

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Mag. Hannes Prosen und die fachkundigen Laienrichter Dr. Georg Lamp und Mag. Andreas Michor in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Vertragsbediensteter und Betriebsberater in der Forstwirtschaft, whft. XXX, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 4. November 2015 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg als Finanzstrafbehörde vom 28. Mai 2015, Strafnummer (StrNr) 059/2015/00031-001, in der Sitzung am 28. Februar 2018 nach in Anwesenheit des Beschuldigten und der Amtsbeauftragten HR Mag. Irmgard Krenn sowie im Beisein der Schriftführerin Claudia Orasch durchgeführter mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das Erkenntnis des Spruchsenates mit Ausnahme des Kostenausspruches dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

1.) A ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger und Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vorsätzlich

a) in den Jahren 2012 bis 2014, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er entgegen den Bestimmungen der § 42 Abs. 1 Z. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988, § 119 iVm § 134 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) der Abgabenbehörde keine Einkommensteuererklärung übermittelte,

b) in den Jahren 2013 und 2014 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2012 und 2013 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 53.569,00 (2012: € 23.964,00 + 2013: € 29.605,00) und betreffend das Veranlagungsjahr 2013 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 4.234,95 zu bewirken versucht, indem er seinen Steuerberater erklären ließ, seine selbständige Tätigkeit als Betriebsberater nur mehr im geringen Umfang auszuüben, die Herabsetzung der Vorauszahlung an Einkommensteuer auf ein bei weitem zu niedriges Ausmaß begehrte, keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtete und keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreichte sowie auch die Abgabe

von Jahressteuererklärungen unterließ in der Hoffnung, die Abgabenbehörde möge eine Festsetzung der Abgaben unterlassen oder in einer bei Weitem zu geringen Höhe vornehmen, sowie

c) im Jahre 2014 unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, welche er der Abgabenbehörde bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte (und auch danach) nicht übermittelte, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 8.736,00 (I/2014 € 2.184,00 + II/2014 € 2.184,00 + III/2014 € 4.368,00) bewirkt, indem er hinsichtlich dieser Jahresquartale die genannten Zahllasten bis zu den genannten Zeitpunkten nicht entrichtete, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten

und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG [Pkt. a)], versuchte Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG [Pkt. b)] sowie Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Pkt. c)] begangen,

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

€ 13.000,00

(in Worten: Euro dreizehntausend)

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

45 (fünfundvierzig) Tagen

verhängt werden.

2.) Das gegen den Beschuldigten unter der StrNr. 059/2015/00031-001 wegen des Verdachtes, er habe betreffend das Veranlagungsjahr 2011 überdies eine Hinterziehung an Einkommensteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten, wird im Zweifel zu seinen Gunsten gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

III. Gegen die Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 33 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 28. Mai 2015, StrNr. 059/2015/00031-001, wurde A schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg als Einzelunternehmer, nämlich als Betriebsberater im Bereich der Forstwirtschaft,

vorsätzlich 1. in den Jahren 2012 bis 2014 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht infolge der Nichtabgabe seiner Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 2011 bis 2013 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt € 75.851,00 (2011: € 22.282,00 + 2012: € 23.964,00 + 2013: € 29.605,00) und betreffend das Veranlagungsjahr 2013 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 4.234,95 bewirkt und 2. [im Jahre 2014] unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen "durch die Nichterfassung seiner Umsätze in den Voranmeldungszeiträumen von Jänner bis einschließlich September 2014" die Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer "im" [betreffend das] erste und zweite Quartal in Höhe von jeweils € 2.184,00 und "im" [betreffend das] dritte Quartal in Höhe von € 4.368,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 [Faktum 1] und Abs. 2 lit. a [Faktum 2] begangen habe, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. [1 und] 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von 70 Tagen verhängt worden sind; überdies wurde dem Beschuldigten gemäß § 185 Abs. 1 [lit. a] FinStrG der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten im Ausmaß von € 500,00 auferlegt.

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

Der Beschuldigte A ist neben seiner Tätigkeit bei der XXXX auch als Einzelunternehmer tätig. Als Betriebsberater im Bereich der Forstwirtschaft hat er in den Jahren 2011 bis 2014 durchgehend Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erzielt.

Für die am 28. Mai 2015 anberaumte Verhandlung wurde A ordnungsgemäß vorgeladen. Ohne Bekanntgabe von Gründe und ohne aktenkundige Hinweise dafür, dass er wegen einer Krankheit, Behinderung oder eines sonstigen begründeten Hindernisses nicht zur Verhandlung kommen könne, hat er an dieser nicht teilgenommen.

Gemäß § 126 FinStrG wurde daher in seiner Abwesenheit das Verfahren durchgeführt und das Erkenntnis gefällt.

Nach der Aktenlage steht fest, dass der Beschuldigte neben seiner Tätigkeit als Beamter [Vertragsbediensteter] im Zeitraum 2011 bis einschließlich 2014 durchgehend als selbständiger Betriebsberater im Bereich der Forstwirtschaft gearbeitet und daraus laufende Einkünfte erzielt hat. Diese Einnahmen beliefen sich im Jahr 2011 auf € 152.118,10, im Jahr 2012 auf € 56.614,93 und im Jahr 2013 auf € 71.113,34.

Der Beschuldigte hat trotz dieser Einkünfte jedoch weder für das Jahr 2011 noch für die Jahre 2012 und 2013 Steuererklärungen (Einkommen- und Umsatzsteuer) beim Finanzamt eingereicht. Mangels derartiger Erklärungen konnte in diesen Jahren auch keine Veranlagung beim Finanzamt St. Veit Wolfsberg durchgeführt werden.

