

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Finanzstrafsache gegen BF, geb. 19XX, whft. L, vertreten durch Vertreter, wegen der Finanzvergehen von Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 11. April 2013 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde, vertreten durch den AB, vom 8. März 2013, Strafnummer (StrNr.) 12, folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der als Beschwerde iSd. § 151 FinStrG zu wertenden Berufung des Beschuldigten wird stattgegeben und das beim Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde unter der StrNr. 12 anhängige Finanzstrafverfahren wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG gemäß §§ 25 Abs. 1 iVm 83 Abs. 3 lit. c, 136 und 157 FinStrG eingestellt. Dem Beschwerdeführer wird jedoch eine Verwarnung erteilt.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit dem bezeichneten Erkenntnis (des Einzelbeamten) wurde der Beschwerdeführer (Bf.) für schuldig erkannt, im Bereich des genannten Finanzamtes (Ergänze: im März 2012) als Abgabepflichtiger vorsätzlich die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und (oder) Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Einkommensteuer-Jahreserklärungen für 2009 und 2010 verletzt zu haben, ohne hierdurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehen zu erfüllen, und dadurch (jeweils) das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 (Ergänze: lit. a) FinStrG begangen zu haben.

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG wurde gegen den Bf. eine Geldstrafe iHv. € 400,00 und gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der genannten Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Tag verhängt. Weiters wurde (gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG) auf die Leistung eines pauschalen Kostenersatzes iHv. € 40,00 erkannt.

In der zugehörigen Begründung verwies die erkennende Finanzstrafbehörde im Wesentlichen nach (teils wörtlicher, teils sinngemäßer) Wiedergabe der Bestimmungen der §§ 51 Abs. 1 lit. a, 8 Abs. 1 FinStrG, der §§ 119 und 133 Bundesabgabenordnung (BAO), sowie jener des § 42 Abs. 1 Z und 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 und Darstellung der darin zum Ausdruck kommenden Rechtslage sowie der Wiedergabe des im finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahren festgestellten (entscheidungserheblichen) Sachverhaltes darauf, dass der Beschuldigte, indem er trotz eines entsprechendem Basiswissens um die Abgabepflicht der von ihm (fristgerecht) einzureichenden Abgabenerklärungen sein steuerliches Verhalten nicht der geltenden Rechtslage angepasst bzw. – wider besseres Wissen – die Jahreserklärungen erst im Zuge eines gegen die Jahressteuerbescheide Einkommensteuer 2009 und 2010 erhobenen Rechtsmittels abgegeben habe, tatbestandsmäßig bzw. schuldhaft iSd. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG gehandelt habe.

Unter Berücksichtigung des nicht als geringfügig zu qualifizierenden Schuldverhaltens, des Strafbemessungsgrundes der bisherigen (finanzstrafrechtlichen) Unbescholtenheit und der übrigen Zumessungsgründe des § 23 FinStrG seien dafür die verhängten Strafen bzw. eine entsprechende Kostenersatzpflicht gegen den Bf. auszusprechen gewesen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG als eine vom Bundesfinanzgericht zu erledigende Beschwerde iSd. Art. 130 Abs. 1 B-VG aufzufassende (form- und fristgerechte) Berufung vom 11. April 2013 in der „um Einstellung des Finanzstrafverfahrens und um Stornierung der festgesetzten Abgaben und der Geldstrafe“ ersucht wurde.

