 Abs. 3 UStG).

Durch die Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet (§ 21 Abs. 5 UStG). Diese Gesetzesfassung beruht auf einem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes (VfGH 27.9.1984, G 111/84), worin dieser die Rechtsauffassung vertrat, dass Nachforderungen an Umsatzsteuer auf Grund der Jahreserklärung zwangsläufig die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldung(en) für den Veranlagungszeitraum implizieren. Umsatzsteuernachforderungen seien damit nicht entrichtete Vorauszahlungen oder verminderte Überschüsse.

Bei bescheidmäßiger Nachforderung der Umsatzsteuer im Wege der Veranlagung, die nach deren Fälligkeit erfolgt, sieht § 210 Abs. 4 BAO für die Entrichtung der Abgabennachforderung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides vor.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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 die Annahme von bedingtem Vorsatz ist nicht ein Wissen um eine bestimmte Tatsache oder um ihre Wahrscheinlichkeit im Sinne eines Überwiegens der dafür sprechenden Momente, sondern es genügt das Wissen um die Möglichkeit.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Wissentlichkeit bedeutet, dass der Täter weiß, dass der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges mit seiner Handlung sicher verbunden ist.

Auf den Willen, die Umsatzsteuer nicht zu entrichten, kommt es daher nicht an; wesentlich ist das Wissen um die Verkürzung der Umsatzsteuer, die, gleich, aus welchem Motiv heraus, nicht fristgerecht bezahlt wird.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verlangt auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung, wogegen in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bedingter Vorsatz genügt.

Gegenständlich war zweifelsohne das Fehlen liquider Mittel Ursache und Motiv für die Einreichung unrichtiger Voranmeldungen.

Dass dem Bw die Termine für die Umsatzsteuer bekannt waren, gestand er nicht nur ein, sondern sind auch vielfache Erinnerungen der Abgabenbehörde, mit der der Bw eigenen Angaben zufolge in laufendem Kontakt stand, die noch fehlenden Voranmeldungen nachzureichen bzw. die noch ausstehenden Zahlungen zu leisten, aktenkundig.

Von einer allfällig versuchten Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer 2005 im Sinne der §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG war jedoch im Zweifel zu Gunsten des Bw nicht auszugehen, da er, hätte er den Plan gefasst, die Jahresumsatzsteuer zu hinterziehen, nicht eine Steuererklärung eingereicht hätte, die zu einer beträchtlichen Nachforderung führte. Vielmehr beabsichtigte der Bw, bedingt durch seine schlechten finanziellen Verhältnisse und wie in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat einbekannt, die rückständige Umsatzsteuer erst im Wege der Jahresveranlagung offen zu legen und mit der sich aus der Einkommensteuer ergebenden Gutschrift zu begleichen.

Die ihm zur Last gelegten Abgabenhinterziehungen gestand der Bw zu. Der strafrelevante Gesamtbetrag wurde mangels weiterer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung auf die Monate Jänner bis Dezember 2005 gleichmäßig aufgeteilt.

Streit besteht indes über das Vorliegen einer strafaufhebenden Selbstanzeige.

Nach § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschrift zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs. 1).

War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung

bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften 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 (§ 29 Abs. 2 FinStrG).

Nach Abs. 5 leg. cit. wirkt die Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet wird.

Die Verwaltungspraxis erachtet oftmals für zulässig, die Einreichung einer Restschuld offen legenden Umsatzsteuerjahreserklärung eines Einzelunternehmers als Selbstanzeige zu werten. Dies widerspricht in dieser Allgemeinheit aber nicht nur dem Erfordernis, dass das gegenständliche Anbringen (hier: die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2005) nach dem objektiven Erklärungswert tatsächlich die Anzeige einer finanzstrafrechtlichen Verfehlung darstellen muss, sondern auch dem eindeutigen gesetzlichen Auftrag, dass in der Selbstanzeige die Verfehlung in ihrer konkreten Ausformung darzulegen ist, und überdies auch nach der Judikatur des VwGH diejenige Person, für welche die Anzeige gelten soll, nach § 29 Abs. 5 FinStrG ausdrücklich genannt werden muss.

