

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Graz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Bf., (Bf.) vertreten durch Hofer & Zechner Rechtsanwalts GmbH, Wiener Straße 2, 9360 Friesach wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs. 1 und 38 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15.6.2019 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Graz Stadt als Organ der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen als Finanzstrafbehörde vom 26.11.2018, Strafnummer SN, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9.3.2020 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Mag. Wilhelm Gassner sowie der Schriftführerin Anita Eberhardt zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben, dass die unter Punkt II. des Spruchsenatserkenntnisses dem Schuldspruch zu Grunde gelegten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen nach [§ 38 Abs. 1 FinStrG](#) durch den Senat des BFG als Abgabenhinterziehungen gemäß [§ 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG](#) beurteilt werden.

Dazu sowie zum unverändert bleibenden Schuldspruch zu Punkt I. des Erkenntnisses des Spruchsenates wird gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) mit Strafneubemessung vorgegangen und eine Geldstrafe von € 16.000,00 ausgesprochen.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von 40 Tagen festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) betragen die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens € 500,00.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 26.11.2018 wurde der Bf. schuldig gesprochen, er habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Judenburg/Liezen vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten Abgabenverkürzungen bewirkt, wobei er bezogen auf die Umsatz und Einkommensteuererklärungen ab dem Jahr 2011 mit der Absicht handelte, sich durch die wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen und bereits zwei solche Taten (Umsatzsteuer 2010 und Einkommensteuer 2010) begangen hatte, indem er Umsätze und Erlöse nicht offenlegte und unzulässige Betriebsausgaben geltend machte, und zwar

Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 6.613,00,

Einkommensteuer 2010 in Höhe von € 10.430,00,

I.

Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 4.310,00

Einkommensteuer 2011 in Höhe von € 6.340,00,

Einkommensteuer 2012 in Höhe von € 9.600,00,

Einkommensteuer 2013 in Höhe von € 6.730,00,

Einkommensteuer 2014 in Höhe von € 7.840,00,

Einkommensteuer 2015 in Höhe von € 7.030,00.

II.

H.S. habe hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung zu I. nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu II. nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG (idgF) begangen und werde hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG nach § 33 Abs. 5 und § 38 Abs. 1 FinStrG mit der Geldstrafe von € 20.000,00 (in Worten: zwanzigtausend Euro) im Uneinbringlichkeitsfall 2 (zwei) Monate Ersatzfreiheitsstrafe bestraft.

Gemäß§ 185 FinStrG habe H.S. die mit € 500,00 bestimmten Kosten des Verfahrens zu ersetzen.

Zu den Entscheidungsgründen führte der Spruchsenat aus:

"Der am Datum geborene österreichische Staatsangehörige H.S. ist in Adr., wohnhaft. Aus seiner Beschäftigung als selbständiger Tischler(meister) bezog er im Jahr 2018 Einnahmen von rund 28.000,00 Euro. Über Vermögen verfügt der Beschuldigte nicht. Nach dem (schuldbefreienden) Abschluss des Sanierungsverfahrens mit einer Quote von 30 % hat der Beschuldigte keine Schulden mehr. Die an das Finanzamt geleistete Quote betrug 31.621,72 Euro. In Österreich ist der Beschuldigte bislang finanzstrafrechtlich unbescholten.

H.S. erbrachte im Deliktszeitraum als Subunternehmer für die G.GmbH Montagetischlereiarbeiten, für welche er im Jahr 2011 insgesamt brutto 58.139,00 Euro, im Jahr 2012 insgesamt brutto 58.620,00 Euro, im Jahr 2013 insgesamt brutto 52.680,00 Euro, im Jahr 2014 insgesamt brutto 56.640,00 Euro, im Jahr 2015 insgesamt brutto 55.731,00 Euro und im Jahr 2016 insgesamt brutto 55.731,00 Euro vereinnahmte.

