



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat Salzburg 1

GZ. FSRV/0008-S/12 bzw.
RV/6300008/2012

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michael Schrattenecker sowie die Laienbeisitzer Dr. Karl Penninger und Mag. Bernadette Reichl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Mag.X, Immobilienmakler, geb. ttmmjj, whft. aaa, vertreten durch Dr. Thomas Bründl, Rechtsanwalt, 5204 Straßwalchen, Mondseer Straße 5, wegen des Finanzvergehens der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 1. Juni 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Mag. Wolfgang Pagitsch, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. April 2012, StrNr. 091/2009/00070-001, nach der am 3. September 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Rechtsanwältin Dr. Claudia Franzelin für Dr. Thomas Bründl, des Amtsbeauftragten HR Dr. Josef Inwinkl für den Amtsbeauftragten Mag. Wolfgang Pagitsch sowie der Schriftührerin Sabine Hasenöhrl durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende erstinstanzliche Entscheidung in ihrem Ausspruch über Schuld und Strafe dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. Mag.X ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger und Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2005 bis 2007 Verkürzungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 19.114,01 (2005: € 4.446,88 + 2006: € 3.387,60 + 2007 € 11.279,53) und an Einkommensteuer in Höhe von € 31.198,16 (2005: € 5.787,36 + 2006: € 1.315,88 + 2007: € 24.094,92) bewirkt bzw. zu bewirken versucht (Einkommensteuer 2007), wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch eine widerkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen, indem er gegenüber dem Fiskus seine unternehmerische Betätigung als selbständiger Wohnungsmakler nicht anzeigte, die dabei erzielten Umsätze verheimlichte, die Einreichung von Umsatzsteuererklärungen unterließ und die Erlöse in eingereichten Einkommensteuererklärungen nur in unbedeutendem Umfang offenlegte, dies mit dem Ziel, eine Festsetzung der bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben im Höchstmaß zu vermeiden und die solcherart ihm verbleibenden Mittel anderweitig für private Zwecke zu verwenden.

Er hat hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 FinStrG, in Bezug auf die Einkommensteuer 2007 im Versuchsstadium nach § 13 FinStrG verbleibend, begangen,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 40.000,00

(in Worten: Euro vierzigtausend)

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

verhängt werden.

I.2. Das überdies gegen Mag.X unter der StrNr. 091/2009/00070-001 wegen des Verdachtes, er habe betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2008 Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 870,85 begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des genannten Finanzamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. April 2012, StrNr. 091/2009/00070-001, wurde Mag.X nach in seiner Abwesenheit durchgeföhrter mündlicher Verhandlung schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich dieses Finanzamtes [vorsätzlich]

1. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2005 bis 2007 und Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2005 und 2006 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben in Höhe von insgesamt € 36.138,65 (Einkommensteuer: 2005 € 7.004,52 + 2006 € 4.630,88; Umsatzsteuer: 2005 € 5.558,63 + 2006 € 4.234,50 + 2007 € 14.710,12) verkürzt habe, wobei es ihm jeweils darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahmequelle [gemeint: Einnahme] zu verschaffen,
2. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2007 versucht habe, die bescheidmäßig festzusetzende Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 32.126,59 zu verkürzen, wobei es ihm jeweils darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahmequelle [gemeint: Einnahme] zu verschaffen, sowie
3. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch deren Nichtabgabe, betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2008 eine Verkürzung von [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 870,85 bewirkt und dies nicht nur für möglich gehalten habe und hiedurch Finanzvergehen der teils vollendeten (Fakten Pkt. 1), teils lediglich versuchten (Faktum Pkt. 2) gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 nF FinStrG und der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Fakten Pkt. 3) begangen habe, weswegen über ihn nach §§ 33 Abs. 5, 38 [Abs. 1 iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 70.000,00 und [gemäß § 20 FinStrG] für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Wochen verhängt worden sind.

Zusätzlich ist dem Beschuldigten der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG und der Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt worden.

Seiner Entscheidung legte der Erstsenat im Wesentlichen folgende Feststellungen zugrunde:

Der am ttmmjj in bb geborene Beschuldigte ist österreichischer Staatsbürger und ist im Immobilienwesen tätig gewesen; er ist [finanzstrafrechtlich] unbescholtener. Sein derzeitiges monatliche Nettoeinkommen sei unbekannt; ebenso, ob er ihn Sorgepflichten treffen.

Laut einer Anzeige der Wirtschaftskammer C vom 11. September 2008 hat Mag.X das Gewerbe des Immobilienmaklers betrieben, ohne dafür im Besitz einer auferordneten Gewerbeberechtigung zu sein. Nach Überprüfung der Aktenlage wäre [vom Finanzamt Salzburg-Stadt] festgestellt worden, dass der Genannte für die Jahre 2005 bis 2007 keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht und seine gewerbliche Tätigkeit bei der Abgabenbehörde nicht angezeigt hatte.

Aus diesem Grund wurde [bei ihm] eine Betriebsprüfung durchgeführt (Bericht vom 26. Juli 2010 zu ABNr. dd), was zu einem Mehrergebnis von € 69.136,09 führte. Dabei habe der Beschuldigte vor Prüfungsbeginn eine Teilselbstanzeige erstattet, ohne [die offengelegten Verkürzungsbeträge] fristgerecht zu entrichten.

Für das Veranlagungsjahr 2007 sei [vom Beschuldigten] eine unrichtige Einkommensteuererklärung eingereicht worden, ohne dass es zu einer [antragsgemäßigen] Veranlagung gekommen wäre; diesbezüglich wäre die Tat im Versuchsstadium geblieben.

Eine Schadensgutmachung sei nicht erfolgt.

Der Beschuldigte habe sich im Finanzstrafverfahren nicht gerechtfertigt und sei auch trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht zur Verhandlung vor dem Spruchsenat erschienen.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd die [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenseit des Beschuldigten und seine wenngleich nicht strafbefreiende Selbstanzeige, als erschwerend keinen Umstand.

Gegen diese Entscheidung hat der Beschuldigte durch seinen Verteidiger innerhalb offener Frist berufen und dabei im Wesentlichen vorgebracht:

Die dem Beschuldigten in Pkt. 1 des Erkenntnisses zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen wären verjährt.

Die dem Beschuldigten vorgeworfene Verkürzung an Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2006 in Höhe von € 4.630,88 entspreche nicht der Richtigkeit, da das Finanzamt im ehemals gegen ihn anhängigen Schuldenregulierungsverfahren vor dem Bezirksgericht Salzburg-Stadt betreffend die Einkommensteuer 2006 nur einen Betrag von € 2.473,60 angemeldet hätte.

Hinsichtlich der dem Beschuldigten vorgeworfenen gewerbsmäßigen Begehungsweise lägen keine ausreichenden Sachverhaltsfeststellungen vor.

Die verhängte Geldstrafe sei deutlich überhöht.

Der Beschuldigte habe selbst mit Telefax vom 4. Oktober 2009 an die Finanzstrafbehörde erster Instanz darauf verwiesen, dass er sich ab Februar 2010 in Korridorpenion befinden wird – ein Umstand, der vom Spruchsenat übergangen worden sei.

Tatsächlich sei er nun Pensionist und sei zudem über sein Vermögen mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 2. Dezember 2010 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. Der von ihm angebotene Zahlungsplan über die Bezahlung einer Quote von 13,33 % innerhalb von sieben Jahren in fünf gleich hohen Raten sei von den Gläubigern angenommen worden, sodass er zur Erfüllung des Zahlungsplanes seine Pension heranziehen muss, wobei ohnehin lediglich das Existenzminimum zur Auszahlung gelange.

Es werde daher eine Herabsetzung der Geldstrafe auf ein schuld- und tatangemessenes Ausmaß begehr.

Der Einleitungsbescheid vom 14. Februar 2011 sei dem Beschuldigten nicht zugestellt worden. Ebenso sei ihm die Ladung zur Spruchsenatsverhandlung nicht zugestellt worden; er habe in seinem Postkasten auch keine Benachrichtigung über eine vermeintlich erfolgte Hinterlegung [des Ladungsbescheides] vorgefunden. Bis zur Zustellung des Straferkenntnisses vom 12. April 2012 hätte Mag.X daher keine Kenntnis vom wider ihn behängenden verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren gehabt, weswegen sein Recht auf Gehör verletzt worden sei. Er habe sich daher noch nicht rechtfertigen bzw. wie in der Berufung vorbringen können.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Hinsichtlich seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse äußerte sich der Beschuldigte in der Berufungsverhandlung auf Befragen wie folgt:

Er beziehe derzeit eine Pension von der Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von monatlich € 1.601,00, wobei ihm monatlich € 90,00 abgezogen werden (Forderungspfändung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft). Ergänzend die Verteidigerin: Bis einschließlich Jänner 2013 habe ihm die Sozialverischerungsanstalt sogar monatlich € 676,35 abgezogen.