Dem Beschuldigten war es als selbständiger Betriebsberater bekannt, dass er diese Einkünfte auch dem Finanzamt offenlegen muss. Dies hat er jedoch bewusst und gewollt nicht getan. Durch die Nichtoffenlegung dieser Einkünfte trat trotz der geleisteten

Vorauszahlungen an Einkommenssteuer im Jahr 2011 in der Höhe von € 50.200,00 sowie im Laufe der Jahre 2012 und 2013 von je € 1.500,00 eine Einkommensteuerverkürzung im Jahr 2011 von € 22.282,00, im Jahr 2012 von € 23.964,00 und im Jahr von € 29.605,00 ein.

Ebenso hat der Beschuldigte in Kenntnis seiner Verpflichtung, die Umsatzsteuer dem Finanzamt offenlegen zu müssen, in den Jahren 2011 bis 2013 für die von ihm erbrachten Leistungen weder Umsatzsteuer entrichtet noch die Beträge zumindest dem Finanzamt gemeldet. Die aus diesem Grund vom Beschuldigten zu Beginn der Betriebsprüfung erstattete Selbstanzeige konnte auch nur im Umfang der danach (zeitgerecht im Sinne des § 29 FinStrG) vorgenommenen Zahlungen von jeweils € 14.000,00 für die Jahre 2012 und 2013, nicht aber betreffend eines weiteren auf das Jahr 2013 entfallenden Umsatzsteuerbetrag von € 4.234,95, der nicht zeitgerecht entrichtet wurde, zu einer Strafbefreiung führen.

Darüber hinaus hat der Beschuldigte für die Monate Jänner bis einschließlich September 2014 die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht zeitgerecht bis zum 15. des darauffolgenden Monats, sondern erst erheblich verspätet, nämlich am 9. Dezember 2014 beim Finanzamt eingereicht. Umsatzsteuervorauszahlungen unterblieben für diesen Zeitraum gänzlich. Die teilweise erheblich verspätet eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für Jänner bis einschließlich September 2014 wiesen dabei im ersten und zweiten Quartal Zahllasten in der Höhe von je € 2.184,00 und im dritten Quartal eine Zahllast von € 4.368,00 auf. Eine zeitgerechte Bezahlung dieser Umsatzsteuerbeträge im Sinne des § 29 FinStrG erfolgte nicht.

Dem Beschuldigten war es bewusst, dass er durch die Nichtbezahlung der Umsatzsteuer bei gleichzeitiger Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen eine, wenn auch nur temporär wirkende, Abgabenverkürzung bewirkt und wollte dies auch. Ebenso war es dem Beschuldigten bekannt, dass die Nichteinreichung der Jahreseinkommens- und Jahresumsatzsteuererklärungen jeweils bezogen auf die entsprechende Abgabenart und das Veranlagungsjahr in allen Fällen zu einer Abgabenverkürzung führen wird, womit er sich ebenfalls abfand.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als erschwerend den "den langen Deliktszeitraum und das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen " [die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum], als mildernd hingegen das bisherige tadellose Vorleben des Beschuldigten, die Erstattung einer Selbstanzeige, [insofern ihr] keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden konnte, sowie eine erfolgte Schadensgutmachung.

Gegen dieses Straferkenntnis hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erhoben und dabei ausgeführt:

"Sehr geehrte Damen und Herren!

ich erlaube mir, gegen die Erkenntnis des Spruchsenates I des Finanzamtes Klagenfurt Beschwerde einzulegen und auch wie folgt zu begründen:

Ich bin seit 1984 Vertragsbediensteter beim XXXX. Der Dienstposten, den ich damals angenommen habe, war der eines Kraftfahrers. Durch ständige freiwillige Weiterbildung in meiner Freizeit und auf eigene Kosten ist es mir gelungen, aus dem ehemaligen Dienstposten und der Tätigkeit als Kraftfahrer, eine Tätigkeit als Sachverständiger für Land- und Forstwirtschaft zu bekleiden. Die Sachverständigentätigkeit spezialisiert sich im Wesentlichen auf XXXXX

Durch Abend Matura, Ergänzungsprüfungen für den HTL-Abschluss der Försterschule und Studium an der Universität in X, war es mir möglich, im Landesdienst in die XXXXXX.

Im Jahr 2006 wurde ich beauftragt, ein XXXX zu entwickeln, bei dem die XXXXXX ständig gewährleistet ist. Durch die konzentrierte Trinkwassernutzung aus Grundwasser einerseits und intensive Schweinehaltung und Maisbau andererseits war der Nitratgehalt im Trinkwasser viel zu hoch, sodass Handlungsbedarf bestand. Mir ist es diesbezüglich gelungen, ein XXXX zu entwickeln, das österreichweit Anklang gefunden hat, sodass andere Bundesländer mich um Hilfestellung bitten. Der Zeitaufwand, den ich dadurch leiste, ist enorm, jährlich mindestens 400 Überstunden, von denen ich 300 bezahlt bekomme, der Rest verfällt. Dieser Umstand ist bis dato unverändert.

Im Jahr 2011 wurde ich gebeten, für ein Sägewerk in Y einen Forstbetrieb in W/Rumänien aufzubauen (damals ca. 12.000 Hektar). Durch meine vielen Überstunden war es möglich parallel zum Dienst bei der XXXX diese Tätigkeit, welche sehr reizvoll war, wahrzunehmen. Ich musste mir allerdings eine Gewerbeberechtigung aneignen, um die Tätigkeit ausüben zu können. Nachdem es keinen selbstständigen Förster gibt, wurde von Herrn B, Gewerbereferent der XXXX, der Betriebszweig Unternehmensberatung inklusiver Betriebsorganisation (allgemeine Bezeichnung) vorgeschlagen und beurkundet. Meine Tätigkeit allerdings hat in der Praxis mit Unternehmensberatung nichts zu tun. Ich bin Förster und verwalte und bewirtschafte Waldliegenschaften. Diese Tätigkeit übe ich auf selbständiger Basis aus.