Begründend dazu verwies der Bf. darauf, dass er zwar im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau u. a. auch zur Einreichung von Jahreseinkommensteuererklärungen für 2009 und 2010 bis zum 23. März 2012 aufgefordert worden sei, seine (sofortige) Einwendung, dass der gesetzte Termin eventuell nicht halten werde, aber seitens des Finanzbeamten ohne weiteren Einwand akzeptiert worden sei, zumal es sich mangels einer konkret vorliegender Steuerpflicht bei der Erklärungsabgabe ja ohnehin um einen reinen Formalakt handeln würde. In Folge dessen habe der Bf. anlässlich der (termingerechten) Erklärungseinreichung für die Jahre 2007 und 2008 darauf hingewiesen, dass Erklärungen für 2009 und 2010 demnächst folgen würden. Trotz des Wissens um die fehlende Steuerpflicht habe die ungeduldig gewordene Abgabenbehörde dann (im Wege einer Schätzung der Bemessungsgrundlagen) die Veranlagung der Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2009 und 2010 veranlasst und seien dann vom Bf. innerhalb der zugehörigen Berufungsfristen die fehlenden Jahreserklärungen nachgereicht worden.

Aufgrund der abgabenbehördlichen Akzeptanz dessen, dass der genannte Abgabetermin nicht für alle einzureichenden Erklärungen halten werde, könne von einem Verstoß gegen die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, geschweige denn von einem entsprechenden Vorsatz von vornherein nicht gesprochen werden.

Die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bezwecke, der Abgabenbehörde die näheren Umstände des jeweils verwirklichten Steuertatbestandes so mitzuteilen, dass die Abgabe bemessen werden könne. Aufgrund der bereits in der Nachschau erteilten Auskünfte sei der Steuertatbestand auch für Jahre 2009 bis 2011 hinreichend bekannt gewesen.

Der Umfang bzw. die Grenzen der Offenlegungspflicht orientierten sich bzw. würden begrenzt durch Geeignetheit im Sinne von Abgabenrelevanz, Erforderlichkeit, Notwendigkeit, Verhältnismäßigkeit und Zumutbarkeit, sodass, indem auch nur innerhalb dieser Grenzen eine entsprechende Pflichtverletzung begangen werden könne, im vorliegenden Fall Derartiges ausgeschlossen sei.

Die abgabenrechtliche Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflicht nach § 119 BAO beziehe sich lediglich auf abgabenrechtlich bedeutsame Umstände, sodass die Begründung der Finanzstrafbehörde, „ob sich letztendlich eine Abgabepflicht ergeben hat oder nicht, ist nicht tatbestandsmäßig und daher für das gegenständliche Strafverfahren nicht relevant“, im höchsten Ausmaß unzutreffend sei.

Auch treffe eine Verletzung der Erklärungspflicht gemäß § 42 EStG 1988 im Anlassfall insofern nicht zu, als eine Fristerstreckung zur Zeit der Terminvereinbarung als konkludent vereinbart gegolten habe, sodass daher dem Bf. jedenfalls kein Vorsatz gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG unterstellt werden könne.

Gemäß „§ 25 StGB“ (gemeint ist offenbar die Bestimmung des § 25 Abs. 1 1. Satz FinStrG) habe die Finanzstrafbehörde von der Einleitung bzw. von der Durchführung eines Finanzstrafverfahrens abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig sei und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen habe.

Eine mit der Finanzbehörde konkludent erfolgte Fristvereinbarung für abberufene Steuererklärungen und deren Inanspruchnahme könne aber kein Verschulden auslösen und hätten ja auch die nachgereichten Erklärungen keine Folgen nach sich gezogen.

Anhand der Aktenlage sei nachvollziehbar, dass sich der Bf. stets entsprechend den steuerlichen Bestimmungen verhalten habe und die Abgabenbehörde immer in Kenntnis über den jeweiligen Stand der Dinge gewesen sei, sodass ein Verschulden nicht Platz greifen könne.

Es liege daher mangels Vorsatz, mangels Verschulden und mangels Folgen kein Vergehen iSd. § 51 Abs. 1 FinStrG vor, zumal die Bestimmung kumulativ erfüllt sein müsse.

