

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat in der Finanzstrafsache gegen H., Adresse1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 30. September 2013 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. September 2013, Strafnummer 001, folgendes Erkenntnis gefällt:

Die Beschwerde von H. vom 30. September 2013 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. September 2013 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis der Einzelbeamtin beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. September 2013, Strafnummer 001, wurde H. (in weiterer Folge: Beschuldigter) für schuldig befunden, vorsätzlich durch die unrichtige Abgabe von Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 sowie durch die Nichtabgabe einer Abgabenerklärung zur Einkommensteuer für das Jahr 2008, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 8.629,03

Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 5.921,29

Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 5.080,65

verkürzt zu haben.

Der Beschuldigte habe das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hiefür gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG mit einer Geldstrafe in der

Höhe von € 8.300,00 bestraft. Gemäß § 20 FinStrG trete im Falle der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 21 Tagen.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Entscheidungsgründe wurde Folgendes ausgeführt:

Zur Person: Der finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getretene Beschuldigte gebe sein derzeitiges monatliches Einkommen mit € 3.500,00 netto an. Es treffe ihn die Sorgepflicht für seine Ehefrau.

Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens stehe nachstehender Sachverhalt fest:

Der Beschuldigte sei als Beruf tätig. Zu Beginn einer abgabenbehördlichen Prüfung sei vom Beschuldigten am 24. November 2010 Selbstanzeige erstattet worden, da von den Firmen Honorare nicht erklärt worden und bis dato unversteuert geblieben waren.

Mit Mail vom 25. November 2010 sei weiters nachgemeldet worden, dass auch Honorare der Universität nicht versteuert worden waren.

Insgesamt seien betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer folgende Beträge in der Selbstanzeige genannt:

Zeitraum 1-12/2004 Einkommensteuer € 18.301,84 Umsatzsteuer € 2.000,00

Zeitraum 1-12/2005 Einkommensteuer € 20.276,41 Umsatzsteuer € 2.000,00

Zeitraum 1-12/2006 Einkommensteuer € 23.961,12 Umsatzsteuer € 2.000,00

Zeitraum 1-12/2007 Einkommensteuer € 24.070,62 Umsatzsteuer € 2.000,00

Zeitraum 1-12/2008 Einkommensteuer € 6.859,77 Umsatzsteuer € 1.000,00

Da für den Prüfungszeitraum weder eine Buchhaltung noch eine Einnahmen/Ausgabenrechnung zur Verfügung gestanden sei, seien die Besteuerungsgrundlagen im Wege einer Schätzung ermittelt worden, wobei anhand von Anfragen bei den auszahlenden Stellen die Honorarzahlungen festgestellt und 60% als Betriebsausgaben in Abzug gebracht worden seien. Zu den Honoraren sei festzuhalten, dass diese von den jeweiligen auszahlenden Stellen nach Ablauf des Jahres zusammengefasst an den Beschuldigten übermittelt worden seien, sodass diesem die Summe der im jeweiligen Jahr überwiesenen Honorare bekannt gewesen sei, er aber dennoch eine entsprechende Versteuerung unterlassen habe. Für die der Umsatzsteuer unterliegenden Umsätze seien 10 % Vorsteuer berücksichtigt worden. Die Nachforderungen haben ergeben:

2004 ESt € 10.286,06 Nf. ESt It BP € 7.755,84 USt € 2.035,65 Nf. USt It. BP € 2.035,65

2005 ESt € 29.540,01 Nf. ESt It BP € 4.770,09 USt € 2.250,00 Nf. USt It. BP € 2.250,00

2006 ESt € 19.182,69 Nf. ESt It BP € 8.629,03 USt € 2.325,00 Nf. USt It. BP € 2.325,00

2007 ESt € 18.451,26 Nf. ESt It BP € 5.921,29 USt € 3.053,74 Nf. USt It. BP € 3.053,74

2008 ESt € 7.080,65 Nf. ESt It BP € 5.080,65 USt € 188,19 Nf. USt It. BP € 188,19

Die sich aufgrund der Betriebspflege ergebenden Bescheide seien am 18. Mai 2011 erlassen worden. Am 22. Juni 2011, 30. Mai 2012, 27. August 2012 und 19. April 2013

seien Zahlungserleichterungsansuchen gestellt und entsprechende Ratenzahlungen bewilligt worden. Die jeweiligen Raten seien ohne entsprechende Verrechnungsweisungen bezahlt worden.

Da jedoch die sich aufgrund der Selbstanzeige ergebende Nachforderung nicht innerhalb der gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG bestimmten Frist von zwei Jahren ab Bekanntgabe der Beträge entrichtet worden sei, sei lediglich der zum 18. Mai 2013 entrichtete Teil der selbstangezeigten Beträge als strafbefreiend gewertet und daher am 2. Juni 2013 durch die Finanzstrafbehörde I. Instanz das Strafverfahren gegen den Beschuldigten wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung hinsichtlich Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 12.057,79, Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 5.921,29 und Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 5.080,65 eingeleitet worden.

In seiner schriftlichen Rechtfertigung habe der Beschuldigte zwar klargestellt, dass er die Abgaben verkürzt und sich des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung schuldig gemacht habe, jedoch auf die erstattete Selbstanzeige und den damit verbundenen Strafaufhebungsgrund verwiesen. Er habe ergänzend ausgeführt, dass er noch immer Raten zahle und die Abgabenschuld ausschließlich auf einer behördlichen Schätzung beruhe. Er habe nicht die Absicht gehabt, eine Abgabenverkürzung zu bewirken, die Selbstanzeige dürfe nicht als Schuldeingeständnis gewertet werden. Außerdem sei in der Ratenvereinbarung der gesamte Rückstand auf dem Steuerkonto berücksichtigt worden.