Aufgrund des obgenannten Schuldenregulierungsverfahren habe er eine Quote von 13,33 % in 5 jährlichen Raten zu € 9.900,00 zu bezahlen, wobei die erste Rate am 1. Dezember 2013 fällig werde. Es gibt insgesamt 7 Gläubiger und die Verbindlichkeiten betragen rund € 354.000,00.

Er besitze kein nennenswertes Aktivvermögen, habe aber auch keine weiteren Verbindlichkeiten außer die obgenannten. Er wohne an der Ladungssadresse zur Miete, sei geschieden und habe keine Sorgepflichten. Gesundheitlich gehe es ihm sehr gut.

Er erhalte keine Unterstützungszahlungen von dritter Seite, habe keine weiteren Einkunftsquellen, lebe nur von seiner Pension und betätige sich nicht mehr geschäftlich.

Mit seinen geschäftlichen Tätigkeiten habe er 2012 aufgehört. Er habe als Zubringer von möglichen Geschäftskontakten für ein Maklerbüro gearbeitet. Es waren hauptsächlich Mietobjekte. Für seine Tätigkeit habe er im Monat € 360,00 bekommen.

Auf ergänzendes Befragen durch den Amtsbeauftragten und Vorhalt einer Internetabfrage vom 2. September 2013, wonach allein für die Monate Juli und August 2013 12 Treffer bei Immobilienangeboten aufscheinen, bei welchen der Beschuldigte als Ansprechpartner aufgetreten ist, musste Mag.X jedoch einräumen, dass er auch noch Liegenschaftsvermögen in Form eines Hauses in bb besitzt, welches aber über den Verkehrswert hinaus mit Hypotheken belastet ist, und er überdies weiterhin als Immobilienmakler tätig ist: Wenn die Verhandlung für ihn gut ende, brauche er keinen Job mehr, andernfalls müsse er wieder weiterhin geschäftlich tätig sein. Er habe seine geschäftlichen Kontakte noch aufrechterhalten, um abzuwarten, welches wirtschaftliche Ergebnis das Finanzstrafverfahren für ihn bringe.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde auch der verfahrensgegenständliche Sachverhalt ausführlich vorgetragen und erörtert, wobei hinsichtlich der Höhe der Verkürzungsbeträge Einvernehmen erzielt wurde.

Der Beschuldigte äußerte sich zur Sache wie folgt:

Die ihm gegenüber im gegenständlichen Verfahren erhobenen Vorwürfe seien zutreffend, jedoch sei das Ausmaß der Verkürzungen geringer, als vom Erstsenat vorgeworfen.

Zu seinen Gunsten seien gewichtige Milderungsgründe anzuführen, beispielsweise habe er Selbstanzeige erstattet.

Eine zu hohe Geldstrafe würde für ihn bedeuten, dass er die Raten in seinem Schuldenregulierungsverfahren nicht erfüllen könne und damit keine Schuldbefreiung erzielt werden könne. Er ersuche daher im Falle einer Bestrafung diese möglichst milde zu bemessen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Soweit vom Beschuldigten vorgebracht wird, weder der Bescheid vom 14. Februar 2011 über die Einleitung des finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens (Finanzstrafakt zu StrNr. 091/2009/00070-001, Bl. 105 ff) noch die Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat vom 12. März 2012 (Finanzstrafakt Bl. 111 ff), noch seine Vorladung vom 12. März 2012 zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 12. April 2012 (Finanzstrafakt Bl. 115 ff) wäre ihm (zeitgerecht) zur Kenntnis gelangt, steht diesem Vorbringen die Aktenlage entgegen, wonach diese Schriftstücke mittels Rsa-Briefe durch Hinterlegung beim für die Wohnanschrift des Beschuldigten zuständigen Postamt ordnungsgemäß hinterlegt, kein Hinweis auf eine – auch nicht behauptete – Ortsabwesenheit zu konstatieren war und entsprechende Verständigungen im Postkasten des Beschuldigten an seiner Wohnanschrift hinterlassen worden sind (Finanzstrafakt Bl. 108 f, 117 ff), allein die Poststücke der Finanzstrafbehörde erster Instanz von Mag.X nicht behoben worden sind.

Einem Beschuldigten in einem Finanzstrafverfahren steht es grundsätzlich frei, seine Verteidigungsstrategie nach eigenem Gutdünken zu wählen: Er kann sich auf das Verfahren einlassen oder auch nicht; er kann sich entscheiden, an einer mündlichen Verhandlung des Spruchsenates teilzunehmen oder auch nicht, läuft aber andererseits auch Gefahr, zur Verhandlung allenfalls zwangsweise vorgeführt zu werden ([§§ 126, 157 FinStrG](#)). Er kann sich auch "schweigend" verteidigen, indem er einfach nicht reagiert. In einem solchen Fall hat er aber logischerweise die ihm eingeräumte Möglichkeit, im Verfahren gehört zu werden, nicht wahrgenommen, ohne dass er aber letztendlich den Fortgang des Verfahrens verhindern kann (§ 126 Satz 1 FinStrG).

Lediglich für den Fall einer geplanten Verhandlung des Spruchsenates gegen einen Beschuldigten nunmehr unbekannten Aufenthaltes (ein Umstand, der laut Aktenlage nicht

vorgelegen hat) wäre es für die Rechtmäßigkeit einer Verhandlungsführung vor dem Spruchsenat erforderlich gewesen, dass der Beschuldigte zumindest von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens oder einer anderen gegen ihn wegen des Verhandlungsgegenstandes gerichteten Verfolgungshandlung persönlich (eben bspw. durch die tatsächliche Ausfolgung derartiger Poststücke) Kenntnis erlangt hätte ([§ 147 Satz 2 FinStrG](#)).

Sollten die diesbezüglichen Hinterlegungsanzeigen vom Beschuldigten übersehen worden sein, wäre es an Mag.X gelegen gewesen, entsprechenden Verständigungen über von dieser Behörde einlangende Poststücke besondere Aufmerksamkeit zu schenken bzw. die ihm zugehende Post auf derartige Verständigungen ausreichend zu überwachen, zumal er selbst gegenüber der Finanzstrafbehörde erster Instanz mittels seiner an die Strafsachenstelle des Finanzamtes Salzburg-Stadt adressierten Selbstanzeige nach [§ 29 FinStrG](#) vom 6. Februar 2009 initiativ geworden ist (Finanzstrafakt Bl. 41) und der dort angezeigte Sachverhalt Gegenstand eines aufwändigen Betriebsprüfungsverfahrens gewesen ist, wobei weitere, von ihm nicht offengelegte Einnahmen zutage getreten sind (Außenprüfungsbericht vom 26. Juli 2010, Tz. 4), sodass – nach allgemeinem Verständnis und wohl auch für Mag.X einsichtig – davon auszugehen gewesen ist, dass verfahrensgegenständlich noch ein weiteres Handeln der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu erwarten gewesen war.

Selbst aber wenn die Hinterlegungsanzeigen ohne eine Möglichkeit des Beschuldigten zur Einflussnahme und ohne sein Wissen entfernt worden wären, wäre für ihn insoweit nichts gewonnen: Die Rechtswirksamkeit eines Zustellvorganges hängt nicht davon ab, dass dieser dem Zustellempfänger zur Kenntnis gelangt. Weder eine Beschädigung noch die Entfernung der Hinterlegungsanzeige durch andere Personen haben Einfluss auf die Gültigkeit der Zustellung (vgl. § 17 Abs. 4 ZustG) (für viele UFS 4. 2. 2005, FSRV/0113-W/04).

Wollte der Beschuldigte zu verstehen geben, dass er sich in der Wahrnehmung des Verhandlungstermines beim Spruchsenat beeinträchtigt gefühlt hat, und hätte er seine Anhörung vor diesem Senat tatsächlich herbeiführen wollen, wäre es ihm freigestanden, eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im Sinne des [§ 167 FinStrG](#) in Bezug auf die von ihm versäumte mündliche Verhandlung zu beantragen, was aber laut Aktenlage nicht geschehen ist.