Es wurde mir von der Wirtschaftskammer eine steuerliche Vertretung nahegelegt und C aus DX empfohlen. Nach einer Beratung stellte er fest, dass es günstiger wäre, meine Firma in Rumänien zu installieren und dort zu versteuern. Ich wollte das nicht, ich bin gerne Österreicher und möchte mich nicht auf irgendwelche Abenteuer einlassen. Wir sind sodann übereingekommen, dass ich in Österreich meine Steuern leiste und setzten auf Grund der Verträge einen Reinertrag von 120.000,- Euro fest, davon wurden dann von ihm oder vom Finanzamt Wolfsberg die 50.200,- € Steuer festgesetzt, welche ich auch fristgerecht bezahlt habe.

Es wurde mir von den Deutschen angeboten, den Vertrag um weitere 10 Jahre zu verlängern, was ich auch gemacht hätte, wenn nicht Herr E mit 2 weiteren Mitarbeitern mich kurz vor Weihnachten 2011 für die FF in Rumänien und in weiterer Folge für die Familie G abgeworben hätte. Vorerst bestünde meine Aufgabe in der Verwaltung von

2 Eigenjagdflächen und ab Sommer 2012 zusätzlich die Geschäftsführung der FF lt. E. Vorerst habe ich monatlich für meine Tätigkeit 2.000.- € verlangt.

Allerdings wurde im Juli eine neue Idee geboren, nämlich die Beratung der G-Stiftung in Wien in Sachen Land- und Forstwirtschaft. Nachdem allerdings manche Vereinbarungen bis ins Detail verhandelt werden und diese Verhandlungen zeitaufwendig sind, habe ich erkennen müssen, dass diese Aufgabe zu aufwändig ist, sodass ich mit Jänner 2013 lediglich für Liegenschaften in Kärnten zuständig bin. Allerdings hat die Stiftung meine Tätigkeit bis Ende 2012 bezahlt.

Allerdings sind wir in dieser Phase über eine Abgeltung nicht einig geworden, sodass ich nicht wusste, was ich verrechnen kann. Erst mit 3. Oktober 2013 ist es uns gelungen, einen Vertrag zu verfassen.

Im September 2014 meldete sich Herr H vom Finanzamt Wolfsberg bei mir telefonisch und teilte mir mit, dass ich meine steuerlichen Leistungen zu erbringen habe. Ich bin dann sofort zu ihm ins Finanzamt und alles weitere erledigte sich durch seinen Rat sofort. Ich habe dann alle Vorschreibungen, so wie sie eingelangt sind, sofort einbezahlt und die Frist nicht abgewartet.

Nun möchte ich konkret die Punkte anführen, gegen die ich aus dem Erkenntnis des Spruchsenates Beschwerde einlege:

1. Im Feber 2015 meldete sich eine Frau I (ich nehme an Frau IJ), unter einer Wiener Tel.Nr. bei mir und teilte mir mit, dass ich sinngemäß „der größte Gauner“ in Österreich bin, und das ich meine Steuerschuld sofort nach Erhalt des Erlagscheines einzahlen soll. Sie wird sich dann in den nächsten 4 Wochen wieder telefonisch bei mir meiden. Ich habe nie wieder etwas gehört, bis ich am 6.Oktober dieses Erkenntnis zugestellt bekommen habe.

Ich bin zu keiner diesbezüglichen Verhandlung geladen worden, ich wäre sicherlich anwesend gewesen.

2. Ich bin kein Beamter, sondern Vertragsbediensteter und habe von steuerlichen Vorschriften und Gesetzen keine Ahnung (war immer Angestellter). Ich weiß bis heute nicht was eine Umsatzsteuervorausmeldung oder eine Steuerverkürzung ist. Grundsätzlich weiß ich, dass Unwissenheit nicht vor Strafe schützt. Ich habe immer gewusst, dass möglicherweise Steuern zu bezahlen sind, ich habe auch das Geld immer dafür vorgesehen gehalten, allerdings war es mir nicht klar, wann etwas fällig ist. C hatte nicht immer Zeit, wenn ich Zeit hatte und umgekehrt. Er sitzt in DX, ich in XXX(nicht schlau). Überdies war ich der Annahme, dass die steuerliche Vorleistung von 50.200,- € aus dem Jahr 2011 mir möglicherweise eine hohe Steuergutschrift einbringt, weil der Reinertrag aus dieser Tätigkeit 120.000.-€ wie von C errechnet, bei weitem nicht erreicht wurde.

Ich möchte nichts bestreiten, die Zahlen, die erhoben worden sind, werden schon passen. Allerdings verwehre ich mich gegen den Begriff „vorsätzliche Hinterziehung“. Ich wollte niemanden schaden, allerdings ist mein zeitliches Dargebot sehr begrenzt, sodass ich

viele Dinge und Verpflichtungen nicht mehr wahrnehmen kann oder einfach nicht dazu komme. Meine Wochenarbeitszeit liegt in den letzten 4 Jahren zwischen 80 und 120 Stunden, je nach Jahreszeit. Ich zahle jetzt mehr Steuern, als ich bei der XXXX verdiene. Andererseits kann ich viele Aufwendungen nicht geltend machen, die jedoch für mich einen erheblichen Aufwand ausmachen (Jagdliche Komponente ist ein wesentlicher Teil meiner selbstständigen Tätigkeit).

