



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 1

GZ. FSRV/0030-L/11

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen Dkfm. AB, geb. X, Adresse, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6. Juli 2011 gegen die Verwarnung gemäß § 25 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes CD als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 26. Mai 2011, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Beschwerde wird aber der erste Satz des Spruches des angefochtenen Bescheides berichtigt. Dieser hat wie folgt zu lauten:

Dkfm. AB ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes CD *für das Jahr 2008* – ohne hierdurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er entgegen den Bestimmungen der §§ 119 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm 42 Abs. 1 Z 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 trotz Aufforderung zur Abgabe keine Einkommensteuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) 2008 bei der Abgabenbehörde eingereicht hat. Er hat dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

## Entscheidungsgründe

Am 21. Dezember 2009 verständigte das Finanzamt CD als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf) gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachtes, er habe vorsätzlich die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe der Einkommensteuerjahreserklärung 2008 verletzt, ohne dadurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen. Er habe hiermit ein Finanzvergehen nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Nach Abweisung einer gegen diese Verständigung erhobenen Beschwerde (vgl. die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Jänner 2011, FSRV/0011-L/10) wurde der Bf mit Strafverfügung vom 1. März 2011 des Finanzvergehens nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig gesprochen und über ihn eine Geldstrafe von 400,00 €, im Nichteinbringungsfall ein Tag Ersatzfreiheitsstrafe, verhängt. Bei der Strafbemessung wurde als mildernd die bisherige Unbescholtenheit, als erschwerend dagegen kein Umstand berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 4. April 2011 erhob der Bf Einspruch gegen diese Strafverfügung und machte aktenwidrige und unvollständige Feststellungen, Sachverhaltsverfälschung und Rechtswidrigkeit geltend.

Im Rahmen einer am 5. Mai 2011 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz gab der Bf im Wesentlichen an, die mit Fristverlängerungsersuchen vom 5. Juni 2009 beantragte und auch gewährte (Nach)Frist 30. September 2009 zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2008 nicht eingehalten zu haben, weil er mit seiner Pensionierung und seiner Wirbelsäule, die ihn beeinträchtigt habe, große Probleme gehabt habe. Das Gleiche gelte für die Nachfrist 4. November 2009, und auch nach Androhung der Zwangsstrafe sei er wegen seines gesundheitlichen Zustandes nicht in der Lage gewesen, die Erklärung einzureichen. Sein Gesundheitszustand sei ausschlaggebend dafür gewesen, dass er die Einkommensteuererklärung 2008 erst am 18. Dezember 2009 abgegeben habe. Die Abgabeverpflichtung sei ihm bekannt gewesen, und aus diesem Grund habe er um Fristverlängerung angesucht. Ihm sei aber nicht bewusst gewesen und er sei auch nicht darauf hingewiesen worden, dass mit Ablauf 30. September 2009 das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit vollendet gewesen sei. Zum Nachweis seiner gesundheitlichen Beeinträchtigung verwies der Bf auf den Veranlagungsakt.

Mit Bescheid vom 26. Mai 2011 wurde der Bf schuldig erkannt, vorsätzlich, ohne dadurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt zu haben, indem er entgegen den Bestimmungen der §§ 119 BAO iVm 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 trotz Aufforderung zur Abgabe keine Einkommensteuererklärung 2008 (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) bei der Abgabenbehörde eingereicht und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe. Zwar werde von der Verhängung einer Strafe abgesehen, dem Bf jedoch eine Verwarnung im Sinne des § 25 Abs. 1 FinStrG erteilt.