Im Übrigen wäre anzumerken, dass mit Zustellung der schriftlichen Ausfertigung des Spruchsenatserkenntnisses an den Beschuldigten am 4. Mai 2012 bzw. mit der nunmehrigen Berufungsverhandlung, bei welcher Mag.X – siehe oben – Gelegenheit hatte, seinen Standpunkt der Dinge ausführlich darzulegen, ein allfälliger, zum Nachteil des Einschreiters

gereichender Verfahrensmangel des allenfalls beeinträchtigten Parteiengehörs nunmehr jedenfalls behoben worden ist.

Von Seite des Beschuldigten wird bekämpft der durch den Spruchsenatsvorsitzenden am 12. April 2012 verkündete mündliche Bescheid, eben das ausgesprochene und in der Folge auch schriftlich ausgefertigte gegenständliche Straferkenntnis.

Gemäß [§ 133 FinStrG](#) ist über die Beratung und Abstimmung eines Spruchsenates eine gesonderte Niederschrift aufzunehmen, die vom Vorsitzenden und vom Schriftführer zu unterfertigen ist. Beratung und Abstimmung des Senates sind geheim.

Logischerweise haben derartige Protokolle nicht nur die Information zu enthalten, wer abgestimmt hat, sondern auch, mit welchem Ergebnis abgestimmt wurde und welcher in der Folge vom Spruchsenatsvorsitzenden zu verkündende Spruch beschlossen worden ist. Dieser Spruch hat, soweit er nicht auf Einstellung lautet, die Taten zu bezeichnen, deren Begehung durch den Beschuldigten als erwiesen angenommen wird (vgl. [§ 138 Abs. 2 lit. a FinStrG](#)), und hat u.a. weiters zu enthalten die angewandte Strafvorschrift (leg.cit. lit. b), den Ausspruch über die Strafe (leg.cit. lit. c) und den Ausspruch über den Kostenersatz nach § 185 FinStrG (leg.cit. lit. e).

Die zur Last gelegten Taten müssen so eindeutig umschrieben werden, dass vernünftigerweise kein Zweifel darüber bestehen kann, wofür der Beschuldigte zu bestrafen ist, und dass damit die Möglichkeit einer neuerlichen Bestrafung für dieselben Taten ausgeschlossen ist (vgl. in diesem Zusammenhang für viele UFS 31. 5. 2011, FSRV/0024-G/10, und bspw. betreffend gerade den verfahrensgegenständlichen Erstsenat: UFS 13. 4. 2012, FSRV/0003-S/11).

Auf gleiche Weise sollte auch aus dem Verhandlungsprotokoll selbst der Spruch der verkündigten Entscheidung und dabei auch die als erwiesen angenommenen Taten (vgl. wiederum [§ 138 Abs. 2 lit. a FinStrG](#)) erkennbar sein; ein nach der Verwaltungspraxis öfter verwendeter bloßer diesbezüglicher Hinweis wie "Laut Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom {Datum}" sollte nur bei völliger Eindeutigkeit der von der Entscheidung umfassten Sache und nur dann genügen, wenn in der zitierten Stellungnahme des Amtsbeauftragten eine ausreichend deutliche Beschreibung der dem Beschuldigten zur Last gelegten Taten unter Angabe der anzuwendenden Strafvorschrift und der strafbestimmenden Wertbeträge (vgl. [§ 124 Abs. 2 FinStrG](#)) stattgefunden hat. Am Schlechtesten ist es logischerweise, wenn nicht

einmal ein solcher Verweis auf eine (bereits existierende) Darstellung der verfahrensgegenständlichen Verfehlungen des Beschuldigten vorliegt.

Was konkret vom Vorsitzenden des Erstsenates verkündet wurde, insbesondere welcher Schulterspruch gefällt wurde, ist jedoch im gegenständlichen Fall dem Verhandlungsprotokoll nicht mit Sicherheit zu entnehmen, da sich die Protokollierung lakonisch auf die Wortfolge "Nach dem Wiedererscheinen um 09.20 Uhr verkündet der Vorsitzende das Erkenntnis samt den wesentlichen Entscheidungsgründen (Strafe € 70.000,-; EFS: 5 Wochen; € 500.- Kosten)." beschränkt (Finanzstrafakt Bl. 142) und selbst im Beratungsprotokoll diesbezüglich lediglich vermerkt ist, dass ein Erkenntnis "wie in der schriftlichen Ausfertigung (Strafe € 70.000; EFS: 5 Wochen, Kosten: € 500.-)" ergeht (Ablage Protokoll nach Bl. 143 im Finanzstrafakt) – obwohl nach dem Inhalt der schriftlichen Ausführungen (in welchen auf Umstände anlässlich der mündlichen Verhandlung, z.B. das Nichterscheinen des Beschuldigten zur Verhandlung, Bezug genommen wird) und der sich daraus erschließenden Chronologie des Geschehens die schriftliche Ausfertigung noch nicht vorgelegen haben kann. Das Wesen einer schriftlichen Bescheidausfertigung liegt jedoch u.a. darin, dass diese entsprechend dem zuvor verkündeten mündlichen Bescheid ergehen sollte, wofür gerade – siehe oben – die eigenständige Dokumentation dessen erforderlich wäre, was mündlich verkündet worden ist.

Da von Seite der Parteien gegen den Inhalt des Verhandlungsgegenstandes, wie nochmals in der Berufungsverhandlung vorgetragen, kein Einwand erhoben worden ist, und auch der Schriftsatz der Verteidigung insoweit keine Hinweise auf Divergenzen enthält, geht der Berufungssenat trotz der undeutlichen Dokumentation davon aus, dass der Spruch des verfahrensgegenständlichen mündlichen Bescheides gleichlautend ist der vorgelegten schriftlichen Ausfertigung.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Der Berufung des Beschuldigten kommt teilweise Berechtigung zu.

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte als Einzelunternehmer) 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 auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß [§ 120 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 121 BAO](#) haben Abgabepflichtige dem Finanzamt binnen Monatsfrist alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich der Einkommensteuer bzw. der Umsatzsteuer die persönliche Abgabepflicht begründen. Ebenso ist dem zuständigen Finanzamt innerhalb dieser Frist auch die Begründung einer gewerblichen oder sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit anzuzeigen.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hat 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 entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Dabei bleiben Umsätze eines Kleinunternehmers grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Ein Kleinunternehmer war gemäß [§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994](#) jemand, dessen Umsätze im Veranlagungsjahr den Betrag von netto € 22.000,00 (Veranlagung 2005 und 2006) bzw. € 30.000,00 (Veranlagung 2007) nicht überstiegen haben. Keine derartige Steuerfreiheit besteht aber, wenn – wie im gegenständlichen Fall – der Unternehmer in seinen Rechnungen eine Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen hat ([§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#)).

Die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hatten (BGBl. II 2002/462). Werden freiwillig Voranmeldungen eingereicht, haben diese aber natürlich richtige Angaben zu enthalten.

Gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hat.

Die Übermittlung der Steuererklärungen hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen. Lediglich für den Fall, dass dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung unzumutbar wäre, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

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 bei Einkunftsarten iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988 der Gewinn zumindest teilweise im Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden ist oder sein Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten waren, mehr als € 6.975,00 (Veranlagung 2003), € 8.887,00 (Veranlagung 2004) bzw. € 10.000,00 (Veranlagung 2005 bis 2008) betragen hat. Bei Einkommen mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften bestand Erklärungspflicht, wenn der Betrag von € 8.720,00 (2003), € 10.000,00 (2004) bzw. € 10.900,00 (2005 bis 2008) überschritten war ([§ 42 Abs. 1 EStG 1988](#)).

Generell ist überdies jedermann zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichtet, wenn er dazu vom Finanzamt aufgefordert worden ist ([§ 133 Abs. 1 Satz 2 BAO](#); siehe auch § 42 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988).

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung kann beispielsweise derart erfolgen, dass schon der Umsatz – und damit in weiterer Folge die geschuldete Zahllast – nicht oder zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden. Die gegenständliche Verpflichtung zur Einreichung ordnungsgemäßer Voranmeldungen ist aber auch dann verletzt, wenn diese Voranmeldung nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht wird.