Seitdem habe ich meine verpflichtenden Abgaben pünktlich gezahlt. Die Umsatzsteuer, die ich einnehme, zahle ich in der gleichen Höhe ans Finanzamt (das wird wohl passen) und die Quartalszahlungen leiste ich auch pünktlich. C ist nicht erreichbar und ruft auch nicht zurück. Ich habe nun Kontakt mit einer Steuerberatung (K) in XXX aufgenommen, der mich hoffentlich in Zukunft unterstützen wird.

Ich ersuche Sie, mir diese Strafe zu erlassen oder zu verringern, bzw. die Bezeichnung „vorsätzliche Steuerhinterziehung“ zu entfernen. Ich bin seit 25 Jahren Diabetiker Typ I und 50% invalide, gehe aber nie in Krankenstand oder auf Kur und beziehe keine Förderungen und nutze auch sonst unser Sozialsystem nicht aus. Ich würde es nicht verstehen, wenn Fleiß und Rechtschaffenheit in Österreich keinen Wert hat.

Mit freundlichen Grüßen

{Unterschrift}"

Im Zuge einer mündlichen Verhandlung wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

Dabei hat der Beschuldigte zu seinen nunmehrigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen wie folgt angegeben:

Er habe Ende 2016 seine selbständige Tätigkeit beendet, er beziehe jetzt nur mehr ein Einkommen aus seinem Gehalt als Vertragsbediensteter beim XXXX. Dort sei er seit XXXXX Er erhalte monatlich netto € 2.500,00 (14 mal).

Er wohne gemeinsam mit seiner ebenfalls berufstätigen Lebenspartnerin an der Ladungsadresse zur Miete.

Seine Landwirtschaft, die ich von seinen Eltern geerbt hatte, habe er im Jahre 2010 an seine Schwester übergeben. Er besitze kein nennenswertes Aktivvermögen, wohl aber habe er noch € 20.000,00 Schulden als Rest aus seiner selbständigen Tätigkeit.

Er habe zwei Söhne im Alter von 22 und 24 Jahren, welche beide YYY sind und von ihm fallweise auch noch finanziell unterstützt werden müssen.

Er sei seit 25 Jahren Diabetiker, Typ 1. Davon abgesehen, sei er gesund. Die Tätigkeit in freier Natur helfe ihm sehr.

In der Sache hat der Beschuldigte wie folgt angegeben:

Er habe in den Jahren 2011 bis 2013 keine richtige Gewissheit gehabt, ob und in welcher Weise die angedachten Verträge, deren Verhandlung viel Zeit und Energie in Anspruch

genommen hat, auch tatsächlich umgesetzt werden. So seien die monatlichen Zahlungen in Höhe von € 2.000,00 für die Monate Jänner bis Juni 2012 erst in Einem im Juli 2012 bezahlt worden und seien auch die monatlichen € 10.000,00 für die Monate ab Juli 2012 erst im Dezember 2012 bezahlt worden. In gleicher Weise habe es auch für das Jahr 2013 Ungewissheiten gegeben, sodass es ihm passiert sei, dass er nach seinem Verständnis einfach kein Geld zur Verfügung gehabt hätte und solcherart keine Steuer bezahlen hätte können.

Er räume aber ein, letztendlich sind die Gelder geflossen, wenngleich diese sicheren Lebensverhältnisse, wie sie sich im Nachhinein vielleicht darstellen, für ihn damals nicht gegeben waren. Er wäre mit seiner Arbeit sehr belastet gewesen und habe für viele Dinge einfach keine Zeit gefunden. Jetzt im Nachhinein wäre ihm natürlich die Brisanz der Angelegenheit bewusst, damals habe er mit steuerlichen Dingen noch nichts zu tun gehabt und sei die Sache daher auch nicht angegangen. Das mit der Arbeit sei wie ein "Hamsterrad", in dem man drinnen sitze und laufe. Es war auch aus seiner Sicht schwierig, seinen Steuerberater zu erreichen, sie hätten sich gegenseitig hinterhertelefoniert.

Die Erhöhung des Monatsbezuges von € 2.000,00 auf € 10.000,00 im Jahre 2012 (ab Juli 2012) habe sich dadurch ergeben, dass er bis Mitte des Jahres die forstliche Verwaltung von zwei Revieren durchzuführen hatte, danach aber ein Controlling dahingehend, ob die betrieblichen Aufwendungen im Forstgut LL und der FF in M in Rumänien betriebswirtschaftliche korrekt gewesen sind. Damit wäre auch viel mehr Verantwortung und ein entsprechender Aufwand verbunden gewesen, was honoriert werden sollte. Auch seine Söhne sollten ihm dabei helfen.

Für 2011 habe er keine Hinterziehung an Einkommensteuer begangen.

Hinsichtlich der Jahre 2012 und 2013 sei schon klar, dass er einen Fehler gemacht habe und entsprechende Steuererklärungen einreichen hätte müssen. Er bestreite aber, dass er vorsätzlich Abgaben verkürzen hätte wollen.