Auf der Basis der von H.S. erteilten Auskünfte zu seinen Umsätzen einerseits sowie Einnahmen und Ausgaben andererseits erstellte der von ihm bevollmächtigte Steuerberater Mag. bzw. dessen Mitarbeiter P Umsatz- und Einkommensteuerjahreserklärungen, in welchen die Netto-Umsätze und Einnahmen von den tatsächlichen Verhältnissen abweichend wie folgt angegeben wurden:

2010: Netto-Umsätze insgesamt 22.206,67 Euro, davon 3.840,00 Bauleistungen und 18.366,67 Euro mit Umsatzsteuerausweis (statt 53.975,83 Euro mit Umsatzsteuerausweis);

2011: Netto-Umsätze insgesamt 34.543,17 Euro, davon 25.674,00 Euro Bauleistungen und 8.869,17 Euro Leistungen mit Umsatzsteuerausweis (statt 58.139,00 Euro, davon 24.309,00 Euro Bauleistungen und 28.191,67 Euro mit Umsatzsteuerausweis);

2012: 34.520,00 Euro Bauleistungen (statt 58.620,00 Euro an Bauleistungen);

2013: 35.825,00 Euro Bauleistungen (statt 52.680,00 Euro an Bauleistungen);

2014: 36.250,00 Euro Bauleistungen (statt 56.640,00 Euro an Bauleistungen);

2015: 37.105,00 Euro Bauleistungen (statt 55.731,00 Euro an Bauleistungen).

Die betreffenden Jahressteuererklärungen wurden von Mag. bzw. seinem Mitarbeiter P nach entsprechender Abstimmung mit H.S. auftragsgemäß beim Finanzamt Judenburg Liezen eingereicht.

Auf Basis dieser inhaltlich unrichtigen Steuererklärungen wurden die Umsatz- und Einkommensteuerlasten des H.S. jeweils mit Bescheiden des Finanzamts Judenburg Liezen festgesetzt, wodurch Verkürzungen der Umsatzsteuer für 2010 in Höhe 6.613,00 Euro und für 2011 in Höhe von 4.310,00 Euro sowie Einkommensteuer für 2010 in Höhe von 10.430,00 Euro, für 2011 in Höhe von 6.340,00 Euro, für 2012 in Höhe von 9.600,00 Euro, für 2013 in

Höhe von 6.730,00 Euro, für 2014 in Höhe von 7.840,00 Euro und für 2015 in Höhe von 7.030,00 Euro bewirkt wurden.

H.S. handelte im Rahmen der Beauftragung des Mag. mit der Einbringung der inkriminierten Steuererklärungen im Wissen um deren inhaltliche Unrichtigkeit, um seine Pflicht zur wahrheitsgemäßen Offenlegung der für die Bemessung seiner Steuerschuld maßgebenden Umstände sowie um die Umsatz- und Einkommensteuer im jeweils angeführten Ausmaß verkürzende Wirkung seines Handelns und zielte gerade darauf ab. Die Jahressteuererklärungen für 2012 bis inklusive 2015 ließ H.S. in der Absicht einbringen, sich aus der wiederkehrenden Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil, der in der jährlichen Durchschnittsbetrachtung monatlich den Betrag von 400,00 Euro überstieg, zu verschaffen.

Die Feststellungen zum objektiven Tathergang gründen sich auf die in dieser Hinsicht mit den Selbstanzeigen im Einklang stehende Verantwortung. Aus dieser ist auch die Konstatierung zur inneren Tatseite abzuleiten, manifestiert sich doch in einer derart gezielt über mehrere Jahre wiederholten Tatausführung nicht bloß das Wissen um die pflichtwidrige Verschweigung von für die Bemessung der Steuerschuld wesentlichen Angaben und dem damit einhergehenden Effekt der Abgabenverkürzung im dargestellten Ausmaß, sondern auch der darauf gerichtete Wille des Beschuldigten und seine gewerbsmäßige Absicht sinnfällig.

Dass der Beschuldigte gegenüber seinem Vertreter die von ihm vorgenommene Minderung der Bemessungsgrundlagen für die Umsatz- und Einkommensteuer nicht offengelegt hat, ist aus den übereinstimmenden Angaben des steuerlichen Vertreters und seines Mitarbeiters P zu erschließen.

Das Handeln des H.S. erfüllt somit in objektiver und subjektiver Hinsicht die Tatbestandsmerkmale der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung zu I. nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu II. nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG (idGF). Ausgehend vom strafbestimmenden Wertbetrag von EUR 17.043,00 zu I. und EUR 41.850,00 zu I. ist die Sanktion unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG nach §§ 33 Abs. 5 und 38 Abs. 1 FinStrG innerhalb des von EUR 15.963,60 bis EUR 159.636,00 reichenden strafbestimmenden Rahmens auszumessen.