Neben der Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung derartiger Abgabenerklärungen besteht auch die für den Fiskus mindestens ebenso bedeutsame Pflicht des Unternehmers, die gleichsam zu treuen Händen von den seinen Kunden erhaltene Umsatzsteuer auch bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages als Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht 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 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt,

wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Statt einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich eine derartige Person einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise die Existenz des Unternehmens bzw. die unternehmerische Tätigkeit gegenüber dem Fiskus verheimlicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe wie die für das Veranlagungsjahr festzusetzende Umsatzsteuer mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden kann (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, zweite Alternative), oder – im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch – die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise die Einreichung der Steuererklärung unterlässt in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben, tatsächlich keine Umsätze getätigten zu haben, Glauben schenken, oder indem sie falsche Steuererklärungen einreicht, aus welchen sich keine oder eine zu niedrige Steuerschuld ergibt (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Gleiches gilt auch für die Hinterziehung von Einkommensteuer, bei welcher auch unter bestimmten Umständen bereits eine Strafbarkeit einer vorsätzlichen Verkürzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer denkbar ist.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- oder Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß [§ 13 Abs. 2 FinStrG](#) eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er bspw. die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist unterlässt mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig oder eben nicht festgesetzt werden, oder indem er eine falsche Steuererklärung mit zu niedrigen Bemessungsgrundlagen einreicht).

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.

Ebenso konsumierte die Strafbarkeit wegen versuchter Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG eine Strafbarkeit von darin inkludierten Finanzordnungswidrigkeiten.

Eine solche Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begeht beispielsweise, wer – ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich die oben dargestellte abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er die Einreichung von Umsatz- und Einkommensteuererklärungen unterlässt.

Gewerbsmäßig begeht jemand Abgabenhinterziehungen, wenn es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen ([§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) aF bzw. [§ 38 Abs. 1 FinStrG](#) nF).

Bedingt vorsätzlich handelt dabei 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.

Die am 30. Juni 2008 (im gegenständlichen Fall: Zeitpunkt des Eintrittes der Verkürzung an Umsatzsteuer 2007), am 24. Oktober 2008 (im gegenständlichen Fall: Zeitpunkt der versuchten Hinterziehung an Einkommensteuer für 2007) und am 6. Februar 2009 (im gegenständlichen Fall: Zeitpunkt der Selbstanzeige) geltenden Bestimmungen über die Selbstanzeige lauten:

§ 29. [FinStrG] (1) Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

(2) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

(3) Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

(4) [nicht relevant]

(5) Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird.

Die am 12. April 2012 (im gegenständlichen Fall: Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung) geltenden Bestimmungen über die Selbstanzeige lauten:

§ 29. [FinStrG] (1) Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

(2) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an den Anzeiger zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

(3) Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

(4) [nicht relevant]

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

(6) [nicht relevant]

Eine Bestrafung eines Finanzstrafäters richtet sich nach dem zum Zeitpunkt der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre ([§ 4 Abs. 2 FinStrG](#)). Als Strafaufhebungsgrund entfaltet eine Selbstanzeige ihre Wirkung nicht schon zur Tatzeit, sondern wesensmäßig erst bei ihrer Erstattung. Daraus folgt, dass die eine Strafaufhebung bewirkende Normvariante des [§ 29 FinStrG](#) zwar in den Günstigkeitsvergleich einzubeziehen ist, die zu prüfende Rechtslage aber nur dann zu Gunsten des von der Anzeige Begünstigten beeinflussen kann, wenn sie zu einem Zeitpunkt erstattet wird, in dem sie noch in Geltung befindlich ist.

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) haben die Finanzstrafbehörden 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 zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Den vorgelegten Akten ist nun folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Vorgeschichte:

Mag.X , vormals nichtselbständig beschäftigt bei D, hat im Oktober 1997 einen Handel mit Beleuchtungskörpern eröffnet, mit welchem er aber relativ bald wirtschaftlich gescheitert ist (Konkurs, Zwangsausgleich, Betriebsstilllegung im März 1999). In der Folgezeit war er nichtselbständig tätig als kaufmännischer Angestellter bei der E-GmbH (Veranlagungsakt betreffend den Beschuldigten zu StNr. xxx, Dauerakt, Veranlagung 1998 bis 2002).

Für das Veranlagungsjahr 2003 hat Mag.X an die Abgabenbehörde ein flüchtig ausgefülltes und mit 3. Februar 2004 datiertes Einkommensteuererklärungsformular für 2003 geschickt, in welchem bei den Werbungskosten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Aufwendungen für bestimmte Arbeitsmittel geltend gemacht wurden. Im Zuge einer fernmündlichen Erläuterung seiner diesbezüglichen Aufwendungen mit einem Organwälter des Finanzamtes am 7. Juni 2004 hat Mag.X angegeben, als selbständiger Immobilienmakler zu arbeiten; als Überschuß der diesbezüglichen Einnahmen über die Ausgaben wurde ein Betrag von € 7.245,37 festgestellt (Veranlagungsakt, Veranlagung 2003). Am 17. März 2006 wurde nach einem Rechtsmittelverfahren die Einkommensteuer mit Null festgesetzt; eine Umsatzsteuer wurde nicht erhoben (Abfrage des Abgabenkontos vom 2. Juni 2013).

Für das Veranlagungsjahr 2004 hat Mag.X in seiner mit 24. April 2006 datierten und am 25. April 2006 mittels Formular eingereichten Einkommensteuererklärung seine Betriebseinnahmen aus den "Einkünften aus selbständiger Arbeit" mit € 9.250,00 deklariert (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004). Laut Versicherungsdatenauszug war der Genannte in der Zeit vom 1. Jänner 2004 bis zum 13. Mai 2004 bei der F-GmbH angestellt, in der Zeit vom 26. Mai 2004 bis zum 31. Dezember 2004 hat er Notstandshilfe bezogen (Finanzstrafakt Bl. 57). Am 26. Juli 2006 erging ein Bescheid, in welchem die Einkommensteuer für 2004 mit Null festgesetzt wurde; eine Umsatzsteuer wurde nicht erhoben (genannte Kontoabfrage). Ergänzende Erhebungen über die tatsächlichen steuerpflichtigen Einkünfte und Umsätze des Beschuldigten sind der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Veranlagung 2005:

Für das Veranlagungsjahr 2005 hat Mag.X in seiner mit 24. April 2006 datierten und am 25. April 2006 mittels Formular eingereichten Einkommensteuererklärung seine Betriebseinnahmen aus den "Einkünften aus selbständiger Arbeit" mit (brutto) € 16.150,00 deklariert (Veranlagungsakt, Veranlagung 2005). Laut Versicherungsdatenauszug hat er aber auch das ganze Jahr über vom Arbeitsmarktservice (AMS) Notstandshilfe bezogen (Finanzstrafakt Bl. 57, 89). Am 26. Juli 2006 erging ein Bescheid, in welchem die Einkommensteuer für 2005 mit Null festgesetzt wurde; eine Umsatzsteuer wurde vorerst nicht erhoben (genannte Kontoabfrage).

Tatsächlich hat Mag.X aber zusätzlich zu den solcherart deklarierten Einnahmen aus seiner tatsächlich gewerblichen Tätigkeit als Immobilienmakler von netto € 13.458,34 weitere Einnahmen in Höhe von netto € 17.083,57 erzielt, welche er verschwiegen hat

(Außenprüfungsbericht vom 26. Juli 2010 zu ABNr. dd , Beilage E1 zu Tz. 4, Finanzstrafakt Bl. 13).

Weiters hatte Mag.X in seinen Honorarnoten Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 6.108,38 in Rechnung gestellt, die Umsatzsteuern auch (mit)vereinnahmt, aber diese gleichsam zu treuen Handen einkassierten Mittel dann nicht dem Fiskus abgeliefert, indem er weder den Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit angezeigt hat, keine Voranmeldungen eingereicht, keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet und keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht hat, weswegen auch die Abgabenbehörde infolge Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches die Umsatzsteuer nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2006 festzusetzen vermochte.

Der Beschuldigte hat dabei mit dem Tatplan gehandelt, seine gewerbliche bzw. unternehmerische Betätigung als Immobilienmakler gegenüber dem Fiskus jetzt und für die Zukunft soweit zu verschleiern, dass eine rechtswidrige Abgabenvermeidung möglichst im Höchstmaß eintreten würde, damit er die Geldmittel für die andernfalls vom Finanzamt geforderten Einkommensteuern und die lukrierten Gelder aus den vereinnahmten Umsatzsteuern anderweitig, nämlich u.a. zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes, verwenden könnte. Sein Ziel ist gewesen, sich solcherart durch wiederkehrende Begehung der Abgabenhinterziehungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, was ihm auch gelungen war.