Als am 30. September 2014 der Betriebsprüfer seine Prüfung beginnen wollte, habe er ihn zuvor gefragt, ob er Selbstanzeige erstatten wollte. Dabei habe er dann das vorgetragen, was ihm zum damaligen Zeitpunkt bewusst gewesen ist, an Dingen, die er schon früher hätte erledigen sollen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

1. Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven,

sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese somit zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

2. Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte A) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu - bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen - auch Umsatzsteuervoranmeldungen und Jahressteuererklärungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer auch jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum (Monat oder Kalendervierteljahr) entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende März des Folgejahres bzw. bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Lediglich Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994), deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 (ab 2011: € 30.000,00) nicht überstiegen und die für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hatten, waren gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit - hier nicht relevant.

Gleiches gilt gemäß § 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 auch auf für die erforderliche Veranlagung eines Abgabepflichtigen zur Einkommensteuer.

Dabei war ein unbeschränkt Steuerpflichtiger zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr verpflichtet, wenn er dazu aufgefordert worden war oder wenn bei Einkunftsarten iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988 der Gewinn zumindest teilweise im Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden ist oder er Einkünfte, die keinem Lohnabzug unterliegen, von mehr als € 730,00 bezogen hat und überdies sein Einkommen, in dem lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten waren, mehr als € 12.000,00 (ab Veranlagung 2009) betragen hat.

Die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend ein Veranlagungsjahr waren gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (am 30. Juni des Folgejahres) per FinanzOnline der zuständigen Abgabenbehörde zu übermitteln.

3. Derjenige, der - ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen - vorsätzlich seine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er die Einreichung derartiger Steuererklärungen unterlässt, begeht eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG, welche für sich mit einer Geldstrafe bis zu € 5.000,00 geahndet wird.

4. Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei war gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet wurden.

Statt einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich eine derartige Person, bspw. ein selbständiger Betriebsberater in der Forstwirtschaft, einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkte, indem sie beispielsweise im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch - der Umstand, dass für ein Veranlagungsjahr gegenüber dem Pflichtigen ein Umsatzsteueranspruch entstanden ist, war dem Fiskus bekannt - die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit einem zu niedrigen Betrag bzw. mit Null anstrebte und zu diesem Zwecke beispielsweise gegenüber dem Finanzamt unzutreffend erklärte, seine selbständige Tätigkeit in Zukunft nur im geringen Umfang auszuüben, und pflichtwidrig während des Jahres keine Voranmeldungen einreichte und keine Zahllasten entrichtete und in der Folge ebenso die Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung an die Abgabenbehörde unterließ. Ist dieser Erfolg auch tatsächlich eingetreten und die Jahresumsatzsteuer unzutreffend mit Null festgesetzt worden, liegt eine Hinterziehung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a erste Alternative FinStrG vor.

Eine Strafbarkeit als Hinterziehung nach § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a zweite Alternative FinStrG käme dann in Betracht, wenn eine Abgabenverkürzung dadurch bewirkt wurde, dass die Abgabenbehörde infolge ihrer Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches die Abgabe nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festsetzen hätte können.

Ist hingegen dieser angestrebte deliktische Erfolg nicht eingetreten, sondern hat der Finanzstraftäter seinen Tatentschluss lediglich durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung (hier: das Unterlassen der Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung auch am letzten Tag der gesetzlichen Frist) betätigt (§ 13 Abs. 2 FinStrG), liegt eine versuchte Hinterziehung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG vor.

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Gleiches gilt auch für die Hinterziehung von Einkommensteuer, wenn die Einreichung der Einkommensteuererklärungen beim Finanzamt gezielt unterlassen wurde, um eine bescheidmäßige Festsetzung zu verhindern oder um eine solche mit Null herbeizuführen.

Eine Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung an Einkommensteuer nach § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a Variante 1, § 13 FinStrG konsumiert auch die Strafbarkeit einer allfälligen Hinterziehung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer nach § 45 Abs. 3 EStG 1988 (mittels herbeigeführter antragsgemäßer zu niedriger Festsetzung einer derartigen Vorauszahlung).

5. 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.

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.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Fahrlässig im Sinne einer im gegenständlichen Fall nach den Tatzeitpunkten und dem Zeitpunkt des Erkenntnisses des Spruchsenates (§ 4 Abs. 2 FinStrG) möglicherweise in Betracht kommenden fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG handelt derjenige, der die ihm gebotene, mögliche und zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, es aber nicht herbeiführen will.

Die lediglich fahrlässige Begehung eines Versuches entspricht nicht einer finanzstrafrechtlichen Begrifflichkeit.

6. Im gegenständlichen Fall ist den vorgelegten Akten folgender Sachverhalt zu entnehmen:

6.1. Zu Ende des Jahres 2010 hat eine vom Beschuldigten beauftragte Steuerberatungskanzlei dem zuständigen Finanzamt St. Veit Wolfsberg mitgeteilt, dass A seit September 2010 neben seiner Arbeit als Vertragsbediensteter beim XXXX auch als selbständiger Betriebsberater in der Forstwirtschaft arbeite und dabei im ersten Jahr (also

2010) einen Umsatz von € 100.000,00 und einen Gewinn von € 80.000,00 erzielt habe, im darauffolgenden Jahr (also 2011) einen Umsatz von € 216.000,00 und einen Gewinn von € 120.000,00 erwarte (Veranlagungsakt betreffend den Beschuldigten, Dauerakt, Formular Verf 24).

Die Offenlegung der im Jahre **2010** erzielten Umsätze bzw. des diesbezüglichen Gewinnes führte insoweit zu keiner Reaktion der Abgabenbehörde (Veranlagungsakt, Abgabekonto).

6.2. Für das Veranlagungsjahr **2011** und Folgejahre wurde mit Bescheid vom 19. Jänner 2011 die Vorauszahlung an Einkommensteuer mit € 50.200,00 vorgeschrieben (Veranlagungsakt, Veranlagung 2011). Der Vorauszahlungsbetrag wurde von A auch tatsächlich entrichtet (Abgabekonto).