Bei der Zumessung der Sanktion sind das Zusammentreffen von acht Finanzvergehen als erschwerend, demgegenüber der ordentliche Lebenswandel, dem mit Blick auf sein fortgeschrittenes Lebensalter erhöhte Bedeutung beizumessen ist, sowie die teilweise Schadensgutmachung mildernd zu berücksichtigen.

Dem solcherart doch erhöhten Schuldgehalt der Taten des Beschuldigten erscheint die mit rund 12,5 % der Höchststrafdrohung entsprechende Geldstrafe von EUR 20.000,00 angemessen. Dieser Schuld und dem Ausmaß der Geldstrafe ist eine für den Fall der

Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten adäquat.

Die Kostenentscheidung ist gemäß § 185 FinStrG zwingende Konsequenz der Sachentscheidung.

Die am 3.12.2018 angemeldete Beschwerde wurde mit Schriftsatz vom 25.6.2019 wie folgt ausgeführt:

"Es wird der Beschwerdegrund der unrichtigen Tatsachenfeststellungen bzw. unrichtigen rechtlichen Beurteilung geltend gemacht:

1. Unbestritten ist der Beschwerdeführer H.S. (infolge kurz Beschwerdeführer) als selbstständiger Montagetischler erwerbstätig. Dabei tritt er als Einzelunternehmer auf. Die Struktur einer eigenen kaufmännischen Verwaltung besteht nicht (klassischer Ein-Personen-Unternehmer).

Die von der Erstbehörde festgestellten Abgabenverkürzungen (Seite 2. des Erkenntnisses zu I. und II.) bleiben der Höhe nach unangefochten.

2. Angefochten wird insbesondere die dem Beschwerdeführer unterstellte Gewerbsmäßigkeit der Abgabehinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm § 38 Abs. 1 FinStrG, da eine solche jedenfalls nicht bestand.

Wie bereits erstinstanzlich dargestellt wurden unmittelbar nach evident werden der Abgabenverkürzungen im Zuge der Betriebsprüfung vom Beschwerdeführer die Auszüge seines (einzigen) Kontos vorgelegt, woraus dessen tatsächliche Einkünfte problemlos und nachvollziehbar ersichtlich waren.

Es gab (auch nicht im Vorfeld, das heißt vor der Betriebsprüfung) keine Verschleierung bzw. Manipulation des Beschwerdeführers (wie auch im Bericht der Betriebsprüfung keine solche vermerkt ist). Vom Beschwerdeführer wurden seine lukrierten Entgelte ausschließlich auf dessen Girokonto verbucht, andere (bare oder unbare) Geldflüsse (anderes Konto, Sparbuch oder andere Veranlagungsformen) fanden nicht statt.

Bereits dies ist ein starkes Indiz dafür, dass keine (jedenfalls innere Tatseite für eine) Gewerbsmäßigkeit vorlag. Mit diesem Argument hat sich jedoch die erstinstanzliche Behörde bei ihrer rechtlichen Beurteilung nicht auseinandergesetzt. Insbesondere ein notwendiger Tatplan, fortlaufend durch die Abgabenverkürzung zusätzliche Einkünften zu erzielen, lag damit evidentermaßen nicht vor. Tatsächlich handelte der Beschwerdeführer zwar (objektiv) unrechtmäßig, jedoch über weite Strecken aus Ungeschick und - wie noch darzustellen sein

wird - Unwissenheit. Vor diesem Hintergrund ist eine gewerbsmäßige Tatbegehung im Sinne des § 38 FinStrG nicht zu unterstellen, da der Beschwerdeführer jedenfalls keine Absicht hatte, sich durch die wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen und auch die weiteren Tatbestandsmerkmale des § 38 Abs. 2 Z. 1 bis 3 FinStrG nicht vorliegen.

3. Die objektivierten Abgabenverkürzungen sind auf die (falsche) Herangehensweise zurückzuführen, dass der Beschwerdeführer insbesondere vermeinte, er könne berechtigterweise die Aufwendungen für seine Privatwohnung (die auch seinen formellen Firmensitz darstellt), dem Betriebsergebnis gegenrechnen.