Nach Darstellung des bisherigen Verfahrens ging die Erstbehörde im Wesentlichen sinngemäß davon aus, dass aus der Eingabe des Beschuldigten zu erkennen sei, dass dieser sich sowohl durch den Schuldspruch als auch durch den Ausspruch über die verhängte Strafe zu Unrecht belastet fühle und offenbar die Einstellung des Finanzstrafverfahrens anstrebe. Unter Bedachtnahme auf das subjektive offenkundige Empfinden des Beschuldigten, durch die Bewilligung der mit 10. Dezember 2009 beantragten Fristverlängerung bis 18. Dezember 2009 keine Fristverletzung begangen zu haben, scheine für ihn das Bewusstsein seines Verstoßes gegen seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen in den Hintergrund getreten zu sein. Sein Verschulden sei daher im Lichte des gegen ihn erhobenen Tatvorwurfs als geringfügig zu werten. Da seine Pflichtverletzung auch in abgabenrechtlicher Hinsicht nur geringfügige Folgen nach sich gezogen habe, sei von der weiteren Fortführung des Finanzstrafverfahrens abzusehen gewesen.

Andererseits ergebe sich gerade durch das Verkennen der Pflichtenlage die Möglichkeit, dass der Bf bei zukünftigen Kontakten mit der Abgabenbehörde wiederum seinen Verpflichtungen nicht nachkomme. Dies werde durch das im Zusammenhang mit der Einreichung der Abgabenerklärung 2007 an den Tag gelegte Verhalten bestätigt. Für dieses Jahr sei es zu den näher dargestellten Erinnerungen, der Androhung und Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 300,00 € und letztlich zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gekommen, weil der Bf sämtliche Termine nicht eingehalten habe.

Der Ausspruch einer Verwarnung sei geboten, um dem Bf ein deutliches Werturteil über sein Verhalten zu geben. Solches möge ihn in Hinkunft darin bestärken, den Abgabenbehörden die abverlangten Auskünfte zu erteilen.

Reiche der Abgabepflichtige die Abgabenerklärung nicht ein, sei zu unterscheiden, ob er um Fristverlängerung angesucht habe oder nicht. Die Finanzordnungswidrigkeit sei entweder mit dem Ablauf der allgemeinen Einreichfrist oder dem fruchtlosen Ablauf der im Einzelfall

verlängerten Frist vollendet. Werde der Abgabepflichtige unter Androhung einer Zwangsstrafe zur Abgabe der Abgabenerklärung aufgefordert und komme er auch dieser Aufforderung nicht nach, begehe er keine neuerliche Finanzordnungswidrigkeit, da der Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG bereits mit Ablauf der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung verwirklicht worden sei.

Im vorliegenden Fall sei die Finanzordnungswidrigkeit mit Ablauf der Frist am 30. September 2009 vollendet gewesen.

Gegen die bescheidmäßig erteilte Verwarnung erhob der Bf fristgerecht Beschwerde, mit welcher er sich im Wesentlichen gegen die Anlastung von Vorsatz wandte.

Trotz der Nichteinhaltung der angeblich (eine Bewilligung befinde sich nämlich nicht in seinem Akt) am 15. Juni 2009 bewilligten Fristverlängerung bis 30. September 2009 habe er hinlänglich bezeugt, dass er keineswegs fahrlässig – geschweige denn vorsätzlich – die Absicht gehabt habe, eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht zu verletzen. Im Zuge der mündlichen Verhandlung habe er die Fristversäumnis mit dem im Jahr 2009 wiederholten Auftreten seiner aktenkundigen gesundheitlichen Probleme begründet.

Seiner Ansicht nach sei der in § 167 Abs. 2 BAO verankerte Grundsatz der freien Beweiswürdigung, demzufolge alle Beweismittel gleichwertig seien, verletzt worden.

In der automatischen Erinnerung vom 14. Oktober 2009, als nach dem Vorwurf die Finanzordnungswidrigkeit bereits bewirkt gewesen sein sollte, sei nur angeführt, dass gegen diesen Bescheid ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig sei. Darüber hinaus finde sich der Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen zum Zeitpunkt der Bescheidausfertigung bereits abgelaufen gewesen und durch den Termin 4. November 2009 nicht verlängert worden sei. Weiters werde in dem Bescheid darauf aufmerksam gemacht, dass das Finanzamt einen Verspätungszuschlag festsetzen und nach Ablauf des genannten Termins eine Schätzung vornehmen könne.