Zumal da der Beschuldigte außer einer Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2011 (in welcher er ein Guthaben von € -149,13 geltend machte) keine weiteren Voranmeldungen einreichte, erfolgte im November 2011 eine Außenprüfung, bei welcher A seinen Beratervertrag für den Aufbau eines Forstbetriebes in Rumänien mit der N-s.r.l. offengelegt hat und demnach für Jänner und Februar 2011 monatlich € 18.000,00 + USt und für März bis Dezember 2011 monatlich € 23.000,00 + USt als Entgelt erhalten hat, also betreffend das Veranlagungsjahr 2011 Einnahmen von € 266.000,00 erzielen wird (Veranlagungsakt, Dauerakt, Aktenvermerk vom 24. November 2011).

Die Einreichung einer Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2011 ist jedoch vorerst bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2012 und auch danach unterblieben; die Abgabenerklärung wurde erst am 12. Dezember 2014 auf Andrängen des Betriebsprüfers nachgereicht. In einer diesbezüglichen Einnahmen-/Ausgabenrechnung ist dargelegt, dass A tatsächlich Einnahmen von € 243.000,00 und einen Gewinn von € 173.060,90 erwirtschaftet hatte (Veranlagungsakt, Veranlagung 2011). Der steuerliche Gewinn wurde vom Prüfer insbesondere unter Ansatz des Investitionsfreibetrages noch auf € 151.968,97 reduziert (Veranlagungsakt, Dauerakt, Bericht vom 9. Februar 2015 zu ABNr. XYXY). Die sich solcherart auf Basis der eigenen nachgeholten Steuererklärung und der Prüfungsfeststellungen ergebende Einkommensteuer über die Vorauszahlungen hinaus hat € 22.282,00 betragen (Abgabekonto).

In Anbetracht der Offenlegung des Sachverhaltes in Bezug auf das Veranlagungsjahr 2011 sowohl im Dezember 2010 als auch im November 2011 durch den Beschuldigten ist der zuständigen Abgabenbehörde der Abgabensanspruch betreffend die von A geschuldete Einkommensteuer für 2011 sehr wohl bekannt gewesen, weshalb der Umstand, dass das Finanzamt infolge der fehlenden Steuererklärung diese Einkommensteuer nicht mit 30. Juni 2012 festsetzen konnte, insofern zu keiner Tatbestandsverwirklichung einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG geführt haben kann.

Zu prüfen ist, ob nicht A nachzuweisen wäre, dass er mittels pflichtwidriger Unterlassung einer Einreichung der Einkommensteuererklärung die Festsetzung der Abgabe in zu

niedriger Höhe, etwa im Ausmaß der Vorauszahlungen an Einkommensteuer, erzwingen wollte. Dem steht jedoch die Offenlegung des Beratervertrages im November 2011, in welchem sogar höhere Einnahmen angegeben waren, entgegen. Es entspräche der Logik des Geschehensablaufes und war auch für Herrn A wohl einsichtig, dass dann, wenn er keine Steuererklärung einreichen würde, der Fiskus wohl gerade auf die sonstigen Informationen in dieser Sache, hier eben seine eigenen Angaben im November 2011, zurückgreifen würde. Hätte er also eine zu niedrige Festsetzung herbeiführen wollen, hätte er wohl etwa eine falsche Steuererklärung, in welcher der Gewinn zu niedrig ausgewiesen war, der Abgabenbehörde übermittelt, um diese zu täuschen.

Wohl aber war es nicht grundsätzlich unlogisch, keine Einkommensteuererklärung für 2011 einzureichen, wenn er nach seinem Verständnis für die nachfolgende Zeit das Finanzamt nicht auf seine tatsächlich weiter im beträchtlichen Ausmaß fließenden Einnahmen und Gewinne aufmerksam machen wollte.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten geht daher das Bundesfinanzgericht davon aus, dass A betreffend das Veranlagungsjahr 2011 keine Einkommensteuer zu verkürzen versucht hat, wohl aber wider besseres Wissen die Einreichung seiner Einkommensteuererklärung für dieses Veranlagungsjahr unterlassen hat.

A hat daher in Bezug auf seine vorsätzliche Unterlassung der Einreichung der Einkommensteuer für 2011 eine **Finanzordnungswidrigkeit** nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

6.3. Anderes ergibt sich für die Folgejahre:

Bereits im November 2011 hatte A dem Prüfer zu verstehen gegeben, dass - insoweit korrekt - seine Tätigkeit in Rumänien mit Ablauf des Jahres 2011 enden würde.

Der Prüfer vermerkte daraufhin, dass die Vorschreibung der Vorauszahlung an Einkommensteuer herabgesetzt werden müsste, was der Steuerberater des Herrn A veranlassen würde (Veranlagungsakt, Dauerakt, Aktenvermerk vom 24. November 2011). Und tatsächlich ist auch der Steuerberater des Beschuldigten persönlich am 15. Februar 2012 bei der Abgabenbehörde erschienen und hat eine Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung auf lediglich € 1.500,00 beantragt und erklärt, dass das Projekt in Rumänien mit 31. Dezember 2011 beendet worden sei und die Tätigkeit nunmehr im geringen Umfang ausgeübt werde (Veranlagungsakt, Veranlagung 2012, Antrag). Diesem Antrag wurde auch entsprochen und der geringe Vorauszahlungsbetrag auch entrichtet (Abgabekonto).