Die Bestimmung des § 29 FinStrG ist als Ausnahmeregelung eng zu interpretieren; allfällige Mängel gehen zu Lasten des Abgabepflichtigen (vgl. OGH 5.12.1996, 15 Os 97/96).

Selbst wenn man akzeptieren wollte, dass die eingereichte Umsatzsteuerjahreserklärung im Abgabungsverfahren ein finanzstrafrechtliches Anbringen einer Selbstanzeige nach § 29 FinStrG bilden könnte (obwohl der Aktenlage dafür kein Anhaltspunkt zu entnehmen ist), kann der kommentarlos übermittelten Umsatzsteuererklärung für ein Veranlagungsjahr mangels einer auch nur ansatzweisen Offenlegung der für die eingetretene Verkürzung bedeutsamen Umstände nicht die Wirkung einer Selbstanzeige zuerkannt werden.

Gegenständlich bliebe auch völlig unklar, welche Verkürzungsbeträge auf welche Voranmeldungszeiträume entfielen. In Anbetracht des Umstandes, dass die Jahresumsatzsteuer lediglich den Saldo der Zahllasten und Guthaben der einzelnen Monate darstellt, wäre vorstellbar, dass auf einzelne Monate noch höhere Verkürzungsbeträge entfielen, welche durch Guthaben in anderen Monaten abgedeckt wurden.

Darüber hinaus mangelte es an der Benennung derjenigen Person, für welche die Selbstanzeige gelten sollte. Auch bei einem Einzelunternehmer ist nicht von vornherein undenkbar, dass die Verantwortung für die Übersendung ordnungsgemäßer Voranmeldungen nicht bei diesem, sondern bei einer anderen Person gelegen ist, welche für ihn die



Voranmeldungen erstellt hat (vgl. VwGH 27.2.2002, 2001/13/0297 zu einem Alleingesellschafter). Die physische Person, für welche die Selbstanzeige gelten soll, ist daher klar zu benennen.

Nicht zuletzt fehlte es auch an einer zeitgerechten Entrichtung der strafrelevanten Beträge:

Die gängige Verwaltungspraxis sieht eine "den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung" iSd § 29 Abs. 2 FinStrG dann als gegeben an, wenn der Abgabebetrag im Falle einer bescheidmäßigen Festsetzung innerhalb der Monatsfrist des § 210 Abs. 4 BAO nach Bekanntgabe der bescheidmäßigen Festsetzung entrichtet wird (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K29/28).

Straffreiheit nach § 29 Abs. 2 FinStrG kann eine Selbstanzeige – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – aber auch dann bewirken, wenn für die Entrichtung bis zum genannten Termin eine Zahlungserleichterung beantragt – und gewährt und eingehalten – wird und der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreitet.

Die in der Berufung wiederholt angesprochene Gutschrift von 13.094,20 €, die sich aus der mit gleichem Datum wie die Umsatzsteuerveranlagung 2005 erfolgten Einkommensteuerveranlagung 2005 ergab, wurde der gesetzlichen Bestimmung des § 214 Abs. 1 BAO zufolge auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Schuldingkeiten verrechnet. Konkret wurde dadurch der zu diesem Zeitpunkt auf dem Abgabenkonto bestehende Rückstand von 12.982,17 € zur Gänze und die Umsatzsteuerzahllast 2005 von 7.025,67 € nur mit einem Betrag von 112,03 € abgedeckt, sodass die Umsatzsteuer mit einem Betrag von 6.913,64 € unentrichtet blieb.

Für die Entrichtung dieses Betrages stand dem Bw eine Zahlungsfrist bis 12. Juli 2007 offen. Ein allfälliges Zahlungserleichterungsansuchen hätte vor Ablauf der Entrichtungsfrist eingebracht werden müssen (vgl. VwGH 26.4.2007, 2005/14/0072).

Ein förmliches Zahlungserleichterungsansuchen langte jedoch erst am 16. Juli 2007 und damit vier Tage verspätet bei der Finanzstrafbehörde ein. Auf Grund der teilweise stattgebenden Erledigung bezahlte der Bw zwar noch die erste, am 25. August 2007 fällige Rate in Höhe von 500,00 €, nicht mehr jedoch die am 25. September 2007 fällige zweite Rate, sodass Terminverlust eintrat.