In der neuerlichen Erinnerung vom 17. November 2009, in der auch eine Zwangsstrafe angedroht worden sei, fänden sich eine idente Rechtsmittelbelehrung und idente Hinweise auf Optionen des Finanzamtes. Es finde sich aber kein einziger Hinweis auf eine bereits bewirkte Finanzordnungswidrigkeit geschweige denn auf Sanktionen im Rahmen des Finanzstrafgesetzes. Er hätte daher verschiedene Paragraphen verschiedener Rechtsnormen miteinander verknüpfen müssen, um mit dem zunächst unbegründeten Verstreichen Lassen der selbst beantragten Fristverlängerung vorsätzlich einen Sachverhalt verwirklichen zu

wollen, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche. Er hätte auch nicht für möglich gehalten, dass solches damit eintreten könne.

Wie schon im Einspruch gegen die Strafverfügung angeführt, sei zum Termin der weiteren Nachfristsetzung, dem 9. Dezember 2009, ein begründetes Fristverlängerungsansuchen bis 18. Dezember 2009 unter Hinweis auf seine aktenkundigen gesundheitlichen Probleme eingelangt und sei diese beantragte Frist nicht abgelehnt und mit Abgabe der Erklärung 2008 am 18. Dezember 2008 auch eingehalten worden. Diesbezüglich sei ihm jedenfalls ein Verbotsirrtum zuzurechnen.

Sollte die in der Begründung des angefochtenen Bescheides getroffene Feststellung, dass mit Schreiben vom 10. Dezember 2009 eine Frist bis 18. Dezember 2009 gewährt worden sei, zutreffen – dieses Schreiben befinde sich allerdings nicht in seinen Akten –, so wäre das Erkenntnis des VwGH vom 24.9.2007, 2006/15/0308, analog anzuwenden, wonach dort die Erklärungspflicht nicht verletzt worden sei.

Zur Darstellung möglicher weiterer Finanzvergehen ziehe die Finanzstrafbehörde sein Verhalten für das Jahr 2007 heran, das nicht verfahrensgegenständlich sei, und liste genüsslich seine Verfehlungen auf. Wieder einmal werde der Grundsatz verletzt, wonach auch Sachverhalte, die für den Abgabepflichtigen sprächen, hinreichend zu würdigen seien. In der Auflistung seiner Verfehlungen fehle völlig, dass der (Einkommensteuer)Bescheid 2007 noch nicht rechtskräftig sei und dass vor allem der Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe auf Grund seiner Berufung aufgehoben worden und dieser offensichtlich rechtswidrig gewesen sei. Somit sei der Verdacht des zukünftigen Fehlverhaltens nicht hinlänglich begründbar. Darüber hinaus werde seine Veranlagungspflicht ab 2011 mit dem Ende seiner letzten Beteiligung voraussichtlich enden.

Es werde daher beantragt, den Schuldspruch und die Erteilung einer Verwarnung zurückzunehmen und den Bescheid aufzuheben.

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

Nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne dadurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

Die Finanzordnungswidrigkeit wird mit einer Geldstrafe bis zu 5.000,00 € geahndet (Abs. 2 leg.cit.).

Die wichtigste abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht ist die zur Abgabe wahrheitsgemäßer Abgabenerklärungen. Wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist, bestimmen die Abgabenvorschriften (§ 133 Abs. 1 erster Satz BAO). Zur Einreichung einer Abgabenerklärung ist ferner verpflichtet, wer dazu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird (§ 133 Abs. 1 zweiter Satz BAO). Ob eine gesetzliche Verpflichtung besteht, ergibt sich aus den einzelnen Abgabengesetzen.

So normiert § 42 Abs. 1 Z 1 EStG, dass der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr abzugeben hat, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird (Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz<sup>3</sup>; K 51/10).

Die Einkommensteuererklärung ist bis zum Ende des Monats April jedes Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärung ist bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt (§ 134 Abs. 1 BAO).

Die Abgabenbehörde kann im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern (Abs. 2 leg.cit.).

Die Verlängerung einer Frist setzt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes einen *vor* deren Ablauf gestellten Antrag voraus.