Aus den vorliegenden Unterlagen ergebe sich, dass dem Beschuldigten die ausbezahlten Honorare bekannt gewesen waren und er diese nicht in die jeweiligen Steuererklärungen aufgenommen habe. Es sei daher im vereinfachten Strafverfahren am 8. Juli 2013 eine Strafverfügung erlassen worden, der Beschuldigte des angelasteten Finanzvergehens im Ausmaß des nicht entrichteten Teiles der selbstangezeigten Beträge für schuldig erkannt und über ihn eine Geldstrafe in Höhe von € 9.800,00 zzgl. 500,00 Kosten, im Nichteinbringungsfall 25 Tage Ersatzfreiheitsstrafe verhängt worden. Gegen diese Strafverfügung habe der Beschuldigte am 31. Juli 2013 einen Einspruch eingebracht, sodass die Strafverfügung außer Kraft getreten sei.

Im Einspruch sei bemängelt worden, dass es der Begründung in der Strafverfügung eines festgestellten Sachverhaltes und der Beweiswürdigung fehle, die schuldbefreiende Wirkung der Selbstanzeige verkenne, zumal er nach wie vor die Steuernachforderung in Raten entrichte. Im Zweifel sei außerdem gemäß § 1416 ABGB eine Abrechnung auf die beschwerlichste Schuld vorzunehmen.

Im Untersuchungsverfahren habe sich ergeben, dass unter Berücksichtigung der erfolgten Zahlungen für das Jahr 2006 ein strafbestimmender Wertbetrag in Höhe von € 8.629,03 (entgegen dem Einleitungsbescheid iHv € 12.057,79) anzulasten sei. Da für die geleisteten Ratenzahlungen vom Beschuldigten keine Verrechnungsweisungen erteilt worden seien, seien gemäß § 214 BAO Zahlungen auf die dem Fälligkeitstag nach älteste verbuchte Schuld zu verrechnen gewesen.

Dazu habe die erkennende Behörde nach Darstellung der entsprechenden Bestimmungen erwogen:

Das Verhalten des Beschuldigten erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht, da davon auszugehen sei, dass dem Beschuldigten als realitätsbezogener im Wirtschaftsleben stehender Person die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen seien.

Es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG werde das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Bei der Strafbemessung sei mildernd: die bisherige Unbescholtenheit, der Beitrag zur Wahrheitsfindung, erschwerend: der längere Tatzeitraum, sodass die verhängte Strafe, bei deren Ausmessung, wie im Spruch dargetan, auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG Bedacht genommen worden sei, aber auch den Erfordernissen der Generalprävention Rechnung zu tragen gewesen sei, schuldangemessen und geeignet erscheine, den Beschuldigten nunmehr von künftigen Zu widerhandlungen gegen die Abgabenvorschriften abzuhalten.

Der Ausspruch über die an Stelle der Geldstrafe, im Falle deren Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe und die Kostenentscheidung beruhen auf den bezogenen Gesetzesstellen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 29. September 2013 führt der Beschuldigte nach Hinweisen auf das angefochtene Erkenntnis Folgendes aus:

"Das gesetzliche Gebot, Bescheide zu begründen, wird als Ausdruck eines rechtsstaatlichen Verwaltungsverfahrens angesehen (Walter-Mayer, Verwaltungsverfahrensrecht5, RZ 418).

§ 93 Abs. 3 lit. a BAO sieht vor, daß jeder Bescheid eine Begründung zu enthalten hat, und zwar u.a., wenn er vom Amts wegen erlassen wird.

Die Begründung muß erkennen lassen, welchen Sachverhalt die Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat und aus welchen Erwägungen sie zur Ansicht gelangt ist, daß dieser Sachverhalt (und gerade dieser) vorliegt und daß dieser dem Tatbestand der in Betracht kommenden Norm entspricht oder nicht entspricht (z.B. VwGH 21.2.1989, 87/15/33).

Es genügt somit nicht die Feststellung, daß ein bestimmter Sachverhalt angenommen wurde, sondern es muß gesagt werden, aus welchen bestimmten Gründen gerade dieser Sachverhalt als maßgebend erachtet wurde (siehe auch VwGH 24.10.1986, 84/17/151).

Dabei muß erkennbar sein, daß die Ausgangsgrundlagen des gedanklichen Verfahrens m. emem einwandfreien Verfahren gewonnen wurden (VwGH 21.9.1983, 83/ 17/48 f), sowie welche Schlüsse in welcher Gedankenfolge mit welchem Ergebnis hieraus gezogen wurden. Aus der Begründung muß zudem hervorgehen, ob die gezogenen Schlüsse den Gesetzen folgerichtigen Denkens entsprechen (VwGH 13.3.1978, 1891f/77A).

In der Begründung muß also auch angegeben werden, welche Beweismittel herangezogen wurden (VwGH 4.7.1974, 1061/73), welche Erwägungen maßgebend waren, ein Beweismittel dem anderen vorzuziehen (VwGH 14.1.1988, 87/16/127), und welche Auswertungen mit welchen Ergebnissen die Würdigung des Beweismittels ergeben hat (vgl ähnlich VwGH 16.12.1983, 82/17/162). Zu widersprechenden Beweisergebnissen muß die Behörde im einzelnen Stellung nehmen und schlüssig darlegen, was sie veranlaßt hat, den Beweiswert und inneren Wahrheitsgehalt des einen Beweismittels höher einzuschätzen als den des anderen (vgl. etwa VwGH 1.3.1983, 82/14/198), und welche Schlüsse (mit welchen Gründen) aus dem als maßgebend erachteten Beweismittel gezogen wurde. Ein diesen Grundsätzen entgegenstehendes Vorgehen und das dadurch bedingte mangelhafte Verfahren würde nicht durch den Hinweis auf die zustehende freie Beweiswürdigung entlastet. Auch der im Prozeß der freien Beweiswürdigung durchschrittene Gedankengang und die hiebei gewonnenen Eindrücke, die dafür maßgebend waren, eine Tatsache als erwiesen oder als nicht gegeben anzunehmen, sind in der Begründung darzulegen (z.B. VwGH 10.9.1980, 102/80/A).

In der Begründung ist auch zum Ausdruck zu bringen, welche Vorschriften für den Bescheid bestimmend waren. Der Bescheid muß also seine Rechtsgrundlagen erkennen lassen (VwGH 12.11.1970, 516/70A). Es muß sohin ersichtlich sein, unter welchem Tatbestand und - vor allem im Konfliktfall - mit welcher Begründung gerade unter diesem Tatbestand die Subsumtion erfolgte (VwGH 17.1.1969, 62/68 u. 13.3.1978, 1891f/77A). (Siehe hiezu die Ausführungen m Stoll, BAO-Kommentar, zu § 93 BAO, S. 963 - 968).