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

Vorangestellt wird, dass Sache des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG einzig und allein die im angefochtenen Schuld- und Strafausspruch der Finanzstrafbehörde getroffenen Feststellungen mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen sind, sodass insbesondere die – ebenfalls im genannten Straferkenntnis ausgesprochene – Verfahrenseinstellung gemäß § 136 FinStrG wegen des erstmals in der vom Bf. beeinspruchten (vereinfachten) Strafverfügung vom 5. Dezember

2012 ausgesprochenen weiteren Tatverdacht, der Bf. habe durch die vorsätzliche Nichtabgabe der Einkommensteuer-Jahreserklärungen für die Veranlagungsjahre 2007, 2008 und 2011 weitere Finanzvergehen gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, nicht (mehr) zu dem hier abzuhandelnden Verfahrensgegenstand zählt.

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

§§ 119 und 133 Abs. 1 BAO zufolge sind in den vom Abgabepflichtigen nach den einzelnen Abgabenvorschriften, so z. B. nach § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (Aufforderung des unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen zur Abgabe einer Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr durch das Finanzamt), einzureichenden Abgabenerklärungen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände – nach Maßgabe der Abgabenvorschriften – vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen.

Die allgemeinen Grenzen der (abgabenrechtlichen) Offenlegungspflicht ergeben sich grundsätzlich aus der Geeignetheit, der Möglichkeit, der Notwendigkeit, der Verhältnismäßigkeit und der Zumutbarkeit. Sind Mitwirkungspflichten iSd. § 119 BAO nicht standardisiert und auf bestimmte Anlässe, Ereignisse oder auf die Erfüllung bestimmter Bedingungen vorgesehen und formalisiert eingerichtet (vgl. dazu einerseits § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 und andererseits Z 2 ff leg. cit.), hat die eingeforderte Mitwirkung dem gewünschten Erfolg der Sachaufklärung förderlich zu sein, dem Abgabepflichtigen überhaupt möglich bzw. nicht auch durch andere, der Partei weniger Beschwer verursachende Erkenntnismittel möglich zu sein, sowie weiters nicht außer Verhältnis zum verfolgten Zweck zu stehen und zudem für jedermann in einer vergleichbaren Situation auch zumutbar zu sein (vgl. dazu Stoll, BAO, 1359 ff).

Im Fall des § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 bestimmt sich die (behördliche) Frist für die Erklärungsabgabe regelmäßig aus der, eine verfahrensleitende Verfügung darstellenden Aufforderung, wobei die gesetzte Frist grundsätzlich gemäß § 110 Abs. 2 BAO einer Verlängerung zugänglich ist (vgl. zu den Voraussetzungen für eine derartige Fristverlängerung Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 111 Tz 4).

Die (eingeforderte) Erklärungsabgabe begründet regelmäßig eine (entsprechende) abgabenrechtliche Verpflichtung selbst dann, wenn die herangezogene Partei die Ansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (vgl. VwGH 26. Jänner 1998, 97/17/0035) bzw. unabhängig davon, ob der Abgabepflichtige über das erforderliche Wissen zur Einreichung richtiger Erklärungen verfügt (vgl. VwGH 20. September 1988, 88/14/0066).

Derartige (behördliche) Aufforderungen zu Einreichung von Abgabenerklärungen wären lediglich dann rechtswidrig (und daher auch für Zwecke eines allfälligen Finanzstrafverfahrens wegen § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG unbeachtlich), wenn nach den Umständen des Einzelfalles eine Abgabepflicht gar nicht entstanden sein kann und nicht einmal abstrakte Anhaltspunkte für die Möglichkeit einer Abgabepflicht bestehen bzw.

auch dann, wenn etwa der Eintritt der (abgabenrechtlichen) Bemessungsverjährung nach § 207 BAO einer Abgabenfestsetzung entgegenstünde (vgl. Ritz, aaO, § 133 Tz 11).