In diesem Zusammenhang wird insbesondere die Feststellung der Ersatzbehörde angefochten, der Beschwerdeführer ließ die Jahressteuererklärungen für 2012 bis 2015 in der Absicht einbringen, sich aus der wiederkehrenden Begehung von Abgabenhinterziehungen einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil, der in der jährlichen Durchschnittsbetrachtung monatlich den Betrag von EUR 400,- überstieg zu verschaffen.

Weiters wird die Negativfeststellung angefochten, es könne nicht festgestellt werden, dass die beauftragten Steuerberater Mag. und P zum Zeitpunkt der Einbringung der Steuererklärungen in Kenntnis deren inhaltlicher Unrichtigkeit waren und diese den Beschwerdeführer bei der Abgabenverkürzung unterstützen haben wollten. Diese Negativfeststellung ist nicht nachvollziehbar und lebensfremd. Zwar gaben beiden vorgenannten steuerliche Vertreter im Zuge ihrer Einvernahme an, über die geschilderte falsche Herangehensweise des Beschwerdeführers keine Kenntnis zu haben. Unstrittig ist aber, dass diese weder Belege noch sonstige Aufzeichnungen des Beschwerdeführers verlangten, sondern sich mit dessen rein mündlichen Angaben begnügten. Der Beschwerdeführer gab demgegenüber aber nachvollziehbar an, dass die angegebene Vorgehensweise mit seinem steuerlichen Vertreter abgesprochen war. Auch dass ihm seine steuerlichen Vertreter hier nicht widersprachen, verstärkte beim Beschwerdeführer seine Meinung, dass die von ihm gewählte Vorgehensweise vertretbar war. Auch dadurch ist ein Rückschluss auf eine Gewerbsmäßigkeit des Handelns des Beschwerdeführers nicht anzunehmen.

Dabei ist insbesondere zur inneren Tatseite nochmals darauf zu verweisen, dass vorsätzliches Handeln nach ständiger Rechtsprechung zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang beruht, dies aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen ist, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 99/15/0098; 92/14/0036).

Gerade wenn man aber diese Grundsätze auf den vorliegenden Sachverhalt überträgt, ist aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Beschwerdeführers (Anweisung der verkürzten Beträge auf das Firmen-/Privatkonto) ohne weiter hinzutretende verschleiende

bzw. manipulative Verhaltensweisen in Zusammenhang mit seiner Verantwortung, wonach dieser (tatsächlich unrichtig) davon ausgegangen war, dass die Beträge aufgrund des Vorliegens von dem Betriebsbereich zukommenden Aufwendungen nicht unrechtmäßig verkürzt wurden, keine Gewerbsmäßigkeit abzuleiten.

Dem gegenüber ist das Tatbestandsmerkmal der gewerbsmäßigen Erklärung vom Täter absichtlich zu verwirklichen, wobei es dabei auch genügt, dass die Absicht des Täters darauf gerichtet ist, sich durch die wiederkehrende Begehung von Straftaten desselben Delikttyps eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen (OGH 9 Os 14/85). Der gesamte Ablauf aber spricht klar gegen eine solche Absicht samt Tatplan des Beschwerdeführers. Entgegen der rechtlichen Beurteilung der Erstbehörde manifestiert sich hier keine Gewerbsmäßigkeit, da vom Beschwerdeführer eben nicht gezielt - wie im Erkenntnis angeführt - über Jahre hinweg eine Tatausführung geplant wurde, sondern der Beschwerdeführer in dieser Zeit - verstärkt durch seine steuerliche Vertretung - (zwar objektiv unrichtig) vorging, dies jedoch keineswegs als gewerbsmäßige Abgabenverkürzung in Betracht zog.

4. Es werden daher gestellt nachstehende ANTRÄGE:

a) Die Rechtsmittelbehörde wolle das Erkenntnis gem. §§ 136 ff FinStrG des Spruchsenates IV beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Judenburg Liezen als Finanzstrafbehörde vom 26.11.2018 dahingehend abändern, dass das gegen den Beschwerdeführer geführte Finanzstrafverfahren eingestellt; in eventu die festgesetzte Strafe tat- und schuldangemessen herabgesetzt wird;

in eventu

b) das Erkenntnis gem. §§ 136 ff FinStrG des Spruchsenates IV beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Judenburg Liezen als Finanzstrafbehörde vom 26.11.2018 aufheben und zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die erstinstanzliche Behörde zurückverweisen.