Dem angefochtenen Bescheid ermangelt es an Sachverhaltsfeststellungen, die eine Subsumtion unter die angeführten gesetzlichen Bestimmungen ermöglichen.

Einerseits wird festgestellt, der Beschuldigte habe - obwohl ihm die Summe der Honorare bekannt gewesen sei - "eine entsprechende Versteuerung unterlassen", andererseits findet sich nach Anführung der nach Ansicht der erkennenden Behörde maßgeblichen Gesetzesstellen des Finanzstrafgesetzes der Ausspruch der Behörde, dem Beschuldigten seien die abgabenrechtlichen Verpflichtungen und die Konsequenzen pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen "bekannt gewesen", weshalb er das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt habe.

Beide Feststellungen lassen aber nicht erkennen, ob der Beschuldigte vorsätzlich gehandelt hat oder nicht, weil nur das vorsätzliche Verhalten kann ihn i. S. des § 33 Abs. 1 FinStrG belasten.

Die Feststellung, der Beschuldigte habe "eine entsprechende Versteuerung unterlassen" und auch die Feststellung, dem Beschuldigten seien die Konsequenzen pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, "bekannt gewesen", lassen aber eine Schlußfolgerung auf den im gegenständlichen Fall zur Erfüllung des Tatbildes nach § 33 Abs. 1 FinStrG notwendigen Vorsatz nicht zu.

Da sich auch an keiner anderen Stelle der Entscheidungsgründe des bekämpften Erkenntnisses Feststellungen bezüglich eines beim Beschuldigten vorliegenden Vorsatzes finden, ist daher die gegenständliche Verurteilung rechtswidrig.

Die Anführung im Spruch des Erkenntnisses, der Beschuldigte habe vorsätzlich gehandelt, kann die mangelnde Feststellung des Vorsatzes in den Entscheidungsgründen des Erkenntnisses nicht ersetzen, zumal im Sprache des Erkenntnisses gemäß § 138 Abs. 2 lit. a FinStrG die Bezeichnung der Tat, die als erwiesen angenommen wird, anzuführen ist.

Während also im Spruch des Straferkenntnisses dem Beschuldigten die Tat in so konkretisierter Umschreibung vorgeworfen ist, daß er in die Lage versetzt wird, auf den konkreten Tatvorwurf bezogene Beweise anzubieten, um eben diesen Tatvorwurf zu widerlegen und der Spruch geeignet ist, den Beschuldigten rechtlich davor zu schützen, wegen desselben Verhaltens nochmals zur Verantwortung gezogen zu werden, d.h., daß jene Tat im Spruch so eindeutig umschrieben sein muß, daß kein Zweifel darüber besteht, wofür der Täter bestraft worden ist (siehe hiezu Anm 2 zu § 44a VStG in Hauer/Leukauf, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens, 5. Aufl., Linde Verlag, Wien, 1996), so dient die vorgeschriebene Sachverhaltsfeststellung bezüglich der Schuldform (Vorsatz oder Fahrlässigkeit) in den Entscheidungsgründen den daraus zu ziehenden rechtlichen Konsequenzen und Schlußfolgerungen.

Die Anführung der Tat im Spruch eines Erkenntnisses entbindet die Behörde daher nicht davon, in den Entscheidungsgründen Sachverhaltsfeststellungen über die dem Beschuldigten zur Last gelegten Schuldform zu ziehen, mit anderen Worten, die "Anführung der Tat" im Spruch eines Erkenntnisses entbindet die Behörde nicht, entsprechende Feststellungen über die Schuldform zu treffen.

Solche Feststellungen über die Schuldform des Beschuldigten ermangeln dem angefochtenen Bescheid, weshalb ihm die für eine Verurteilung wegen einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung notwendige Schuldform des Vorsatzes nicht unterstellt werden kann.

Der angefochtene Bescheid ist daher mangels entsprechender Feststellungen - und auch wegen des Widerspruchs zwischen Spruch und Entscheidungsgründen - nicht überprüf- und nachvollziehbar, weshalb er alleine schon aus diesem Grunde der Aufhebung zu verfallen hat.

Dazu kommt noch, daß - entgegen der von der Behörde erster Instanz vertretenen Auffassung - § 214 BAO ergänzend und analog auszulegen ist.

Denn die allgemeinen Grundsätze der Gesetzesinterpretation und Gesetzesanwendung gelten uneingeschränkt auch für das Steuerrecht. Es gelten die allgemeinen von der Lehre und Rechtsprechung entwickelten Auslegungsmethoden, wie sie vor allem in § 6 und 7 ABGB ihren gesetzlichen Niederschlag gefunden haben (vgl VwGH 25.9.1984, 83/14/215, 222). Die Judikatur geht ganz allgemein davon aus, daß die Abgabenvorschriften grundsätzlich nicht nur dem Wortlaut nach (grammatikalische Interpretation), sondern auch nach ihren Zusammenhängen (logische systematische Interpretation) und den damit offenbar verfolgten Zwecken (teleologische Interpretation) auszulegen sind.

Bei abweichenden Lösungen hat das Ergebnis der grammatischen Interpretation dem der logischen und teleologischen und das Erkenntnis der logischen Interpretation dem der teleologischen zu weichen (VwGH 5.10.1979, 1418, 1500/79; siehe hiezu auch die Ausführungen in Stoll, a.a.O., einerseits zu § 9 BAO = S. 128 und andererseits zu § 21 BAO = S. 225 f.).

So wie etwa § 1298 ABGB im Falle der Haftung eines Vertreters i.S. des § 9 BAO herangezogen wird, so ist auch im Rahmen des § 214 BAO die Vorschrift des § 1416 ABGB heranzuziehen, wenn nämlich der Abgabepflichtige - wie es gegenständlich bei der Selbstanzeige war – keine Verrechnungsweisung erteilte, weshalb bei der Verrechnung der vom Beschuldigten bezahlten Raten die Zahlung auf die beschwerlichste Schuld angerechnet werden mußte; die beschwerlichste Schuld war im gegenständlichen Fall die Schuld, die durch die Selbstanzeige gedeckt werden sollte.