Wer trotz (nicht rechtswidriger) behördlicher Aufforderung oder gesetzlicher Verpflichtung (zu letzterem vgl. beispielsweise § 42 Abs. 1 Z 2 bis 5 EStG 1988) Aufforderung eine Abgabenerklärung nicht oder auch nur verspätet abgibt, verwirklicht, indem er damit eine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt, sofern er dadurch nicht ein anderes Finanzvergehen begeht, grundsätzlich den (objektiven) Tatbestand einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (vgl. z. B. Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG<sup>4</sup>, K 51/10-12, bzw. Seiler/Seiler, FinStrG<sup>4</sup>, § 51 Rz. 6 ff).

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt (vgl. dazu § 1 Abs. 1 1. Satz FinStrG) 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 (bedingter Vorsatz).

Mit einem bedingten Tatvorsatz – zur (weiteren) Vorsatzform der Wissentlichkeit vgl. § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) – handelt derjenige, der die Verwirklichung eines einem Tatbild des FinStrG entsprechenden Sachverhaltes ernstlich für möglich hält (Wissensebene) und sich damit abfindet (Willensebene) bzw. das mit seinem Handeln verbundene Risiko erkennt und es als so hoch einschätzt, dass er die Tatbildverwirklichung als nahe liegend ansieht und sich dennoch zur Tat entschließt, weil er letztlich (auch) einen solchen (nicht beabsichtigten) Ereignisablauf hinzunehmen gewillt ist. Dabei ist eine positive innere Einstellung zur Verwirklichung des deliktischen Sachverhaltes jedoch nicht erforderlich, sondern reicht auch eine – bewusste – Gleichgültigkeit dazu bereits aus.

Vorsatz bedeutet – auch im Fall des bedingten Tatvorsatzes – somit eine zielgerichtete Einstellung des Täters, auf deren Vorhandensein aus dem nach außen hin in Erscheinung tretenden Täterverhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (vgl. z. B. Fellner, FinStrG, § 8 Rz 4c).

Derjenige, der eine von ihrem Wortlaut und Erklärungsgehalt eindeutige bzw. unmissverständliche abgabenbehördliche Aufforderung zur Erklärungseinreichung nicht beachtet und die gesetzte, nicht unzumutbare Frist ungenutzt, d. h. ohne jedwede Reaktion (z. B. Fristverlängerungsansuchen), verstreichen lässt, setzt sich, sofern nicht die Sachlage Anhaltspunkte bzw. begründete Hinweise für eine Schuldunfähigkeit (§ 7 FinStrG), einen Schuldausschließungsgrund (§ 9 FinStrG) oder einen Rechtfertigungsgrund (§ 10 FinStrG) ergibt, schon aus der Tat heraus regelmäßig dem Vorwurf einer vorsätzlichen Handlungsweise iSd. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG aus (vgl. z. B. UFS 5. März 2013, FSRV/0018-L/11).

Ausgehend vom Inhalt der Akten zur genannten StrNr. sowie zur StNr. 34 (Einkommensteuerakt des Bf.) ergibt sich für die gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffende Beschwerdeentscheidung nachstehender relevanter Sachverhalt:

Der unbeschränkt einkommensteuerpflichtige, im Amtsbereich des einschreitenden Finanzamtes wohnhafte, nicht schon von sich aus zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen verpflichtete Bf. (vgl. § 42 Abs. 1 Z 2 – 5 EStG 1988) erbringt neben seinem seit längerer Zeit – mit Unterbrechungen – betriebenen Studium der Rechtswissenschaften auf Grundlage eines am 21. März 2003 mit seiner Schwester (=steuerliche Vertreterin und Verteidigerin des Beschuldigten im gegenständlichen Finanzstrafverfahren) abgeschlossenen Werkvertrages gegenüber seiner Auftraggeberin Werkvertragsleistungen in Form der Erstellung von Steuererklärungen, Rechtsmitteln und VwGH-Beschwerden (Entwürfe), jeweils aus dem Bereich der Arbeitnehmerveranlagung, und erzielt daraus, zumindest seit dem Kalenderjahr 2006, durchgehend Einkünfte iSd. §§ 2 Abs. 3 Z 2 und 22 EStG 1988 (zuletzt erzielttes Einkommen 2012 € 5.681,81 laut Einkommensteuerbescheid vom 3. Februar 2014).