Laut Betriebsprüfung wurde im Abgabenverfahren nur das Betriebsausgabenpauschale von 12 % des Umsatzes anerkannt, da Aufwandsbelege nur teilweise vorgelegt werden konnten bzw. nur teilweise anzuerkennen waren sowie die Fahrtenbücher unvollständig und nicht ordnungsgemäß gewesen sind (obgenannter Außenprüfungsbericht, Tz. 5, Finanzstrafakt Bl. 5). Um aber für Zwecke des Finanzstrafverfahrens Unabwägbarkeiten einer derartigen Schätzung zu Lasten des Beschuldigten jedenfalls auszuschließen, ist bei der Feststellung des strafrelevanten Verkürzungsbetrages im Zweifel zugunsten für Mag.X ein weiterer Abschlag vorzunehmen. Dieser wird in freier Beweiswürdigung einvernehmlich mit einem Viertel der Einkommensteuer laut Betriebsprüfung (€ 7.716,48) festgestellt.

Mag.X hat daher für das Veranlagungsjahr 2005 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG aF](#) in Höhe von € 5.787,36 zu verantworten.

Laut Betriebsprüfung wurde im Abgabenverfahren infolge des mangelhaften Belegwesens ein Vorsteuerabzug nur nach dem Pauschalsatz des [§ 14 UStG 1994](#) mit 1,8 % des Umsatzes

vorgenommen (obgenannter Außenprüfungsbericht, Tz. 9, Finanzstrafakt Bl. 7). Im Finanzstrafverfahren kann die Möglichkeit nicht zweifelsfrei ausgeschlossen werden, dass der Beschuldigte im Tatzeitraum der Meinung gewesen ist, auch bei korrekter Vorgangsweise Vorsteuern in einem größeren Ausmaß geltend machen zu dürfen. Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird daher in freier Beweiswürdigung einvernehmlich ein Abschlag von einem Fünftel der bei der Betriebsprüfung festgestellten Umsatzsteuerschuld vorgenommen, um Unabwägbarkeiten der Schätzung zulasten für Mag.X jedenfalls auszuschließen.

Mag.X hat daher für das Veranlagungsjahr 2005 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuer gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) iVm [§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) aF in Höhe von € 4.446,88 zu verantworten.

Veranlagung 2006:

Für das Veranlagungsjahr 2006 hat Mag.X am 19. April 2007 mit dem Ziel, eine Abgabengutschrift zu erwirken, eine mit 13. April 2007 datierte Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2006 eingereicht, in welcher er angab, von einer Stelle Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen zu haben, welche er mit € 17.022,00 bezifferte (eingetragen unter der Rubrik 725 "Einkünfte, die auf Grund völkerrechtlicher Vereinabrungen steuerfrei sind"), und in welcher er diverse Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen geltend machte. Laut Versicherungsdatenauszug war er in der Zeit vom 1. Jänner 2006 bis zum 31. Oktober 2006 als gewerblich selbständig Erwerbstätiger bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft gemeldet, in der Folge hat er wieder vom Arbeitsmarktservice (AMS) Notstandshilfe bezogen (Finanzstrafakt Bl. 57). Am 26. April 2007 wurde dem Beschuldigten aber vom Finanzamt aufgetragen, statt der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung eine normale Einkommensteuererklärung (Formular E 1) einzureichen. Diesem Auftrag hat Mag.X nicht entsprochen, statt dessen hat er am 31. August 2007 eine von ihm neuerlich unterfertigte Kopie der ursprünglichen (unrichtigen) Steuererklärung eingereicht (Veranlagungsakt, Veranlagung 2006). Mit 1. Oktober 2007 ist antragsgemäß ein Bescheid ergangen, mit welchem die Einkommensteuer vorerst mit Null festgesetzt worden war (Kontoabfrage; Bescheid, Finanzstrafakt Bl. 161 ff); damit war eine entsprechende Verkürzung bewirkt gewesen.

Im Nachhinein wurde dieser Bescheid von der Abgabenbehörde gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) am 4. Juli 2008 wegen Rechtswidrigkeit wieder aufgehoben und gleichzeitig ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen, mit welchem Mag.X nunmehr € 2.157,28 vorgeschrieben

wurden, weil geltend gemachte außergewöhnliche Belastungen nicht anerkannt wurden (Verfahrensdaten 2006, Finanzstrafakt Bl. 92; Kontoabfrage; Bescheid Bl. 164 ff).

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten ist nicht mit Sicherheit auszuschließen, dass Mag.X zumindest irrenderweise der Ansicht gewesen war, diese Aufwendungen zu Recht als Abzugsposten geltend machen zu dürfen; die Differenz zwischen der Festsetzung mit Null und der Vorschreibung von € 2.157,28 wird im Zweifel für den Beschuldigten als nicht strafrelevant angesehen.

Soweit der Verteidigung ein Unterschied zwischen der Höhe der vom Erstsenat vorgeworfenen Verkürzung an Einkommensteuer und der Höhe einer Anmeldung einer Einkommensteuer für 2006 im Insolvenzverfahren aufgefallen ist, resultiert dieser Unterschied wohl daraus, dass im Insolvenzverfahren nur mehr der offene Betrag nach der Außenprüfung, nicht aber mehr auch der (offenbar entrichtete) Betrag von € 2.157,28 anzumelden war.

Im Zuge der Berufung hat der Beschuldigte am 11. Juli 2008 Belege über angebliche Betriebsausgaben im Ausmaß von € 8.861,94 vorgelegt (Veranlagungsakt, Veranlagung 2006). Wäre dem Rechtsmittel stattgegeben worden, wäre die Einkommensteuer wieder entsprechend reduziert worden. Dieser Vorgang wurde aber im Finanzstrafverfahren nicht konkret verfahrensgegenständlich gemacht.

Tatsächlich hat Mag.X nun zusätzlich zu den solcherart deklarierten Einnahmen aus seiner tatsächlich gewerblichen Tätigkeit als Immobilienmakler von netto € 14.185,00 weitere Einnahmen in Höhe von netto € 6.987,49 erzielt, welche er verschwiegen hat (Außenprüfungsbericht vom 26. Juli 2010 zu ABNr. dd , Beilage E1 zu Tz. 4, Finanzstrafakt Bl. 13).

Weiters hatte Mag.X in seinen Honorarnoten Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 4.234,50 in Rechnung gestellt, die Umsatzsteuern auch (mit)vereinnahmt, aber diese gleichsam zu treuen Händen einkassierten Mittel dann nicht dem Fiskus abgeliefert, indem er weder den Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit angezeigt hatte (siehe oben), keine Voranmeldungen eingereicht, keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet und keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht hat, weswegen auch die Abgabenbehörde infolge Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches die Umsatzsteuer nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2007 festzusetzen vermochte.

Der Beschuldigte hat dabei mit dem Tatplan gehandelt, seine gewerbliche bzw. unternehmerische Betätigung als Immobilienmakler gegenüber dem Fiskus wie schon in der Vergangenheit weiterhin soweit zu verschleiern, dass eine rechtswidrige Abgabenvermeidung

möglichst im Höchstausmaß eintreten würde, damit er die Geldmittel für die andernfalls vom Finanzamt geforderten Einkommensteuern und die lukrierten Gelder aus den vereinnahmten Umsatzsteuern anderweitig, nämlich u.a. zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes, verwenden könnte. Sein Ziel ist gewesen, sich solcherart durch wiederkehrende Begehung der Abgabenhinterziehungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, was ihm auch gelungen war.

Laut Betriebsprüfung wurde im Abgabenverfahren nur das Betriebsausgabenpauschale von 12 % des Umsatzes anerkannt, da Aufwandsbelege nur teilweise vorgelegt werden konnten bzw. nur teilweise anzuerkennen waren sowie die Fahrtenbücher unvollständig und nicht ordnungsgemäß gewesen sind (obgenannter Außenprüfungsbericht, Tz. 5, Finanzstrafakt Bl. 5). Um aber für Zwecke des Finanzstrafverfahrens Unabwägbarkeiten einer derartigen Schätzung zu Lasten des Beschuldigten jedenfalls auszuschließen, ist bei der Feststellung des strafelevanten Verkürzungsbetrages im Zweifel zugunsten für Mag.X ein weiterer Abschlag vorzunehmen. Dieser wird in freier Beweiswürdigung einvernehmlich mit einem Viertel der Einkommensteuer laut Betriebsprüfung (€ 4.630,88) festgestellt. Vom sich solcherart ergebenden Abgabenbetrag ist der gegen den Willen des Beschuldigten bereits festgesetzte Einkommensteuerbetrag von € 2.157,28 (siehe oben) im Zweifel zu seinen Gunsten abzuziehen.