Das gegenständliche Verfahren ist ein Finanzstrafverfahren und ist daher in diesem der Grundsatz in dubio pro reo (iudicandum est) anzuwenden (siehe hiezu Detlev Liebs, Lateinische Rechtsregeln und Rechtssprichwörter, 5. Aufl., Beck Verlag, München, S. 91, Nr. 62, Benke-Meissel, Juristenlatein, 2. Aufl., Beck Verlag, München, S. 156 oben, und Muriel Kasper, Reclams Lateinisches Zitatelexikon, Philipp Reclam jun., Stuttgart, S. 145 Mitte, samt den dort jeweils angeführten Fundstellen; weiters Fabrizi, StPO, Manz, Wien, 2008, Anm 2 zu § 14 und Anm 10 u. 11 zu § 258, siehe auch § 139 FinStrG sowie 93 Abs. 3 FinStrG und RZ 486 in Neuner/Henzl/Neuner, Verteidiger-Handbuch zum finanzbehördlichen Strafverfahren), was bedeutet, daß im Zweifel bei der Verrechnung von Abgabenschuldigkeiten nicht nur die Vorschrift des § 214 BAO, sondern eben zugunsten des Beschuldigten sinngemäß die Verrechnungsvorschrift des § 1416 ABGB heranzuziehen ist und Eingänge von Abgabenzahlungen in diesem Fall auf die dem Schuldner am meisten beschwerliche Schuld anzurechnen ist (siehe hiezu arg. "bezwifelt" in § 1416 ABGB).

Daraus ist zu schließen, daß richtigerweise die vom Beschuldigten ständig an das Finanzamt abgeführten Ratenzahlungen für die Schulden aus der Selbstanzeige als drückendste Schuld verrechnet hätten werden müssen und daher die Selbstanzeige strafaufhebend wirkt.

So ergibt sich zusammenfassend, daß die Selbstanzeige strafaufhebend war und daß mangels Feststellungen einer vorsätzlichen Tathandlung durch den Beschuldigten

ein Widerspruch zwischen Spruch und Entscheidungsgründen vorliegt, der zur Unüberprüfbarkeit des angefochtenen Erkenntnisses führt.

Es werden sohin folgende Anträge gestellt:

Es werde der Berufung Folge gegeben und

1. das angefochtene Erkenntnis wegen Unüberprüfbarkeit aufgehoben, sowie
2. die Einstellung des Finanzstrafverfahrens gegen den Beschuldigten gemäß § 138 Abs. 1 FinStrG angeordnet."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zur Anberaumung einer mündlichen Verhandlung:

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden gegen Erkenntnisse nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden a) im Verfahren vor dem Senat, b) in sonstigen Beschwerdeverfahren, wenn dies der Beschwerdeführer in der Beschwerde beantragt hat oder wenn es das Bundesfinanzgericht für erforderlich hält, c) im Verfahren gegen Jugendliche.

Artikel 6 Abs. 1 EMRK: Recht auf ein faires Verfahren

Jedermann hat Anspruch darauf, dass seine Sache in billiger Weise öffentlich und innerhalb einer angemessenen Frist gehört wird, und zwar von einem unabhängigen und unparteiischen, auf Gesetz beruhenden Gericht, das über zivilrechtliche Ansprüche und Verpflichtungen oder über die Stichhaltigkeit der gegen ihn erhobenen strafrechtlichen Anklage zu entscheiden hat. Das Urteil muss öffentlich verkündet werden, jedoch kann die Presse und die Öffentlichkeit während der gesamten Verhandlung oder eines Teiles derselben im Interesse der Sittlichkeit, der öffentlichen Ordnung oder der nationalen Sicherheit in einem demokratischen Staat ausgeschlossen werden, oder wenn die Interessen von Jugendlichen oder der Schutz des Privatlebens der Prozessparteien es verlangen oder, und zwar unter besonderen Umständen, wenn die öffentliche Verhandlung die Interessen der Rechtspflege beeinträchtigen würde, in diesem Fall jedoch nur in dem nach Auffassung des Gerichts erforderlichen Umfang.

Artikel 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf und ein unparteiisches Gericht)

Jede Person, deren durch das Recht der Union garantierte Rechte oder Freiheiten verletzt worden sind, hat das Recht, nach Maßgabe der in diesem Artikel vorgesehenen Bedingungen bei einem Gericht einen wirksamen Rechtsbehelf einzulegen.

Jede Person hat ein Recht darauf, dass ihre Sache von einem unabhängigen, unparteiischen und zuvor durch Gesetz errichteten Gericht in einem fairen Verfahren, öffentlich und innerhalb angemessener Frist verhandelt wird. Jede Person kann sich beraten, verteidigen und vertreten lassen.

Personen, die nicht über ausreichende Mittel verfügen, wird Prozesskostenhilfe bewilligt, soweit diese Hilfe erforderlich ist, um den Zugang zu den Gerichten wirksam zu gewährleisten.

Auch wenn der Gesetzgeber im § 160 Abs. 1 lit. b FinStrG Ausnahmen von der Durchführung von (öffentlichen) mündlichen Beschwerdeverfahren zulässt, hat der Verfassungsgerichtshof (VfGH 28.06.2011, B254/11) ausgesprochen, dass die Charta der Grundrechte der Europäischen Union (und damit deren Art. 47) direkt anwendbares Verfassungsrecht ist, somit in allen Finanzstrafverfahren – auch wenn die Finanzstrafbehörde (erster Instanz) durch einen Einzelbeamten entschieden hat – unter anderem in einem öffentlichen Verfahren zu verhandeln ist. Die Durchführung von (öffentlichen) mündlichen Verhandlungen auch bei Beschwerden gegen Erkenntnisse von Einzelbeamten ist aus verfassungsrechtlichen Überlegungen sohin geboten.

Der Beschuldigte hat allerdings mit Eingabe vom 16. Jänner 2014 (eingelangt am 29. Jänner 2014) auf die Durchführung der mündlichen Verhandlung verzichtet.