Reicht ein steuerlich erfasster Abgabepflichtiger die Abgabenerklärung nicht ein, ist zu unterscheiden, ob er für deren Einreichung um eine Fristverlängerung angesucht hat oder nicht. Je nachdem ist die Finanzordnungswidrigkeit mit Ablauf der allgemeinen Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung oder mit dem fruchtlosen Ablauf der im Einzelfall verlängerten Frist vollendet. Wird der Abgabepflichtige von der Abgabenbehörde unter Androhung einer Zwangsstrafe zur Abgabe der Abgabenerklärung aufgefordert und kommt er auch dieser Aufforderung nicht nach, begeht er damit keine neuerliche Finanzordnungswidrigkeit, da der Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG bereits mit dem Ablauf der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung verwirklicht wurde (Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz<sup>3</sup>, K 51/12).

Das vorsätzliche Unterlassen der Abgabe der vorgeschriebenen Steuererklärungen ist als Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht und als Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu qualifizieren. Nur dann, wenn der Täter dadurch eine Abgabenverkürzung bewirkt und sich sein Vorsatz auch darauf bezieht, ist der Tatbestand der Abgabenhinterziehung (§ 33 Abs. 1 FinStrG) erfüllt.

Ist das Verschulden des Täters geringfügig und hat die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen, hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten (§ 25 Abs. 1 FinStrG).

Aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akten ergibt sich der folgende Sachverhalt:

Die Einkommensteuererklärung 2008 wurde dem Bf am 22. Dezember 2008 zugesandt. Da der Bf diese Erklärung nicht elektronisch einreichte, wäre sie der Abgabenbehörde bis spätestens 30. April 2009 zu übermitteln gewesen.

Unter Bezugnahme auf die Abberufung der Einkommensteuererklärung 2008 beantragte der Bf mit Schreiben vom 5. Juni 2009, die Einreichfrist bis 30. September 2009 zu verlängern, da ihm noch Unterlagen von der Beteiligungsgesellschaft sowie die Mitteilung des Betriebsfinanzamtes fehlten, sodass es ihm nicht möglich gewesen sei, die Frist 30. April 2009 einzuhalten.

Da die Frist zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2008 bereits am 30. April 2009 abgelaufen war, konnte am 5. Juni 2009, somit nach Ablauf dieser Frist, ein Fristverlängerungsansuchen nicht mehr wirksam eingebracht werden.

Die Abgabenbehörde sprach über diesen Antrag zwar nicht ab, setzte aber innerhalb der vom Bf beantragten Frist keine weiteren Maßnahmen.

Nachdem der Bf jedoch diese von ihm selbst vorgeschlagene Frist ungenützt verstreichen hatte lassen, wurde er mit Schreiben vom 14. Oktober 2009 an die Erklärungsabgabe erinnert und ersucht, diese bis 4. November 2009 nachzuholen.

Der Bf hielt auch diese Frist nicht ein, sodass er mit Bescheid vom 17. November 2009 neuerlich an die Einreichung der Einkommensteuererklärung erinnert und ihm dafür eine Frist bis 9. Dezember 2009 gesetzt wurde. Gleichzeitig wurde für den Fall der Nichtabgabe bis zu diesem Termin die Festsetzung einer Zwangsstrafe angedroht.

Mit Eingabe vom 9. Dezember 2009 erklärte der Bf, dass es ihm wegen seiner aktenkundigen gesundheitlichen Probleme, die in den letzten Wochen schubweise wieder aufgetreten seien, nicht möglich gewesen sei, die Frist 9. Dezember 2009 einzuhalten. Er beantrage daher eine letztmalige Fristverlängerung bis 18. Dezember 2009.

Die Einkommensteuererklärung 2008 wurde am 18. Dezember 2009 eingereicht.

Unter Anwendung der genannten gesetzlichen Bestimmungen auf den dargestellten Sachverhalt ergibt sich, dass der Bf die Einkommensteuererklärung 2008 weder innerhalb der gesetzlichen Frist einreichte, noch innerhalb dieser Frist ein Fristverlängerungsansuchen stellte, sodass das objektive Tatbild des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG bereits mit Ablauf der allgemeinen Einreichfrist am 30. April 2009 erfüllt war. Das erst am 5. Juni 2009 und somit nach Ablauf der gesetzlichen Einreichfrist gestellte Fristverlängerungsansuchen war nicht geeignet, die bereits zuvor abgelaufene Einreichfrist zu verlängern, und hatte auf das bereits verwirklichte Delikt keinen Einfluss mehr (vgl. VwGH 25.2.2003, 99/14/0341).