Nachdem seitens des durch eine amtliche Kontrollmitteilung von der Tätigkeit des Bf. erstmals in Kenntnis gesetzten zuständigen Finanzamtes ergangene Aufforderungen an den Bf. zur Bekanntgabe abgabenrechtlich erheblicher Daten vom November 2010 (Fragebogen für natürliche Personen) bzw. Jänner 2011 (Erinnerung) unbeantwortet geblieben waren, fand am 16. Jänner 2012 in der Wohnung des Abgabepflichtigen – im Beisein seiner steuerlichen Vertretung – eine (abgabenbehördliche) Nachschau gemäß §§ 144 ff BAO statt.

Dabei machte der Beschuldigte (laut der über die Amtshandlung aufgenommenen Niederschrift) Angaben zu seiner Tätigkeit bzw. zu den von ihm geführten Aufzeichnungen sowie hinsichtlich der Finanzierung seines Lebensunterhaltes. Angaben über die Höhe der erzielten Einnahmen, der betrieblich veranlassten Aufwendungen bzw. die allfällig erzielten Gewinne sind der Niederschrift nicht zu entnehmen. Abschließend wurden dem Bf. Einkommensteuererklärungen samt Beilagen für den Zeitraum 2005 – 2010 übergeben. Gleichzeitig erging seitens des Nachschauorgans die Aufforderung, die Erklärungen spätestens bis zum 23. März 2012 beim genannten Finanzamt abzugeben.

Eine Zweitschrift der vom Abgabepflichtigen und dem Leiter der Amtshandlung unterfertigten Niederschrift wurde dem Bf. ausgehändigt.

Am 4. April 2012 wurden vom Bf. die Abgabenerklärungen für 2005 – 2008 beim Finanzamt eingereicht, wobei in den Erklärungen für 2005 und 2006 (ohne weitere Angaben) jeweils auf die eingetretene Bemessungsverjährung (§ 207 BAO) verwiesen und in den Erklärungen für 2007 und 2008 Gewinne aus der genannten (selbständigen) Tätigkeit iHv. € 5.472,70 (2007) bzw. € 4.814,51 (2008) erklärt wurden. Gleichzeitig wurde in einem angeschlossenen Begleitschreiben darauf verwiesen, dass die Steuererklärungen für 2009 und 2010 nachfolgen würden.

Nachdem bis zum 19. April 2012 keine Erklärungen eingereicht worden waren, wurden von der Abgabenbehörde die (einkommensteuerrechtlichen) Besteuerungsgrundlagen für 2009 und 2010 im Schätzungsweg (§ 184 BAO) ermittelt und ergingen in der Folge

entsprechende, jeweils zu (erstmaligen) Festsetzungen an Einkommensteuer iHv. € 1.438,10 (2009) und € 1.438,00 (2010) führende, Abgabenbescheide.

Mit jeweils gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen wurden vom Bf. schließlich die Steuererklärungen für 2009 und 2010 beim Finanzamt eingereicht (Datum der Postaufgabe: 29. Mai 2012) und wurden von der Abgabenbehörde im Zuge der in weiterer Folge ergangenen Berufungsvorentscheidungen (vom 1. Juni 2012) die jeweiligen Besteuerungsgrundlagen anhand der Erklärungsangaben richtig gestellt (jeweils Festsetzung der Einkommensteuer mit € 0,00).

Hinweise darauf, dass der Bf., sei es nun bereits anlässlich der angeführten Nachschau oder danach, vor bzw. nach Ablauf der behördlichen Frist, und damit jedenfalls verspätet, um eine Verlängerung der Fristen für die Erklärungsabgaben 2009 und 2010 angesucht hat, finden sich im genannten Veranlagungsakt nicht, sodass auch für das gegenständliche Finanzstrafverfahren von einer allenfalls nur dann und so weit vorliegenden „konkludenten Fristverlängerung“, wenn über einen entsprechenden, rechtzeitig gestellten Antrag bis zum Ablauf der Frist behördlich nicht abgesprochen wurde, jedenfalls nicht ausgegangen werden kann.