Mag.X hat daher für das Veranlagungsjahr 2006 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) iVm [§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) aF in Höhe von € 1.315,88 zu verantworten.

Laut Betriebsprüfung wurde im Abgabenverfahren infolge des mangelhaften Belegwesens ein Vorsteuerabzug nur nach dem Pauschalsatz des § 14 UStG 1994 mit 1,8 % des Umsatzes vorgenommen (obgenannter Außenprüfungsbericht, Tz. 9, Finanzstrafakt Bl. 7). Im Finanzstrafverfahren kann die Möglichkeit nicht zweifelsfrei ausgeschlossen werden, dass der Beschuldigte im Tatzeitraum der Meinung gewesen ist, auch bei korrekter Vorgangsweise Vorsteuern in einem größeren Ausmaß geltend machen zu dürfen. Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird daher in freier Beweiswürdigung einvernehmlich ein Abschlag von einem Fünftel der bei der Betriebsprüfung festgestellten Umsatzsteuerschuld vorgenommen, um Unabwägbarkeiten der Schätzung zulasten für Mag.X jedenfalls auszuschließen.

Mag.X hat daher für das Veranlagungsjahr 2006 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuer gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) iVm [§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) aF in Höhe von € 3.387,60 zu verantworten.

Veranlagung 2007:

Am 26. August 2008 langte beim Finanzamt Salzburg-Stadt folgendes Schreiben des Mag.X ein (Veranlagungsakt, Veranlagung 2007):

"{Briefkopf}

Sehr geehrte Damen und Herren,

bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 4. August 2008 [Anmerkung: eine Erinnerung der Abgabenbehörde wegen unterbliebener Einreichung der Einkommensteuererklärung], möchte ich Sie nochmals darauf hinweisen, dass ich seit Februar 2007 NICHT mehr selbstständig bin, sondern als freier MA tätig bin und seit Jänner 2008 als Arbeitssuchender gemeldet bin. Mitteilung erfolgte an das Finanzamt, einerseits persönlich mit Stempel in der Einlaufstelle im Jänner 2007 abgegeben, eine Mail im April 2007.

Bitte dies zu korrigieren.

Meine Tel.Nummer {...}

Danke

Mit freundlichen Grüßen

{Unterschrift}"

Schließlich reichte Mag.X am 24. Oktober 2008 beim Finanzamt für das Veranlagungsjahr 2007 eine vom selben Tag datierte Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2007 ein, in welcher er angab, von einer Stelle Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen zu haben, welche er mit € 10.022,80 bezifferte (eingetragen wiederum unter der Rubrik 725 "Einkünfte, die auf Grund völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfrei sind"), und in welcher er diverse Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen geltend machte.

Dieser Steuererklärung war auch eine Auflistung der Ausgaben "der Tätigkeit als freier MA für 2007" in Höhe von € 3.372,85 begeschlossen (Veranlagungsakt, Veranlagung 2007). Laut Versicherungsdatenauszug und Verfahrensdatenübersicht hat der Beschuldigte bis 1. Jänner 2007 bis 4. Oktober 2007 Notstandshilfe und Arbeitslosenbezug vom Arbeitsmarktservice (AMS) bezogen (zu den ihm daraus erwachsenen Rechtsfolgen weiter unten), war im Oktober 2007 kurzfristig für einige Tage als Mitarbeiter eines Wachdienstes gemeldet und hat dann wieder ab 1. Dezember 2007 bis 31. Juli 2008 vom AMS Notstandshilfe bezogen (Finanzstrafakt Bl. 57).

Welche abgabenrechtliche Qualität die von ihm als Betriebsausgaben gesammelten Belege gehabt haben, ist sehr klar und prägnant den Vermerken der diese sichtenden Betriebsprüferin zu entnehmen (Anmerkung jeweils nach der Zahl): € 120,00 50% – € 32,40

Was soll das sein – € 71,90 ok – € 29,40 falsche Firma – € 148,89 BRD – 972,91 falsche Firma – € 94,17 keine Rechnung, sondern Mahnung – € 600,00 50% – € 965,87 falsche Firma – € 144,40 falsche Adresse, Datum aus 2008 – € 73,00 privat – € 119,91 nein, falsche Adresse (Veranlagungsakt, Veranlagung 2007).

Tatsächlich hat Mag.X aber zusätzlich zu den solcherart deklarierten Einnahmen aus seiner tatsächlich gewerblichen Tätigkeit als Immobilienmakler von netto € 8.352,34 weitere Einnahmen in Höhe von netto € 72.472,51 erzielt, welche er verschwiegen hat (Außenprüfungsbericht vom 26. Juli 2010 zu ABNr. dd , Tz. 3, Beilage E1 zu Tz. 4, Finanzstrafakt Bl. 4 und 13).

Zusätzlich hatte Mag.X in seinen Honorarnoten Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 16.164,97 in Rechnung gestellt, die Umsatzsteuern auch (mit)vereinnahmt, aber diese gleichsam zu treuen Handen einkassierten Mittel dann nicht dem Fiskus abgeliefert, indem er weder den Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit angezeigt hatte (siehe oben), keine Voranmeldungen eingereicht, keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet und keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht hat, weswegen auch die Abgabenbehörde infolge Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches die Umsatzsteuer nicht mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2008 festzusetzen vermochte.

Der Beschuldigte hat dabei mit dem Tatplan gehandelt, seine gewerbliche bzw. unternehmerische Betätigung als Immobilienmakler gegenüber dem Fiskus wie schon in der Vergangenheit weiterhin soweit zu verschleiern, dass eine rechtswidrige Abgabenvermeidung möglichst im Höchstmaß eintreten würde, damit er die Geldmittel für die andernfalls vom Finanzamt geforderten Einkommensteuern und die lukrierten Gelder aus den vereinnahmten Umsatzsteuern anderweitig, nämlich u.a. zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes, verwenden könnte. Sein Ziel ist gewesen, sich solcherart durch wiederkehrende Begehung der Abgabenhinterziehungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, was ihm – zumindest teilweise – auch gelungen war.

Zur Vollendung der Einkommensteuerhinterziehung für 2007 ist es nicht mehr gekommen, weil Mag.X zwischenzeitlich in Streit mit seinem Geschäftspartner G geraten war. Dieser hatte dem Genannten, welchen er als ab 10. Jänner 2007 als Leiter der Salzburger Niederlassung des Unternehmens eingestellt hatte, vorgeworfen, der Fa. H zustehende Vermittlungsprovisionen auf sein eigenes Konto umgeleitet zu haben (Strafanzeige vom 22. April 2008, Finanzstrafakt Bl. 63 ff). Umfangreiche polizeiliche Ermittlungen im Auftrag der Staatsanwaltschaft Salzburg waren die Folge (Abschlussbericht des LKA vom 12. Juni 2008,

Finanzstrafakt Bl. 68 ff). Letztendlich wurde Mag.X in diesem Zusammenhang auch mit Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom 11. Dezember 2008 zu GZ. xxHVxx rechtskräftig wegen des Verbrechens des schweren und gewerbsmäßigen Betruges in sieben Fakten nach den §§ 146, 147 Abs. 2 und 148 1. Fall StGB zu einer bedingten Freiheitsstrafe von 12 Monaten verurteilt. Ein 8. Faktum des Schulterspruches hat den Betrug gegenüber dem Arbeitsmarktservice (AMS) im Jahre 2007 betroffen, als nämlich Mag.X dessen Angestellte durch die Vorgabe, einkommenslos zu sein, zur Auszahlung von Notstandshilfe in Höhe von € 9.048,42 verleitete (Finanzstrafakt Bl. 122 bis 138). Solcherart wäre es nur eine Frage der Zeit gewesen, bis die Information aus der Wirtschaftsstrafsache auch die Finanzstrafbehörde Salzburg-Stadt erreicht hätte.