Rechtslage:

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

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 150 Abs. 1 FinStrG ist Rechtsmittel im Finanzstrafverfahren die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a 1. Satz FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

Erforderliche Bescheidinhalte:

Zu den allgemeinen Beschwerdeaussagen über die erforderlichen Bescheidinhalte ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es nicht nur zulässig, sondern vor dem Gesetzesbefehl des § 161 Abs. 1 FinStrG, (grundsätzlich) in der Sache selbst zu entscheiden, geboten ist, den allenfalls mangelhaften Spruch und/

oder die allenfalls mangelhafte Begründung des erstinstanzlichen Bescheides zu ergänzen und zu kompletieren (VwGH 22.9.2005, 2001/14/0193).

Objektive Tatseite:

Soweit der Beschuldigte vermeint, es mangle an Sachverhaltsfeststellungen, die eine Subsumtion unter die angeführten gesetzlichen Bestimmungen ermöglichen, ist festzustellen, dass aufgrund der Selbstanzeige vom 24. November 2010 außer Streit steht, dass der Beschuldigte (wie er selbst einbekannt hat) Honorare diverser Firmen nicht in seinen Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2008 erklärt hat, wodurch entsprechende Verkürzungen an Einkommen- und Umsatzsteuer bewirkt wurden.

In der Selbstanzeige wurden die verkürzten Abgaben der Jahre 2004 bis 2008 mit insgesamt € 93.469,76 an Einkommensteuer sowie € 9.000,00 an Umsatzsteuer dargestellt (siehe oben).

Die entsprechenden Bescheide wurden nach Abschluss der Betriebsprüfung am 18. Mai 2011 erlassen mit folgenden Nachforderungsbeträgen:

2004 Einkommensteuernachforderung € 7.755,84, Umsatzsteuernachforderung € 2.035,65

2005 Einkommensteuernachforderung € 4.770,09, Umsatzsteuernachforderung € 2.250,00

2006 Einkommensteuernachforderung € 8.629,03, Umsatzsteuernachforderung € 2.325,00

2007 Einkommensteuernachforderung € 5.921,29, Umsatzsteuernachforderung € 3.053,74

2008 Einkommensteuernachforderung € 5.080,65, Umsatzsteuernachforderung € 188,19.

Schon im angefochtenen Erkenntnis wurde ausgeführt, dass die Besteuerungsgrundlagen im Wege einer Schätzung ermittelt worden, da vom Beschuldigten für den Prüfungszeitraum weder eine Buchhaltung noch eine Einnahmen/Ausgabenrechnung zur Verfügung gestellt wurde, wobei anhand von Anfragen bei den auszahlenden Stellen die Honorarzahlungen festgestellt und 60% als Betriebsausgaben in Abzug gebracht worden seien.

Auch wenn im Finanzstrafverfahren eine eigenständige Prüfung der Verkürzungsbeträge im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu erfolgen hat, bestehen keine Anhaltspunkte, dass die als strafbestimmende Wertbeträge zu berücksichtigenden Abgabenbeträge zu hoch bemessen wären. Vielmehr hat der Prüfer zugunsten des Beschuldigten Betriebsausgaben pauschal im Ausmaß von 60% abgezogen, wodurch sich die oben dargestellten Einkommensteuernachforderungen von den in der Selbstanzeige genannten Beträgen von gesamt € 93.469,76 auf insgesamt nur € 32.156,90 verringerten. Eine nähere detailliertere Prüfung im Rahmen des Beschwerdeverfahrens hätte allenfalls

einen höheren strafbestimmenden Wertbetrag ergeben, doch war aufgrund des Verböserungsverbotes des § 161 Abs. 3 FinStrG davon Abstand zu nehmen.

Zu den Honoraren ist festzuhalten, dass diese von den jeweiligen auszahlenden Stellen nach Ablauf des Jahres zusammengefasst an den Beschuldigten übermittelt wurden, sodass diesem die Summe der im jeweiligen Jahr überwiesenen Honorare bekannt gewesen ist, er aber dennoch eine entsprechende Versteuerung unterlassen hat. Für die der Umsatzsteuer unterliegenden Umsätze wurden 10% Vorsteuer berücksichtigt. Allein der Hinweis des Beschuldigten, dass es sich um eine Schätzung handelt, kann an der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge nichts ändern, zumal das Ergebnis der Prüfung für den Beschuldigten äußerst günstig ausgefallen ist.

Aufgrund des Verschweigens der in der Selbstanzeige dargestellten Honorare ist objektiv nachgewiesen, dass der Beschuldigte diese Einnahmen nicht in seinen Steuererklärungen der Jahre 2004 bis 2008 aufgenommen hat.

Der Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG fordert, dass unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt wird. Aufgrund des Akteninhaltes steht außer Streit, dass der Beschuldigte für seine in der Selbstanzeige dargestellten Honorare eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wahrzunehmen gehabt hätte. Allerdings ist es durch seine Untätigkeit zur Abgabe unrichtiger Steuererklärungen und Nichtabgabe von Steuererklärungen gekommen bzw. hat er keine wahrheitsgemäß ausgefüllten Steuererklärungen abgegeben. Damit ist jedoch – auch wenn der Beschuldigte dies in seinen Ausführungen bestreitet – die objektive Tatseite der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht und einer dadurch bewirkten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG erfüllt.

Im Rahmen der Selbstanzeige (bzw. in der Folge) wurden Zahlungserleichterungen gestellt und bewilligt. So wurden aufgrund der Anträge vom 22. Juni 2011, 30. Mai 2012, 27. August 2012 und 19. April 2013 vom Finanzamt entsprechende Ratenzahlungen bewilligt, wobei die jeweiligen Raten ohne entsprechende Verrechnungsweisungen entrichtet wurden. Obwohl der Beschuldigte von der Finanzstrafbehörde mit Schreiben vom 4. Juli 2011 darauf hingewiesen wurde, dass die hinterzogenen Abgaben, die in der Selbstanzeige dargestellt wurden, längstens in zwei Jahren zu entrichten sind, um strafbefreiende Wirkung zu erlangen, wurden Rechtsmittel gegen die Bewilligungen der Zahlungserleichterungen, die jeweils den gesamten Abgabenrückstand beinhalteten, nicht eingebbracht.