Tatsächlich aber war aus der Sicht des Beschuldigten im November 2011 von ihm nicht geplant, seine Tätigkeit in Rumänien zu beenden. Vielmehr ist er laut seinen eigenen Angaben in der Beschwerdeschrift erst kurz vor Weihnachten 2011 (also nach der Nachschau der Abgabenbehörde) von E für die FF abgeworben worden.

Bei vereinbarten monatlichen Einnahmen von € 2.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer ab Jänner 2012 konnte natürlich von einer Beratungstätigkeit "im geringen Umfang" in

Wirklichkeit keine Rede sein, was auch dem Beschuldigten als mit wirtschaftlichen Angelegenheiten vertrauter Person bewusst gewesen ist.

Völlig verändert hatte sich die betriebliche Situation für den Beschuldigten Mitte des Jahres 2012, wenn er nun als Controller monatlich € 10.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer erhalten sollte. Dennoch hat A lediglich die vergleichsweise winzigen Vorauszahlungsbeträge an Einkommensteuer in Höhe von € 375,00 entrichtet (Abgabenkonto).

Auch für einen mit steuerlichen Angelegenheiten nicht vertrauten, wenngleich im Managementbereich tätigen Unternehmer war nach der allgemeinen Lebenserfahrung in dieser Lage des Beschuldigten wohl einsichtig, dass er, wenn er beträchtliche Umsatzsteuer vereinnahmte, diese wohl irgendwie auch der Abgabenbehörde zumindest zum Teil zukommen lassen musste. Dennoch hat er die Berechnung der monatlichen Zahllasten nicht veranlasst, obwohl er schon die Systematik der Umsatzsteuervoranmeldung bei Geltendmachung der Umsatzsteuergutschrift für Jänner 2011 kennengelernt hatte. Auch wurden keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet. Auch konnte es wohl auch für einen steuerlichen Laien nicht zutreffend sein, dass dann, wenn das Finanzamt bei einem erklärten Gewinn von € 120.000,00 eine Vorauszahlung an Einkommensteuer von € 50.200,00 vorgeschrieben hatte, bei einem Gewinn von immerhin rund € 56.000,00 nur eine Einkommensteuer von € 1.500,00 zu bezahlen wäre. Zusätzlich hat er auch für das Veranlagungsjahr 2012 keine Umsatz- und Einkommensteuererklärung eingereicht bzw. einreichen lassen (Veranlagungsakt).

Das Bundesfinanzgericht erschließt aus diesem Verhalten des Beschuldigten, dass er eine Nichtfestsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für 2012 bzw. eine Festsetzung mit Null oder hinsichtlich der Einkommensteuer im Ausmaß der zu niedrigen Vorauszahlung ins Auge gefasst und mit dem Tatplan gehandelt hat, die Umsatz- und Einkommensteuer im höchstmöglichen Ausmaß zu verkürzen.

Dieser Tatplan war jedoch nicht erfolgreich, weil das Finanzamt, statt etwa die Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2012 mit Null oder die Einkommensteuer mit € 1.500,00 festzusetzen, die Durchführung einer Außenprüfung veranlasste, wobei A die Anregung des Prüfers zur Erstattung einer strafaufhebenden Selbstanzeige für den Bereich der Umsatzsteuer in Anspruch genommen hat. Hinsichtlich der Einkommensteuer hat er jedoch die Restschuld nicht beziffern können und erst in der Folge seinen Steuerberater beauftragt, auf Basis der von ihm in der Folge übermittelten Unterlagen ein steuerliches Rechenwerk und entsprechende Steuererklärungen zu erstellen (Veranlagungsakt, Dauerakt, Prüfungsbericht TZ. 1). Damit ist betreffend die Einkommensteuer keine strafaufhebende Selbstanzeige erstattet worden.

A hat somit verbleibend betreffend das Veranlagungsjahr **2012** eine versuchte Hinterziehung an **Einkommensteuer** in Höhe von **€ 23.964,00** gemäß § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG zu verantworten.

6.4. Auch betreffend das Veranlagungsjahr 2013 hatte der Beschuldigte trotz entsprechender Einnahmen und Umsätze wiederum lediglich die Vorauszahlungen an Einkommensteuer in Höhe von € 1.500,00 entrichtet, keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet und keine Umsatz- und Einkommensteuer bis zum Ablauf der gesetzlichen Frist am 30. Juni 2014 beim Finanzamt eingereicht.

Erst vor Beginn der Außenprüfung hat er (siehe oben) hinsichtlich der Umsatzsteuer eine grundsätzlich strafbefreiende Selbstanzeige erstattet, dabei aber einen Betrag von € 4.234,95 nicht erfasst.

Es gilt das oben Gesagte; A hat somit verbleibend betreffend das Veranlagungsjahr **2013** eine versuchte Hinterziehung an **Einkommensteuer** in Höhe von **€ 29.605,00** und an **Umsatzsteuer** in Höhe von **€ 4.234,95** gemäß § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG zu verantworten.

6.5. Betreffend das Veranlagungsjahr 2014 ist infolge des Einschreitens des Betriebsprüfers ein allfälliges Streben des Beschuldigten nach rechtswidriger Vermeidung der Jahressteuern nicht zur Durchführung gelangt.