Dass die Erstbehörde im bekämpften Bescheid irrtümlich von der Deliktsvollendung erst am 30. September 2009 ausging, ist unerheblich, weil der Bf die Einkommensteuererklärung auch bis zu diesem von ihm selbst vorgeschlagenen Termin nicht einreichte.

Der Bf ließ die Fristen 30. September 2009 und 4. November 2009 ebenfalls ungenützt verstreichen, ohne mit der Behörde Kontakt aufzunehmen.

Wie von der Erstbehörde bereits dargelegt, beging er jedoch dadurch, dass er weitere, nach Vollendung des Deliktes nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG gesetzte Fristen ungenützt verstreichen ließ, nicht neuerlich ein Finanzvergehen.

Da somit der objektive Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG mit Nichteinhaltung der Frist 30. April 2009 erfüllt war, war es entgegen dem Dafürhalten des Bf in finanzstrafrechtlicher Hinsicht ohne Bedeutung, dass die nach Deliktsvollendung neuerlich gesetzte Frist 18. Dezember 2009 eingehalten und die Einkommensteuererklärung innerhalb dieser Frist eingereicht wurde.

Nach § 8 Abs. 1 1. Halbsatz FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Nach Abs. 1 zweiter Halbsatz leg.cit. genügt für die Annahme eines solchen Schuldvorwurfes, dass nach den Beweisergebnissen erwiesenermaßen feststeht, dass der Täter die Verwirklichung des dem Tatbild entsprechenden Sachverhaltes ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat (bedingter Vorsatz). Der Finanzstraftäter muss die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes nicht anstreben, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnen, den Eintritt des Erfolges jedoch für möglich halten und einen solchen Erfolg auch hinzunehmen gewillt sein.

Bedingter Vorsatz liegt vor, wenn der Täter die Verwirklichung eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhalts ernstlich für möglich hält und sich mit ihm – sei es auch nur aus bewusster Gleichgültigkeit – abfindet. (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz<sup>3</sup>, R 8/15).

Der Abgabepflichtige muss demnach zumindest ernstlich für möglich halten, dass seine Handlung bzw. Unterlassung gegen abgabenrechtliche Pflichten verstößt.

Da der Bf, wie er auch im Zuge der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz zugestand, die Frist zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2008 kannte, aber dennoch innerhalb der gesetzten Frist untätig blieb und die Erklärungsabgabe unterließ, war § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG auch in subjektiver Hinsicht erfüllt und von Vorsatz auszugehen.

Für die Einsicht in das Unrecht einer Tat (im vorliegenden Fall die verspätete Abgabe der Steuererklärung) genügt bereits eine nur unsichere Vorstellung, ohne genau zu wissen, ob sie noch Recht oder schon Unrecht ist. Es reicht daher bereits ein laienhaftes Unrechtsbewusstsein aus, um einen Irrtum auszuschließen.

Dem Einwand des Bf, er habe nicht gewusst, durch die Fristversäumnis eine Finanzordnungswidrigkeit zu begehen, und sei vom Finanzamt auch nicht darauf hingewiesen worden, ist zu entgegnen, dass ein Irrtum bloß über die Strafbarkeit eines tatbildmäßigen und rechtswidrigen Verhaltens unbeachtlich ist (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO, K 9/6 f).

Erkannte daher der Bf das Unrecht seiner Tat (verspätete Abgabe der Einkommensteuererklärung trotz Kenntnis der Einreichfrist), so stand der Verwirklichung des subjektiven Tatbestandes des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht entgegen, dass er die Strafbarkeit seines Verhaltens nicht erkannte.