Am Abgabenkonto des Beschuldigten ist zu ersehen, dass die aufgrund der Zahlungserleichterungen entrichteten Teilbeträge gesetzeskonform auf die jeweils älteste Abgabenschuld gebucht wurden, da der Beschuldigte keine anders lautende Verrechnungsweisung erteilt hat. Als strafbestimmende Wertbeträge verblieben somit die bis zum Ablauf von zwei Jahren nach Erlassung der aufgrund der Selbstanzeige erlassenen Abgabenbescheide nicht entrichteten objektiven Verkürzungsbeträge an

Einkommensteuer 2006 von € 8.629,03, Einkommensteuer 2007 von € 5.921,29 und Einkommensteuer 2008 von € 5.080,60.

Selbstanzeige:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt bei Begünstigungstatbeständen ganz allgemein die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber dem Gebot der parteiinitiativen Behauptungs- und Beweispflicht unter vollständiger und wahrheitsgemäßer Offenlegung der Verhältnisse in den Hintergrund (vgl. VwGH 27.6.1984, 82/16/81, VwGH 12.6.1990, 90/14/100).

§ 29 FinStrG ist als Ausnahmebestimmung eng und nicht ausdehnend zu interpretieren (vgl. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz 24 zu §§ 29 und 30; VwGH 23.2.2006, 2003/16/0092).

Der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige nach § 29 FinStrG hat für denjenigen, der die Abgabe schuldet oder für sie zur Haftung herangezogen werden kann, zur Voraussetzung, dass die Abgabe den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend - es dürfen also die Zahlungsfristen der BAO ausgenutzt werden - entrichtet wird. § 29 Abs. 2 FinStrG sieht die Möglichkeit von Zahlungserleichterungen ausdrücklich vor. Das Zahlungserleichterungsansuchen muss aber vor Ablauf der Entrichtungsfrist eingebracht sein (VwGH 28.4.2011, 2009/16/0099).

Dass der Beschuldigte seine Teilzahlungen auf seine insgesamt bestandenen Abgabengrückstände bei Leistung der Teilzahlungen nicht zugeordnet hat, ändert an der rechtlichen Möglichkeit einer Entrichtungswirkung von Teilzahlungen für die betroffenen Abgaben nichts, weil die ohne eine solche Widmung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde einzuschlagende Vorgangsweise im Falle des Einlangens von Zahlungen im Gesetz (§ 214 BAO) ohnehin geregelt ist (VwGH 17.12.2003, 99/13/0083).

Entgegen der Ansicht des Beschuldigten ist hier keine Analogie zu irgendwelchen anderen Bestimmungen vorzunehmen, weil die BAO als lex specialis hier genaue Vorgaben macht.

Eine Zahlungserleichterung ist bei einer Selbstanzeige möglich, doch muss die Entrichtung dennoch innerhalb von zwei Jahren erfolgen. Dies auch dann, wenn die Zahlungserleichterung darüber hinaus gewährt wurde (vgl. Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG I⁴ § 29 Rz 12).

Aus der Verwendung des Wortes „insoweit“ in § 29 Abs. 2, 1. Satz FinStrG geht hervor, dass Straffreiheit in dem Umfang eintritt, in dem die geschuldeten Beträge (oder jene Beträge, für die der Anzeiger zur Haftung herangezogen werden kann) rechtzeitig entrichtet werden. Wird nur ein Teilbetrag entrichtet, so wirkt die Selbstanzeige strafbefreend eben nur hinsichtlich dieses Teilbetrages (s Ritz, Entrichtung der Abgaben bei Selbstanzeige, RdW 1988, 102; Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG I⁴ § 29 Rz 13).

Die Abgaben müssen tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden, damit Straffreiheit erlangt wird (Schrottmaier, Selbstanzeige RZ 613).

Jedenfalls ist zu beachten, dass die Zahlung mit Verrechnungsanweisung aufgrund einer Selbstanzeige nach § 214 Abs. 4 lit. c BAO erfolgen sollte (vgl dazu auch Ritz, BAO4 § 214 Rz 11; Schrottmaier, Selbstanzeige RZ 614).

Wird von der Möglichkeit der Verrechnungsanweisung kein Gebrauch gemacht, wird der allenfalls für die Selbstanzeige gedachte Betrag gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit allenfalls bestehenden älteren Abgabenverbindlichkeiten verrechnet und steht daher für die Tilgung der von der Selbstanzeige betroffenen Abgaben nicht zur Verfügung. In diesem Fall entfaltet die Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung, selbst dann nicht, wenn ein Betrag in der für die Erlangung der Straffreiheit erforderlichen Höhe bezahlt wurde (VwGH 18.10.1984, 83/15/0161; VwGH 19.12.1988, 87/15/0085; UFS 9.2.2010, FSRV/0116-W/09; RAE, Rz 719; Bartalos, Finanzstrafrecht in der Praxis II, 35; Schrottmaier, Selbstanzeige RZ 615).

Ein Rechtsirrtum über die Voraussetzung einer Selbstanzeige steht der Strafbarkeit nicht entgegen (vgl. Leitner/Toifl/Brandl, Österreichisches Finanzstrafrecht3, Rz 330; VwGH 28.10.2009, 2007/15/0126).

Für die Beurteilung der rechtzeitigen Entrichtung innerhalb der vorgegebenen Frist von zwei Jahren (auf die der Beschuldigte von der Finanzstrafbehörde rechtzeitig hingewiesen wurde) sind allein die abgabenrechtlichen Bestimmungen heranzuziehen. Wurden die in der Selbstanzeige dargestellten und mit Bescheid nachgeforderten Abgaben innerhalb dieser Frist entrichtet, tritt insoweit Straffreiheit ein. Die Prüfung eines Verschuldens oder der Frage, weshalb Teilzahlungen nicht mit entsprechender Verrechnungsweisung entrichtet wurden, ist dabei nicht vorgesehen, da hier allein die objektiven Kriterien der Entrichtung heranzuziehen sind. Da objektiv gesehen für Einkommensteuerbeträge 2006 bis 2008 von gesamt € 19.630,92 eine rechtzeitige Entrichtung innerhalb von zwei Jahren am Abgabenkonto nicht nachvollziehbar ist, konnte die Selbstanzeige mangels entsprechender Entrichtung für diese Beträge keine Straffreiheit bewirken.