Es verbleibt somit die Strafbarkeit der Hinterziehungen der diesbezüglichen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis März, April bis Juni und Juli bis September 2014 in Höhe von € 2.184,00 (I/2014), € 2.184,00 (II/2014) und € 4.368,00 (III/2014) am 15. Mai 2014, 18. August 2014 und 17. November 2014, wobei der Beschuldigte hinsichtlich der ersten beiden Quartale eine absichtliche, für das dritte Quartal eine wissentliche Begehungsweise zu verantworten hat (im Zweifel zu seinen Gunsten ist ihm nach der am 30. September 2014 erstatteten Selbstanzeige, welche auch bereits den Monat Juli 2014 umfasst hatte, für die Fälligkeit nach Beginn der Betriebsprüfung nur mehr ein Tatwissen, nicht aber eine angestrebte Abgabenvermeidung zu unterstellen). Soweit Selbstanzeige erstattet wurde, hat sich diese mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Vorauszahlungen, nämlich erst am 12. Jänner 2015, nicht als strafaufhebend erwiesen.

A hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume **Jänner bis März, April bis Juni und Juli bis September 2014** eine Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von insgesamt **€ 8.736,00** zu verantworten.

Der Schuldspruch des Spruchsenates war daher nur teilweise zu bestätigen.

7. Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend eintreten hätte sollen. Eine nur vorübergehende

Abgabenvermeidung ist nach der Aktenlage lediglich in Bezug auf die Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer für das III. Quartal 2014 zu erschließen; im Übrigen war der Tatplan des Finanzstraftäters wohl auf eine dauerhafte Abgabenvermeidung ausgerichtet.

Zusätzlich sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt, und ist zu begründen.

Derartige besondere Gründe liegen aber im gegenständlichen Fall zumal in Anbetracht der zu bedenkenden Generalprävention und der Vielzahl der deliktischen Angriffe des Beschuldigten nur insoweit vor, als das Bundesfinanzgericht das Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG zu beachten hatte - siehe nachstehend.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit Geldstrafen bis zum Zweifachen der verkürzten Vorauszahlungen geahndet.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG werden - wie bereits erwähnt - gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG mit Geldstrafen bis zu € 5.000,00 geahndet.

Dabei ist nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist eine maßgebliche Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum, innerhalb dessen die konkrete Geldstrafe auszumessen ist, beträgt daher € 23.964,00 + € 29.605,00 + € 4.234,95 + € 8.736,00 = € 66.539,95 X 2 = € 133.079,90, das sind 74,91 % der Strafdrohung des Spruchsenates.

Das über den Beschuldigten zu verhängende Sanktionsübel soll einerseits ihn selbst und andererseits bei Bekanntwerden der Entscheidung im Tätermilieu auch andere Personen in der Lage des Beschuldigten von der Begehung derartiger Finanzvergehen abhalten.

So gesehen ist der spezialpräventive Aspekt abgeschwächt, weil der Beschuldigte laut seinen eigenen Angaben nunmehr nicht mehr als selbständiger Betriebsberater tätig ist und sich laut Aktenlage nach Aufdeckung seiner Verfehlungen im September 2014 in abgabenrechtlicher Hinsicht wohlverhalten hat.

Läge beim Beschuldigten ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage, bestünden bei ihm ebenfalls durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse und nimmt man in gleichsam typisierender Betrachtungsweise in Bezug auf die bereits auch tatbildmäßig nur vorübergehenden Abgabenvermeidung der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG (im Vergleich zu Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG) einen Abschlag von einem Drittel der diesbezüglichen Strafdrohung vor, ergäbe sich ein Ausgangswert von rund € 63.000,00 an Geldstrafe.

Tatsächlich stehen aber den Erschwerungsgründen der Vielzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum hinweg und der Deliktskonkurrenz in Form der zusätzlichen Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG als mildernd gegenüber der Umstand, dass es hinsichtlich der angestrebten Verkürzungen an Umsatz- und Einkommensteuer lediglich beim Versuch geblieben ist, die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Finanzstraftäters und sein nunmehriges steuerliches Wohlergehen (siehe oben), die Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte durch wenngleich insoweit nicht strafaufhebender Selbstanzeige und Nachreichung der diesbezüglichen Steuererklärungen, sowie die vollständige Schadensgutmachung.

Dieses bedeutende Überwiegen der mildernden Aspekte berechnigte, in gesamthafter Abwägung, auch unter Bedachtnahme auf die zu beachtende Generalprävention und die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten, wie von ihm ausführlich dargestellt, den obigen Ausgangswert auf € 25.000,00 abzumildern.

Offenkundig ist die vom Spruchsenat verhängte Geldstrafe, welcher u.a. vollendete Hinterziehungen konstatierte und noch von einem um ein Viertel höheren Strafraum ausgegangen ist, beträchtlich zu niedrig ausgefallen.

Mangels einer Strafbeschwerde der Amtsbeauftragten hat das Bundesfinanzgericht jedoch das Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG zu beachten.

Aus diesem Grunde war - ausgehend von der zu niedrigen Geldstrafe des Spruchsenates in Höhe von € 20.000,00 - unter Bedachtnahme auf die dargestellten Argumente in gesamthafter Abwägung die Geldstrafe mit lediglich € 14.000,00 zu bemessen, das sind 10,52 % des neuen Strafraums.

Davon war in Anbetracht der überlangen Verfahrensdauer ein weiterer Abschlag um € 1.000,00 vorzunehmen.

Die obigen Argumente gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche in Anbetracht des Verböserungsverbotes verhältnismäßig zu verringern war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

8. Die vorgeschriebenen pauschalen Verfahrenskosten entsprechen dem Gesetz, wonach gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist, und waren unverändert zu belassen.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanz Strafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls

Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste, soweit nicht allenfalls gemeinnützige Leistungen zu erbringen wären. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Tatsächlich hat sich für die gegenständliche Entscheidung als wesentlich die vorzunehmende Beweiswürdigung und das anzuwendende Ermessen erwiesen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. Februar 2018