Folgerichtig hat daher Mag.X auch nach Ankündigung einer geplanten Außenprüfung durch die Betriebsprüferin am 6. Februar 2009 (Aktenlaufzettel Betriebsprüfung) – wie oben erwähnt – am selben Tag Selbstanzeige in der Strafsachenstelle des Finanzamtes Salzburg-Stadt erstattet und dabei unter anderem ausgeführt, er werde den Schaden in jedem Fall wieder gut machen. Der Grund der wahrscheinlichen Differenz sei, dass ihm sein voriger Geschäftspartner G alle Unterlagen entwendet habe (Finanzstrafakt Bl. 41). Honorarnoten über Provisionen des Jahres 2007 waren beigeschlossen; diese haben aber nur sieben Geschäftsfälle mit G betroffen und ergaben eine Summe von netto € 3.440,50 zuzüglich USt € 688,10 (Außenprüfungsbericht, Tz. 3, Finanzstrafakt Bl. 4). So gesehen wäre eigentlich jedenfalls hinsichtlich der verheimlichten Umsätze und Erlöse noch keine ausreichende Darlegung der Verfehlung im Sinne des [§ 29 Abs. 1 FinStrG](#) in der zum Zeitpunkt der Taten bzw. der Selbstanzeige oder zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung geltenden Fassung erfolgt, weil natürlich – siehe oben – der Grund für die erfolgten Abgabenverkürzungen der oben beschriebene Tatplan des Beschuldigten gewesen ist und nicht der Umstand, dass ihm der von ihm betrogene Geschäftspartner seine Buchhaltung entwendet hätte, sodass er seine unternehmerische Tätigkeit als Immobilienmakler nicht binnen Monatsbeginn anzeigen konnte und er diese nicht auch etwa später noch mit ausreichender Darlegung dem Fiskus melden konnte, keine Voranmeldungen einreichen konnte, keine Vorauszahlungen entrichten konnte, keine ordnungsgemäßen Einkommensteuererklärungen einreichen konnte und auch keine Umsatzsteuerjahreserklärungen einreichen konnte. Lässt man aber die Darlegung der Verfehlung für die sieben Geschäftsfälle (gerade noch) gelten, fehlte es zumindest hinsichtlich der Einkommensteuer an der für die Feststellung der Verkürzung erforderlichen Offenlegung der Umstände iSd § 29 Abs. 2 FinStrG, da sich nach den vom Beschuldigten angegebenen Betriebsausgaben (siehe oben) ein gänzlich anderer Steuerbetrag ergeben hätte. Es hat einer

nachfolgenden Außenprüfung bzw. einer Schätzung im nunmehrigen Berufungsverfahren bedurft, um die Voraussetzungen zu schaffen, dass eine aus den sieben Belegen sich ergebende anteilige Verkürzung an Einkommensteuer berechnet hätte werden können.

Hinsichtlich der nach Abzug der anteiligen Vorsteuer von 1,8 % vom Umsatzes und des anteiligen weiteren Fünftels verbleibt hinsichtlich der offengelegten sieben Honorarnoten eine relevante Umsatzsteuer von € 488,55.

Eine weitere Voraussetzung für eine strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige ist gemäß [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) die Entrichtung der solcherart vom Anzeiger geschuldeten Beträge entsprechend den Abgabenvorschriften (Gesetzeswortlaut zum Zeitpunkt der Taten bzw. der Selbstanzeige) oder binnen Monatsfrist (Gesetzeswortlaut zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung) gewesen. Im Falle einer Entrichtung entsprechend den Abgabenvorschriften (Gesetzeswortlaut zum Zeitpunkt der Taten bzw. der Selbstanzeige) hätte dies bis zum 13. September 2010 (Fälligkeitstag bzw. Ende der Nachfrist) zu erfolgen gehabt, was nicht geschehen ist (Buchungsabfrage vom 2. Juni 2013). In diesem Zusammenhang sind dem Fiskus aber laut Judikatur des VwGH auch die insolvenzrechtlichen Bestimmungen überbunden gewesen, sodass eine Entrichtung bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Finanzstrafäters im Dezember 2010 (Buchungsabfrage) anfechtbar gewesen wäre und nun bei zukünftiger Einhaltung des Zahlungsplanes laut Schuldenregulierungsverfahren hinsichtlich der € 488,55 Strafbefreiung eintreten würde. Ob solches stattfinden wird, wüsste man natürlich erst im Jahre 2017, wenn die letzte Rate des Zahlungsplanes fällig werden wird (Aktenvermerk aus dem Einbringungsakt, Ausdruck, Finanzstrafakt Bl. 189).

Bei der zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung geltenden Rechtslage wiederum hätte die Monatsfrist zur Entrichtung erst begonnen, wenn der vom Anzeiger aus den Verkürzungen geschuldete Betrag auch bekanntgegeben worden war (ihm also bescheidmäßig eröffnet worden wäre, dass er im Zusammenhang mit der erstatteten Selbstanzeige für das Veranlagungsjahr 2007 eine verkürzt gewordene Umsatzsteuer von € 488,55 schuldete). Dies ist nicht geschehen, weshalb der Beschuldigte noch immer strafbefreiend entrichten könnte. Andererseits ist die Rechtslage zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung für den Beschuldigten insoweit auch ungünstiger, als bei der Entrichtung laut Monatsfrist numehr die tatsächliche dauerhafte Vermögensvermehrung des Fiskus gemeint gewesen ist, also bei einer angestrebten Quote von 13,33 % im Schuldenregulierungsverfahren lediglich maximal € 65,13 an Umsatzsteuer straffrei werden könnten.

Es ist in Anbetracht des geringen Umsatzsteuerbetrages nicht im Sinne der gebotenen Raschheit des Finanzstrafverfahrens bzw. gebotenen Verfahrensökonomie, bis zur Klärung auch dieses Aspektes zuzuwarten oder allenfalls dieses Teilstück aus dem gegenständlichen Berufungsverfahren auszuscheiden, da dem geringen Betrag keine Relevanz zukommt und zum Zeitpunkt seiner Klärung beispielsweise als strafbar infolge des Zeitablaufes wohl jedenfalls keine Zusatzstrafe mehr verhängt werden würde. Es ist daher auf Basis der derzeitigen Aktenlage zu entscheiden und im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten anzunehmen, dass hinsichtlich des Betrages von € 488,55 an Umsatzsteuer 2007 in Hinkunft zur Gänze eine strafbefreiende Entrichtung erfolgen wird.

Laut Betriebsprüfung wurde im Abgabenverfahren bei der Berechnung der Einkommensteuer nur das Betriebsausgabenpauschale von 12 % des Umsatzes anerkannt, da Aufwandsbelege nur teilweise vorgelegt werden konnten bzw. nur teilweise anzuerkennen waren sowie die Fahrtenbücher unvollständig und nicht ordnungsgemäß gewesen sind (obgenannter Außenprüfungsbericht, Tz. 5, Finanzstrafakt Bl. 5). Um aber für Zwecke des Finanzstrafverfahrens Unabwägbarkeiten einer derartigen Schätzung zu Lasten des Beschuldigten jedenfalls auszuschließen, ist bei der Feststellung des strafrelevanten Verkürzungsbetrages im Zweifel zugunsten für Mag.X ein weiterer Abschlag vorzunehmen. Dieser wird in freier Beweiswürdigung einvernehmlich mit einem Viertel der Einkommensteuer laut Betriebsprüfung (€ 32.126,59) festgestellt.

Mag.X hat daher für das Veranlagungsjahr 2007 eine versuchte gewerbsmäßige Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG af und § 13 FinStrG in Höhe von € 24.094,92 zu verantworten.

Laut Betriebsprüfung wurde im Abgabenverfahren infolge des mangelhaften Belegwesens ein Vorsteuerabzug nur nach dem Pauschalsatz des § 14 UStG 1994 mit 1,8 % des Umsatzes vorgenommen (obgenannter Außenprüfungsbericht, Tz. 9, Finanzstrafakt Bl. 7). Im Finanzstrafverfahren kann die Möglichkeit nicht zweifelsfrei ausgeschlossen werden, dass der Beschuldigte im Tatzeitraum der Meinung gewesen ist, auch bei korrekter Vorgangsweise Vorsteuern in einem größeren Ausmaß geltend machen zu dürfen. Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird daher in freier Beweiswürdigung einvernehmlich ein Abschlag von einem Fünftel der bei der Betriebsprüfung festgestellten Umsatzsteuerschuld vorgenommen, um Unabwägbarkeiten der Schätzung zulasten für Mag.X jedenfalls auszuschließen.

Mag.X hat daher – nach Abzug auch des obgenannten Betrages von € 488,55 – für das Veranlagungsjahr 2007 eine gewerbsmäßige Hinterziehung an Umsatzsteuer gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) af in Höhe von € 11.279,53 zu verantworten.