Zur subjektiven Tatseite:

Der Beschuldigte vermeint, dass es dem angefochtenen Bescheid an Sachverhaltsfeststellungen ermangelt, die eine Subsumtion unter die angeführten gesetzlichen Bestimmungen ermöglichen. Die Feststellung, der Beschuldigte habe "eine entsprechende Versteuerung unterlassen" und auch die Feststellung, dem Beschuldigten seien die Konsequenzen pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, "bekannt gewesen", würde aber eine Schlussfolgerung auf den im gegenständlichen Fall zur Erfüllung des Tatbildes nach § 33 Abs. 1 FinStrG notwendigen Vorsatz nicht zulassen.

Auch zur subjektiven Tatseite ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (dolus eventualis), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Aus dem Strafakt darf dazu festgestellt werden, dass der Beschuldigte bereits mit Strafverfügung vom 8. Februar 1990 wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von ATS 3.000,00 verurteilt wurde.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 24. Oktober 1991 wurde der Beschuldigte unter anderem wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG, da Honorare von ca. ATS 300.000,00 in den Jahren 1986 und 1988 nicht offengelegt oder erklärt wurden, zu einer Zusatz-Geldstrafe von ATS 60.000,00 verurteilt.

Mit weiterem Erkenntnis des Spruchsenates vom 30. August 1995 wurde der Beschuldigte unter anderem wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von ATS 180.000,00 verurteilt, wobei die Geldstrafe mit Berufungsentscheidung vom 18. April 1996 auf ATS 120.000,00 reduziert wurde.

Schließlich wurde der Beschuldigte mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 16. Dezember 2005 wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 10.000,00 verurteilt. Da die letzte Teilzahlung dieser Geldstrafe am 26. Juli 2007 entrichtet wurde, sind diese einschlägigen Vorstrafen wegen Ablaufs der Tilgungsfrist nicht mehr als erschwerend bei der Strafbemessung zu werten.

Laut ständiger Rechtsprechung des unabhängigen Finanzsenates sind getilgte Bestrafungen zwar bei der Strafbemessung nicht als Vorstrafen erschwerend zu berücksichtigen, können jedoch zur Beurteilung der subjektiven Tatseite herangezogen werden (UFS vom 08.07.2005, FSRV/0054-W/05; UFS vom 25.03.2003, FSRV/0058-W/02).

Im Rahmen der Beweiswürdigung ist festzuhalten, dass der Beschuldigte – wie oben dargestellt – die Finanzstrafbehörde schon über einen Zeitraum von mehr als 20 Jahren beschäftigt und er mehrfach wegen Vorsatztaten (unter anderem, da Honorare nicht offengelegt oder erklärt wurden) bestraft wurde. Auch wenn für diese Finanzvergehen die Tilgungsfristen bereits abgelaufen sind, kann doch der in den erwähnten Strafverfahren dokumentierte Vorsatz als Hinweis auf die nach wie vor bestehende innere Einstellung des

Beschuldigten herangezogen werden. Hervorzuheben ist dabei, dass die zuletzt erfolgte Bestrafung ebenfalls wegen Abgabe unrichtiger Steuererklärungen erfolgt ist, wobei auch damals zum Teil Honorare nicht ordnungsgemäß versteuert wurden.

Bei einem redlichen Abgabepflichtigen sollte man meinen, dass diese Bestrafungen doch eine spezialpräventive Wirkung erzielt hätten und der Beschuldigte in der Folge die Honorare jeweils korrekt und vollständig in seine Steuererklärungen aufnehmen würde. Obwohl der Beschuldigte aufgrund der bisherigen Finanzstrafverfahren und der entrichteten Geldstrafen wusste (dieses Wissen ist aufgrund der rechtskräftigen Strafentscheidungen dokumentiert), dass er durch Verschweigen (eines Teiles) der Honorare oder unrichtige bzw. unvollständige Erklärungen eine Abgabenhinterziehung begeht, hat er seine Vorgangsweise nicht geändert.

Zieht man in Betracht, dass zu Beginn der angekündigten Außenprüfung eine detaillierte Selbstanzeige für einen Zeitraum von fünf Jahren abgegeben wurde, hatte der Beschuldigte genaue Kenntnis darüber, was er alles nicht in seinen Steuererklärungen offengelegt hat bzw. was er alles verschwiegen hat, wobei er sogar in der Selbstanzeige offenlegte, gesamt € 93.469,76 an Einkommensteuer dem Staat nicht fristgerecht zu den Fälligkeitszeiten entrichtet zu haben. Da der Beschuldigte jedenfalls einen besseren Überblick über seine Ausgaben gehabt hat, kann die Reduzierung der Nachforderungen im Rahmen der Betriebsprüfung auf € 32.156,90 nur als großes Entgegenkommen der Finanzverwaltung gewertet werden.

Wenn ein Beschuldigter im Rahmen einer Außenprüfung vom Finanzamt mitgeteilt erhält, dass seine Abgabenerklärungen unvollständig waren, da er unter anderem Honorare nicht erklärt hat (vgl. Tz. 1 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30. August 2005 für die Prüfung der Jahre 2000 bis 2003), er noch dazu wegen dieser Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 16. Dezember 2005 wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG verurteilt wurde, ist für jeden außenstehenden Dritten klar, dass der Beschuldigte, wenn er seine Vorgangsweise nicht ändert und auch weiterhin seine Honorare nicht in den Steuererklärungen angibt, es zumindest ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet, dass er auch in diesen Jahren, in denen er die Honorare verschweigt, ebenfalls vorsätzlich eine Abgabenhinterziehung begeht.

Aufgrund des gesamten Akteninhaltes steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass der für das gegenständliche Finanzstrafverfahren geforderte Eventualvorsatz und somit die für eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG geforderte subjektive Tatseite jedenfalls gegeben ist.