Die in der Berufung ins Treffen geführte "stillschweigende Bewilligung zur Tilgung des Rückstandes nach Kräften des Berufungswerbers" ist auf Grund nachfolgender Überlegungen

nicht als formlose Bewilligung einer Zahlungserleichterung im Zusammenhang mit der Umsatzsteuernachforderung 2005 anzusehen:

Dem Bw ist insoweit zuzustimmen, dass auf seinem Abgabenkonto von Jänner bis Dezember 2006 monatlich 1.000,00 € eingingen. Letztmalig wurde im März 2007 ein Betrag von 1.000,00 € überwiesen; sämtliche Zahlungen wurden mangels Erteilung einer Verrechnungsweisung zur Abdeckung des jeweils ältesten Abgabenrückstandes verwendet und standen in keinerlei Zusammenhang mit der erst am 4. Juni 2007 verbuchten Umsatzsteuerrestschuld. Die vor dieser Verbuchung geleisteten Zahlungen konnten naturgemäß nicht zur (teilweisen) Begleichung der Umsatzsteuer verwendet werden.

Im Übrigen war es auch unerheblich, ob die Umsatz- oder die Einkommensteuererklärung 2005 zuerst verbucht wurde. Ergibt die Einkommensteuerveranlagung eine Gutschrift, handelt es sich dabei um keine in § 214 Abs. 4 BAO genannte "sonstige Gutschrift, soweit sie im Zusammenhang mit einer in den Abgabenvorschriften vorgesehenen Selbstbemessung oder Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben" entsteht und über welche eine Verrechnungsweisung erteilt werden könnte, die bei einem Irrtum nach Abs. 5 dieser Gesetzesstelle binnen drei Monaten berichtigt werden könnte. Darüber hinaus wurde dieses Verrechnungsweisungsrecht nach der Aktenlage tatsächlich nicht ausgeübt.

Insgesamt gesehen war daher die am 26. April 2007 elektronisch eingereichte Umsatzsteuererklärung 2005 nicht als Straffreiheit bewirkende Selbstanzeige zu werten, sodass der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt war.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Bei der Strafbemessung handelt es sich um eine Ermessensentscheidung. Grundlage für die Bemessung der Strafe ist nach § 23 FinStrG die Schuld des Täters, wobei gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung bei der Strafausmessung weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Nach § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer einheitlichen Geldstrafe bis zum Zweifachen der nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zusammenzurechnenden Verkürzungsbeträge geahndet.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum beträgt daher bis zu 13.827,28 €.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und lägen durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse des Beschuldigten vor, ergäbe sich ein Mittelwert, von welchem ein Abschlag um ein Drittel vorzunehmen ist, um dem tatbildimmanenten geringeren Unwertgehalt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (im Vergleich zu § 33 Abs. 1 FinStrG) Genüge zu tun. Der sich so ergebende Ausgangswert beträgt gerundet 4.600,00 €.

Den Erschwerungsgründen der Mehrzahl der deliktischen Angriffe und der einschlägigen Vorstrafe - die der Beschuldigte, da diese rechtskräftig verhängt wurde, gegen sich gelten lassen muss – stehen aber als mildernd das abgelegte Geständnis, die Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, die finanzielle Zwangslage im Tatzeitraum, welche den Beschuldigten zu seinen Verfehlungen verleitet hat, sowie eine Schadensgutmachung in Höhe von 1.127,00 € gegenüber, sodass trotz der zu beachtenden Prävention der obige Ausgangswert nicht zu erhöhen, sondern sogar leicht auf 4.400,00 € abzumildern war.

Die Sorgepflicht des Beschuldigten schlägt mit einer Verringerung um 400,00 € zu Buche.

Den derzeit desolaten finanziellen Verhältnisse des Beschuldigten ist mit einer Verringerung der Geldstrafe um die Hälfte Rechnung zu tragen, weshalb sich eine Geldstrafe von 2.000,00 € als angemessen erweist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche in erster Instanz im Vergleich zur Geldstrafe zu gering ausgefallen ist. Unter Beachtung des Verböserungsverbotes war aber ebenfalls eine entsprechende Verringerung vorzunehmen.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. April 2010