In der mündlichen Verhandlung vom 9.3.2020 wurde wie folgt erhoben und festgestellt:

"Der Vertreter verweist auf die Beschwerdeschrift, vorrangig wird gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung in Abrede gestellt. Der Bf. ist geständig, Abgaben hinterzogen zu haben, aufgrund seiner geständigen Verantwortung wird die Herabsetzung einer Geldstrafe beantragt.

Über Befragung zu den persönlichen Verhältnissen:

Bf.: Ich bin weiterhin als Tischler tätig und habe ein monatliches Einkommen von ca. Euro 2.000 bis Euro 2.500, kein Vermögen. Ich bin weiterhin in Tirol auf Montage tätig. Dies auch bei der Firma, bei der ich im Tatzeitraum beschäftigt war.

Bekanntgegeben wird, dass nach der Aktenlage im Zuge des Sanierungsverfahrens zunächst ein Betrag von ca. Euro 70.000 von der Einbringung ausgesetzt, in zwei Tranchen die Einbringung in der Folge wieder aufgenommen wurde und einmal etwas mehr als Euro 19.000 sowie bei einer weiteren Entrichtung Euro 20.000 auf die verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten als Schadensgutmachung eingegangen ist. Letztlich wurde 2018 ein Betrag von ca. Euro 31.000 gelöscht. Damit liegt zu ungefähr 2/3 eine Schadensgutmachung vor.

Es wird von der Vorsitzenden noch einmal kurz das bisherige Geschehen bei der Behörde zusammengefasst. Von Seiten des Bf. gibt es dazu keine weiteren Ergänzungen.

Die Parteien stellen keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Verlesen wird der wesentliche Inhalt der Straf- und Steuerakten.

Schluss des Beweisverfahrens.

Der Amtsbeauftragte beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Der Vertreter beantragt wie zu Beginn der Verhandlung ausgeführt und ergänzt, dass sein Mandant trotz seines Alters von fast 64 Jahren weiterhin der Erwerbstätigkeit nachkommt und als Tischler in der Fenstermontage tätig ist. Er hat vor, dies auch noch bis zum nächsten Jahr so fort zu setzen. Als weiterer Milderungsgrund liegt die nicht unbeträchtliche Schadensgutmachung vor."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Abs. 3 lit. a: Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides oder Erkenntnisses, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

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.

Gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG galt zwischen 1.1.2016 und 22.7.2019: Mit Geldstrafe bis zum Dreifachen des Betrages, nach dem sich sonst die Strafdrohung richtet, ist zu bestrafen, wer, ohne den Tatbestand des § 38a oder des § 39 zu erfüllen, die Abgabenhinterziehung, den Schmuggel, die Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben oder die Abgabenhhehlerei nach § 37 Abs. 1 gewerbsmäßig begeht. Daneben ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren, bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 500 000 Euro auf Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren zu erkennen. Außerdem sind die Bestimmungen der §§ 33, 35 und 37 über den Verfall anzuwenden; der Verfall umfasst auch die Beförderungsmittel im Sinne des § 17 Abs. 2 lit. c Z 3. Die Strafdrohung gilt nur für diejenigen Beteiligten, deren Vorsatz die gewerbsmäßige Begehung umfasst.

Abs. 2: Gewerbsmäßig begeht eine in Abs. 1 genannte Tat, wer sie mit der Absicht ausführt, sich durch ihre wiederkehrende Begehung einen nicht bloß geringfügigen fortlaufenden abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen, und

- 1. unter Einsatz besonderer Fähigkeiten oder Mittel handelt, die eine wiederkehrende Begehung nahelegen, oder*
- 2. zwei weitere solche Taten schon im Einzelnen geplant hat oder*
- 3. bereits zwei solche Taten begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist.*

Ein nicht bloß geringfügiger abgabenrechtlicher Vorteil ist ein solcher, der nach einer jährlichen Durchschnittsbetrachtung monatlich den Betrag von 400 Euro übersteigt.

Gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG in der Fassung 15.12.2012 bis 31.12.2015 galt: Mit Geldstrafe bis zum Dreifachen des Betrages, nach dem sich sonst die Strafdrohung richtet, ist zu bestrafen, wer, ohne den Tatbestand des § 38a oder des § 39 zu erfüllen, die Abgabenhinterziehung, den Schmuggel, die Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben oder die Abgabenhhehlerei nach § 37 Abs. 1 begeht, wobei es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung). Daneben ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren, bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von mehr als 500 000 Euro auf Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren zu erkennen. Außerdem sind die Bestimmungen der §§ 33, 35 und 37 über den Verfall anzuwenden; der Verfall umfasst auch die Beförderungsmittel im Sinne des § 17 Abs. 2 lit. c Z 3.

Abs. 2: Die Strafdrohung gilt nur für diejenigen Beteiligten, deren Vorsatz die gewerbsmäßige Begehung umfasst.

Gemäß § 4 Abs. 1 FinStrG darf eine Strafe wegen eines Finanzvergehens nur verhängt werden, wenn die Tat schon zur Zeit ihrer Begehung mit Strafe bedroht war.

Abs. 2: Die Strafe richtet sich nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung des Gerichtes erster Instanz oder der Finanzstrafbehörde geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.

Am 20.6.2016 wurde eine Selbstanzeige hinsichtlich der Jahre 2011 bis 2015 eingebracht, korrigierte Umsatzzahlen aus Bauleistungen einbekannt und Jahreserklärungen für Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2011, 2012, 2013, 2014 und 2015 vorgelegt.

Am 15.9.2016 wurde eine weitere Selbstanzeige für das Jahr 2010 eingebracht, ebenfalls eine Korrektur zu den Nettoumsätzen angezeigt und Jahreserklärungen für Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2010 vorgelegt.

Zu den Jahren 2011 bis 2015 liegt ein Prüfungsauftrag vom 20.6.2016 vor, zum Jahr 2010 ein Prüfungsauftrag vom 8.8.2016.

Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung für die Jahre 2010 bis 2015 vom 2.11.2016 wird unter TZ 1 ausgeführt, dass der Betriebsprüfung Kontrollmaterial aus der abgabenbehördlichen Prüfung bei der Firma G.GmbH zur Verfügung gestanden sei. Es seien wesentlich mehr Leistungsentgelte ausbezahlt worden, als der Geprüfte, der als Montagetischler gewerblich gearbeitet habe, in seinen Erklärungen erfasst habe.

Nach TZ 2 des Prüfungsberichtes waren die erzielten Einnahmen aus dem vorgelegten Betriebsbankkonto entnehmbar.

Nach Punkt 1. der Beschwerdeschrift bleiben die von der Finanzstrafbehörde festgestellten Verkürzungsbeträge unangefochten.

Demnach wurde durch die Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2010 am 6.2.2012 und durch die Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung 2010 am selben Tag eine zu niedrige Abgabenfestsetzung bewirkt.

Durch die Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2011 und einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung 2011 wurden am 8.1.2013 zu niedrige Festsetzungen bewirkt.

Durch die Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2012 wurde am 3.2.2014 eine zu niedrige Festsetzung bewirkt.

Durch die Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2013 wurde am 23.9.2014 eine zu niedrige Festsetzung bewirkt.

Durch die Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2014 wurde am 27.1.2016 eine zu niedrige Festsetzung bewirkt.

Durch die Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuererklärung 2015 wurde am 12.5.2016 eine zu niedrige Festsetzung bewirkt.

Gemäß § 29 Abs. 3 FinStrG tritt bei einer Selbstanzeige Straffreiheit nicht ein,

lit. 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

lit. 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.

Unstrittig sind die Selbstanzeigen nicht strafbefreiend gewesen, da hinsichtlich des von der ersten Selbstanzeige umfassten Zeitraumes bereits Tatentdeckung vorlag und hinsichtlich der zweiten Selbstanzeige eine Erstattung erst nach Prüfungsbeginn erfolgt ist. Zudem wurden die offengelegten Nachforderungsbeträge auch nicht im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet.

Zur subjektiven Tatseite wurde expressis verbis das Vorliegen von gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehungen bestritten und im behördlichen Verfahren darauf verwiesen, dass der Bf. der Meinung gewesen sei, er könne die Kosten seiner Wohnung in X, die formell seinen Firmensitz darstellte, abziehen.