Veranlagung 2008:

Im Zuge einer USt-Nachschaufür die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2008 anlässlich der Außenprüfung für 2005 bis 2007 hat die Prüferin trotz entsprechender Recherchen nur mehr Umsätze in Höhe von insgesamt netto € 4.774,11 zuzüglich USt € 954,82 festgestellt (obgenannter Außenprüfungsbericht, Tz. 10, Finanzstrafakt Bl. 7); davon wurden laut Veranlagungsbescheid vom 25. August 2010 lediglich € 870,85 festgesetzt (Buchungsabfrage). Der Vorwurf einer Hinterziehung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2008 zum 30. Juni 2009 im Finanzstrafverfahren kam nicht in Betracht, weil der Abgabenanspruch der Abgabenbehörde durch die am 17. Februar 2009 begonnene Außenprüfung bereits bekannt gewesen ist.

Zur Frage einer Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) ist anzumerken:

Die Betriebsprüferin hat sämtliche Beträge an verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen aus "kassentechnischen Gründen" (?) für Dezember 2008 zum Ansatz gebracht (Außenprüfungsbericht, Tz. 10, Finanzstrafakt Bl. 7). Nach Abzug eines Fünftel an geschätzten zusätzlichen Vorsteuern analog den Vorjahren verblieben lediglich € 696,68, welche in freier Beweiswürdigung wohl gleichmäßig auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume aufzuteilen wären, sodass sich pro Monat lediglich ein Betrag von € 58,06 ergäbe. In Anbetracht der geringen Beträge und der schon gegebenen geschäftlichen Schwierigkeiten des Beschuldigten (strafrechtliche Ermittlungen, gewerberechtliche Ermittlungen – Finanzstrafakt Bl. 46) ist mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht auszuschließen, dass Mag.X einerseits die Vorgänge zu einzelnen Fälligkeitszeitpunkten doch irgendwie aus den Augen verloren hatte, andererseits in Bezug auf Dezember 2008, in welchem Monat die Verhandlung vor dem Strafgericht Salzburg stattgefunden hatte, aber ohnehin vor Fälligkeit den Kontakt mit dem Finanzamt aufgenommen hatte (Finanzstrafakt Bl. 41).

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten erscheint daher bezüglich des Vorwurfs der Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis Dezember 2008 in Höhe von insgesamt verbleibend lediglich € 696,68 (vorgeworfen: € 870,85) ein Nachweis auch der subjektiven Tatseite mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht gegeben, weshalb diesbezüglich das Verfahren spruchgemäß einzustellen war.

Soweit von der Verteidigung eine Verjährung an Strafbarkeit eingewendet wird, ist anzumerken, dass die Verjährung der Strafbarkeit von Abgabenhinterziehungen gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG fünf Jahre beträgt, wobei jedoch eine Verjährung nicht eintritt, bevor nicht auch die Verjährungsfrist für vorsätzliche Finanzvergehen abgelaufen ist, welche in der Frist für die Verjährung der vorhergehenden Tat begangen worden sind, und zusätzlich in die Verjährungsfrist die Zeit der Anhängigkeit des Finanzstrafverfahren bei den Finanzstrafbehörden nicht eingerechnet werden (§ 31 Abs. 4 lit. b FinStrG).

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist die 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 hätte eintreten sollen. Zusätzlich sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung wie hier sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes 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. Derartige besondere Gründe liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit Geldstrafen bis zum Zweifachen der verkürzten Abgaben geahndet.

Im Falle einer gewerbsmäßigen Begehungsweise erhöht sich dieser Strafrahmen gemäß § 38 Abs. 1 FinStrG auf das Dreifache der verkürzten Abgaben.

Dabei ist nach [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#) eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen, innerhalb dessen die konkrete Geldstrafe auszumessen ist, beträgt daher $\text{€ } 4.446,88 + \text{€ } 5.787,36 + \text{€ } 3.387,60 + \text{€ } 1.315,88 + \text{€ } 11.279,53 + \text{€ } 24.094,92 = \text{€ } 50.312,17 \times 3$ ergibt somit $\text{€ } 150.936,51$.

Läge ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Umstände, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert von rund € 75.500,00.

Laut Aktenlage ist zwischenzeitlich eine Schadensgutmachung in Höhe von lediglich € 723,11 erfolgt (Buchungsabfrage). Sollte es Mag.X gelingen, seinen Zahlungsplan einzuhalten, wird hinsichtlich des Restes der hinterzogenen Abgaben bis 2017 eine nachträgliche Gutmachung von 13,33 % zu erwarten sein (Finanzstrafakt Bl. 139). Der Rest ist für den Fiskus unwiderbringlich verloren.

Der jetzt geständigen Verantwortung des Beschuldigten kommt für Beweiszwecke keine überragende Bedeutung mehr zu.

Diesem Aspekt und den weiteren mildernden Umständen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseitigkeit des Mag.X, der geringfügigen Schadensgutmachung (siehe oben), dem Umstand, dass es betreffend die Einkommensteuer für 2007 beim bloßen Versuch geblieben ist, der schlechten Finanzlage im Tatzeitraum, welche den Beschuldigten wohl auch zu seinem Fehlverhalten verleitet hat, sowie der erstatteten Selbstanzeige hinsichtlich eines kleinen strafrelevanten Teilespektes (soweit nicht ohnehin eine strafaufhebende Wirkung zugestanden wird) und der Mitwirkung des Beschuldigten im Zuge der Außenprüfung stehen als erschwerend die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über mehrere Jahre und die Intensität der gezeigten deliktischen Energie entgegen: Immerhin hat der Beschuldigte nicht etwa lediglich seine abgabenrechtlichen Pflichten durch ein bloßes Untätigbleiben vernachlässigt, nein, er hat offensiv immer wieder den Kontakt mit der Abgabenbehörde gesucht, erkennbar nach dem Motto, zwar alles von der Steuer absetzen zu wollen, aber dabei den entscheidenden Aspekt, nämlich auch seine gewerbliche Betätigung als selbständiger Immobilienmakler und die dabei erzielten Umsätze und Erlöse entsprechend darzulegen, zu unterlassen; hat er gewollt und gezielt verheimlicht. Mag.X bietet geradezu ein klassisches Vorgehen eines abgabenunrechtlchen Bürgers, welcher eine Abgabenvermeidung im Höchstmaß anstrebt.

Dabei ist zu bedenken, dass Mag.X aufgrund seiner geschäftlichen Betätigung im Rahmen seines Dienstleistungsberufes in vielfältigem Kontakt mit seinen Kunden gestanden hat und steht, welche er in speziellen Vermögensangelegenheiten (Wohnungskauf, Wohnungsmiete etc.) berät, wobei es nicht ausbleiben kann, auch allenfalls steuerliche Angelegenheiten anzusprechen.

Auch ist dafür Sorge zu tragen, bei Bekanntwerden der Berufungsentscheidung anderen potenziellen Finanzstrafätern aus dem Milieu des Beschuldigten gegenüber nicht den Eindruck

zu erwecken, dass ein abgabenrechtliches Fehlverhalten wie das des Beschuldigten eine gleichsam belanglose Angelegenheit sei, welcher die Republik Österreich sich nicht etwa zu erwehren trachte.

Auch aus spezial- und auch aus generalpräventiven Gründen wäre daher an sich mit einer empfindlichen Bestrafung vorzugehen.

In Bedachtnahme auf diese Überlegungen wäre so gesehen der Ausgangswert auf lediglich etwa € 70.000,00 abzumildern.

Der Erstsenat hat es auch unterlassen, Feststellungen zur Einkommenslage des Beschuldigten zu treffen; insoweit ist sein Vorgehen mit einem Verfahrensmangel behaftet, da bei einer Strafausmessung zwingend auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Berücksichtigt man aber auch die nunmehrige Lebenssituation des Beschuldigten und seine äußerst angespannte Finanzlage, wie im Rahmen des Berufungsverfahrens ermittelt und dargestellt, ist die Geldstrafe weiter wesentlich zu reduzieren.

In gesamthafter Abwägung sämtlicher Aspekte ist sohin eine Geldstrafe von € 40.000,00 angemessen, das sind lediglich 26,51 % der Strafdrohung.

Die oben dargelegten Erwägungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch der Umstand einer Mittellosigkeit des Bestraften außer Ansatz zu lassen ist.

So gesehen, wäre eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa zwei Monaten festzusetzen.

In Anbetracht des Verböserungsverbotes (siehe [§ 161 Abs. 3 FinStrG](#)) ist es aber unzulässig, im Rechtsmittelverfahren eine Geldstrafe zu reduzieren, die Ersatzfreiheitsstrafe aber unverändert zu belassen oder zu erhöhen. Es war daher bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe sogar eine verhältnismäßige Verringerung vorzunehmen.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 3. September 2013