Zur Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 sinngemäß.

§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Hat ein Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Zu seiner persönlichen finanziellen Lage gab der Beschuldigte in seiner schriftlichen Stellungnahme vom 24. Juni 2013 an, dass er monatlich netto € 3.500,00, mit Nachtdiensten € 5.300,00 plus ca. € 350,00 besondere Gebühren verdiene, kein Vermögen hat und sorgepflichtig für seine Ehefrau ist. Laut Lohnzettel hat der Beschuldigte im Jahr 2012 brutto € 145.668,97 verdient (ergibt monatlich 14 Mal brutto ca. € 10.400,00).

Dazu ist festzuhalten, dass der Beschuldigte entgegen seinen Ausführungen (laut eigenen Angaben kein Vermögen) laut Grundbuch Eigentümer einer Liegenschaft ist, somit zu den Vermögensverhältnissen unrichtige Angaben gemacht hat.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG waren diese aktuell festgestellten Einkommens- und Vermögensverhältnisse bei der Neubemessung der Geldstrafe ins Kalkül zu ziehen, wobei hinsichtlich des monatlichen Nettoeinkommens, das bei der erstinstanzlichen Entscheidung lediglich ein monatliches Einkommen von netto € 3.500,00 herangezogen wurde, sich jedoch aus dem Lohnzettel und den eigenen Aussagen des Beschuldigten ein höheres Einkommen (bis zu € 5.650,00 netto monatlich) bestätigt.

Insoweit ist zwischen dem Zeitpunkt der Entscheidung vor der Finanzstrafbehörde und dem Bundesfinanzgericht eine für die Strafbemessung andere Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse zu ersehen.

Bei der Strafbemessung wurde schon im angefochtenen Erkenntnis als mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit und der Beitrag zur Wahrheitsfindung, als erschwerend der längere Tatzeitraum gewertet.

Aus dem Akt ergibt sich eine zwischenzeitige weitere teilweise Schadensgutmachung, da von den strafbestimmenden Wertbeträgen die Einkommensteuer 2006 von € 7.795,73 und die Einkommensteuer 2008 von € 3.114,00 (bei einem Gesamtsaldo von € 32.431,37) noch offen aushalten.

Auch wenn die oben dargestellten Bestrafungen keine Vorstrafen im technischen Sinn sind, da sie gemäß § 186 FinStrG getilgt sind und auch nicht im Finanzstrafregister

aufscheinen, so können diese Entscheidungen zur Begründung einer subjektiven Tatseite herangezogen werden. Aus dem Gesamtverhalten des Beschuldigten über einen Zeitraum von mehr als zwanzig Jahren ist nur der logische Schluss zu ziehen, dass hier ein grobes Verschulden im Sinne des § 23 Abs. 1 FinStrG vorliegt, das Auswirkung auf die Strafbemessung hat.

Das finanzstrafrechtliche Vorleben des Beschuldigten hat eindeutig gezeigt, dass Strafen keine spezialpräventive Wirkung bei ihm bewirken, da er seine Vorgangsweise nicht geändert und weiterhin die bezogenen Provisionszahlungen nicht in die Abgabenerklärungen aufgenommen hat. Berücksichtigt man den zeitlichen Ablauf der Bestrafung für die Jahre 2000 bis 2003 am 16. Dezember 2005 und die Nichterklärung der Provisionen ab dem Jahr 2004, könnte man durchaus den Eindruck gewinnen, dass der Beschuldigte – da er für die Jahre bis 2003 ohnehin geprüft und bestraft wurde – damit gerechnet hat, dass in den Folgejahren keine Prüfung durchgeführt werden würde und er der Ansicht war, er könnte seine Einnahmen verschweigen. Nach Ankündigung der Außenprüfung hat er in der Selbstanzeige versucht, alles nachzuholen. Aus diesem Blickwinkel ist daher eine strenge Strafe geboten.

Ausgehend von einem Strafrahmen von € 39.261,94 (€ 8.629,03 + € 5.921,29 + € 5.080,65 = € 19.630,97 x 2) wäre unter Berücksichtigung der mehrmaligen Tatentschlüsse über einen längeren Zeitraum als erschwerend bzw. der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseit, dem Beitrag zur Wahrheitsfindung durch Erstattung einer Selbstanzeige und der weiteren Schadensgutmachung als mildernd sowie der Sorgepflicht für die Ehegattin unter Beachtung der aktuellen Einkommens- und der unvollständig bekannt gegebenen Vermögensverhältnisse (laut Aktenlage) eine höhere Geldstrafe als angemessen auszusprechen gewesen.

Aufgrund des Verböserungsverbotes war jedoch eine Erhöhung der Geldstrafe nicht möglich, sodass die von der Finanzstrafbehörde verhängte Geldstrafe von € 8.300,00 bestehen bleibt. Einer Reduzierung der Geldstrafe standen vor allem die oben erwähnten spezialpräventiven Gründe sowie generalpräventive Erwägungen entgegen.

Die obigen Ausführungen zu den Erschwerungs- und Milderungsgründen gelten auch für die gemäß § 20 FinStrG unveränderte Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Die unverändert bleibenden Verfahrenskosten von € 500,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist. Der Beschuldigte hat auch die Kosten des allfälligen Vollzuges zu ersetzen, die mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche

Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben zitierte entsprechende VwGH-Judikatur speziell zur Selbstanzeige und damit verbundener Zahlungserleichterung wird verwiesen.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.-Konto des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Rechtsmittelbelehrung und Hinweise

Dem Beschwerdeführer steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu erheben.

Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt abgefasst und eingebracht werden.

Dem Beschwerdeführer und der Finanzstrafbehörde, vertreten durch die Amtsbeauftragte steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieses Erkenntnisses eine außerordentliche (§ 28 Abs. 3 VwGG) Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer abgefasst und gemäß § 24 Abs. 1 VwGG beim Bundesfinanzgericht eingebracht werden.

Die für eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof bzw. Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu entrichtenden Eingabengebühren betragen gemäß § 17a Z. 1 VfGG bzw. § 24a Z. 1 VwGG je 240,00 Euro.