Nur dann, wenn der Beschuldigte nicht weiß, dass sein Verhalten überhaupt verboten, also Unrecht, ist, liegt ein beachtlicher Rechtsirrtum vor. Mit der Behauptung, die Strafbarkeit der verspäteten Einreichung der Einkommensteuererklärung 2008 nicht erkannt zu haben, machte der Bf daher keinen relevanten Verbotsirrtum, sondern nur einen unbeachtlichen Strafbarkeitsirrtum geltend (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO, R 9/61).

Der Bf führte als Begründung für die Fristversäumnis gesundheitliche Probleme ins Treffen.

Diese gesundheitlichen Probleme wurden jedoch nicht bereits im Fristerstreckungsantrag vom 5. Juni 2009 geltend gemacht, sondern erst im Fristverlängerungsansuchen vom

9. Dezember 2009 genannt. Diese seien "*in den letzten Wochen schubweise wieder aufgetreten.*"

Die im Einkommensteuerakt 2009 befindlichen Kopien von Arztrechnungen und Behandlungskosten datieren ab Anfang Juni 2009 und lassen körperliche Gebrechen (Discopathie, Osteochondrose, hochgradige Neuroforamenstenose, uä. laut Befund vom 7. Jänner 2010) erkennen. Eine bis zur gesetzlichen Einreichfrist andauernde akute Erkrankung, durch die der Bf unfähig gewesen wäre, zu handeln und die Einkommensteuererklärung zeitgerecht einzureichen, war jedoch weder aus seinem Vorbringen noch der Aktenlage erschließbar.

Nach § 7 Abs. 1 FinStrG handelt nicht schuldhaft, wer zur Zeit der Tat wegen einer Geisteskrankheit, wegen Schwachsinn, wegen einer tief greifenden Bewusstseinsstörung oder wegen einer anderen schweren, einer dieser Zustände gleichwertigen seelischen Störung unfähig ist, das Unrecht seiner Tat einzusehen oder nach dieser Einsicht zu handeln.

Nicht schuldhaft handelt demnach der, der auf Grund einer Erkrankung unfähig ist, das Unerlaubte der Tat einzusehen und sich dieser Einsicht gemäß zu verhalten (Reger/Hacker/Kneidinger, aaO; R 7(1)/5).

Körperliche Defekte sind jedoch generell nicht von § 7 FinStrG erfasst (vgl. VwGH 14.10.1999, 96/16/0109).

Wie bereits oa., ist Voraussetzung für die Erteilung einer Verwarnung, dass das Verschulden des Täters geringfügig ist und dass durch seine Tat entweder überhaupt keine oder doch nur unbedeutende Folgen eingetreten sind.

Die Geringfügigkeit des Verschuldens kann nicht nur bei Fahrlässigkeit, sondern auch bei Vorsatz gegeben sein.

Den Ausführungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz zum geringfügigen Verschulden des Bf und zu den unbedeutenden Folgen seiner Tat trat der Bf nicht entgegen und sieht auch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz keine Veranlassung, von der dortigen Beurteilung abzugehen.

Auf Grund der wiederholten Nichteinhaltung abgabenbehördlicher Fristen (mehrfache Erinnerungen die Veranlagungsjahre 2007 und 2008 betreffend) erschien es auch nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde angebracht, dem Bf aus Gründen der Spezialprävention eine Verwarnung zu erteilen, um ihm die zukünftige Beachtung seiner abgabenrechtlichen Pflichten nachdrücklich vor Augen zu führen.

Dem Einwand des Bf, der Verdacht künftigen Fehlverhaltens sei nicht hinlänglich begründbar und seine Veranlagungspflicht werde ab 2011 mit dem Ende seiner letzten Beteiligung voraussichtlich enden, ist zu entgegnen, dass er auch für die Jahre 2009 und 2010 an die Erklärungsabgabe erinnert werden musste und das lediglich voraussichtliche Ende seiner Veranlagungspflicht ab 2011 nicht geeignet war, spezialpräventiven Überlegungen keine Bedeutung mehr beizumessen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides war jedoch hinsichtlich des Deliktszeitraumes zu berichtigen, da irrtümlich der Zeitraum mit "2010" anstatt richtig "2008" angeführt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Juni 2012