Diese Verantwortungslinie, es liege keine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung vor, basiert auf dem Umstand, dass der Bf. sich auch stets darauf beruft, dass die über die mittels Ersterklärungen einbekannten Einnahmen hinausgehenden Zahlungen seines Auftraggebers auf sein Bankkonto gegangen seien und somit eine Nachvollziehbarkeit seines Geschäftsumfanges gegeben sei und keine Verschleierungshandlungen vorlägen, um sich mit wiederkehrender Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Der Einwand, der Bf. habe lediglich rechtsirrig die Kosten für seine Wohnung in X abgezogen, stellt sich als Schutzbehauptung dar, weil in den im Akt erliegenden Aufstellungen zur

Geschäftsgebarung des Bf., ohne Hinweis auf einen Abzug, von den von ihm erklärten, jeweils bedeutend unter den tatsächlichen Einnahmen liegenden Erlösen ausgegangen wird und sehr wohl ein gesonderter Kostenausweis zum Wohnraum in Tirol vorliegt. Einerseits wurden höhere Beträge nicht erklärt als den Kosten entsprächen und andererseits wurden Wohnkosten für den weiteren Wohnsitz gesondert ausgewiesen, diese beiden Feststellungen sprechen eindeutig gegen die Angaben des Bf. Er hat es somit unterlassen seinen steuerlichen Vertreter zur Erstellung der Erklärungen in Kenntnis seines gesamten Geschäftsumfanges zu setzen und dies nach Ansicht des Senates bei der Höhe der Differenzbeträge wissentlich getan. Bei Gesamtzusammenschau der langjährigen Erwerbstätigkeit des Bf. als Tischler und dem Umstand, dass es zu einem Sanierungsverfahren kam, das 2018 abgeschlossen wurde, ist der Senat jedoch zu dem Schluss gekommen, dass finanzielle Engpässe wohl als Motiv der Handlungen des Bf. anzusehen sind und er nicht das Tatbild der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung erfüllt hat, die im Zeitpunkt der Entscheidung durch das BFG auch nicht mehr als gesonderter Tatbestand im FinStrG normiert ist.

Das Tatbild des § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG ist jedoch nach Ansicht des Senates in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt und hat sich der Bf. in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG dazu auch geständig verantwortet.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG (Tatzeitrecht) wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu 2 Jahren zu erkennen.

Der Spruchsenat wertete das Zusammentreffen von 8 Finanzvergehen als erschwerend, demgegenüber den ordentlichen Lebenswandel des Beschuldigten sowie die teilweise Schadensgutmachung als mildernd.

Bei einer Strafdrohung von € 159.636,00 wurde eine Geldstrafe im Ausmaß von 12,52 % der Höchststrafe ausgemessen.

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

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob es dem Täter darauf angekommen ist, sich oder einem Verband, als dessen Entscheidungsträger er gehandelt hat, durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine nicht nur geringfügige fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine wiederkehrende Begehung liegt vor, wenn der Täter bereits zwei solche Taten begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ebenso ist bei der Bemessung der

Strafe darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Mildernd sind weiters die Mitwirkung an der Wahrheitsfindung durch Einreichung der, wenn auch nicht strafaufhebenden, Selbstanzeigen, die schlechte wirtschaftliche Lage, das Wohlverhalten seit fast 4 Jahren und das nunmehrige Geständnis.

Von den inkriminierten Abgabennachforderungen wurde ein Betrag von € 37.293 entrichtet und ein Teilbetrag von € 21.600,00 (E 2013, E 2014 und E 2015) am 3.4.2018 gelöscht. Das Abgabenkonto weist derzeit ein Guthaben aus. Im Jänner 2020 wurden zudem € 3.500 bereits auf das Strafkonto einbezahlt. Das Bemühen um Schadensgutmachung ist somit deutlich zu erkennen.

Die neu bemessene Geldstrafe und die für den Fall der Uneinbringlichkeit festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe entsprechen nach Ansicht des Senates den angeführten Milderungs- und Erschwerungsgründen sowie generalpräventiven Erfordernissen (Abhalten potentieller Nachahmungstäter). Spezialpräventive Erfordernisse (Abhalten des Bf. von weiteren Taten) sind nachdem der Bf. nächstes Jahr das gesetzliche Pensionsalter erreicht, in den Hintergrund getreten.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanz Strafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monates 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. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre 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.

Graz, am 9. März 2020