Im Übrigen könnte selbst in einer behaupteten bloßen unwidersprochen gebliebenen Zur-Kennntnisnahme des vom Verpflichteten angeblich schon bei der Nachschau erhobenen Einwandes durch die Behörde, der gesetzte Termin werde „eventuell“ bzw. „voraussichtlich“ nicht zu halten sein, angesichts der dem Verpflichteten ja ohnehin (bis zum Fristablauf) offen stehenden Möglichkeit eines Antrages auf Fristverlängerung, keinesfalls schon eine entsprechende „konkludente“ Vereinbarung über eine allfällige Fristerstreckung erblickt werden.

Da sich aus der Aktenlage auch keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass die geforderten Erklärungseinreichungen ungeeignet, nicht erforderlich oder unverhältnismäßig bzw. für den Bf. unmöglich oder unzumutbar gewesen wären (auch das Beschwerdevorbringen enthält dazu keine Angaben), wurde (bereits) durch die Nichteinhaltung der Erklärungsfristen für die Einkommensteuer 2009 und 2010, d. h. mit dem Ablauf des 23. März 2012, durch den Bf. jeweils das objektive Tatbild einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt.

Dass der schon aufgrund seiner Ausbildung bzw. seiner Tätigkeit („Mitarbeit“ in einer Steuerberatungskanzlei) im grundsätzlichen Umgang mit Behörden und gesetzlichen Anforderungen des Abgabenverfahrens nicht gänzlich unerfahrene Bf. im Bewusstsein der ob der geschilderten Voraussetzungen durchaus als realistisch einzustufenden konkreten Möglichkeit, bereits mit der (unkommentierten) Unterlassung der aufgetragenen Erklärungsabgabe bis zum festgesetzten Termin die ihn treffende abgabenrechtliche Offenlegungspflicht nicht einzuhalten bzw. zu verletzen, gehandelt hat, ergibt sich, da insbesondere auch der erfolgreichen Glaubhaftmachung eines diesbezüglichen Irrtums (über die Erklärungspflicht aufgrund einer „konkludenten Fristverlängerung“) die mangelnde Wahrscheinlichkeit – so kann nämlich bei der Ausgangslage nicht

glaubhaft dargetan werden, dass der Bf. tatsächlich ernsthaft von einer gewährten Fristverlängerung überzeugt war – des diesbezüglichen Vorbringens entgegensteht, bereits aus dem dargestellten Geschehensablauf. Dass der Bf. möglicherweise - irrtümlich - von einer mangelnden Strafbarkeit seines tatbildmäßigen und rechtswidrigen Verhaltens ausgegangen ist, ist in diesem Zusammenhang unerheblich.

Im Hinblick auf den somit dem Bf. anzulastenden (bedingten) Tatvorsatz ist jedoch festzuhalten, dass dieser offensichtlich nicht auf eine dauernde Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht, sondern (lediglich) auf eine (ebenfalls aber bereits tatbildmäßige und rechtswidrige) Nichteinhaltung der gesetzten Frist zur Erklärungsabgabe gerichtet war.

Der Bf. hat daher durch die (vorsätzliche und damit schuldhafte) Nichteinhaltung der geforderten Erklärungsabgabe(n) zum genannten Termin jeweils das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Zum Beschwerdeeinwand, die sich in der Begründung des angefochtenen Erkenntnis findende Formulierung „ob sich letztendlich eine Abgabepflicht ergeben hat oder nicht, ist nicht tatbestandsmäßig und daher für das gegenständliche Strafverfahren nicht relevant“ sei in höchstem Ausmaß unzutreffend, ist – zur besseren Klarstellung – festzustellen, dass es für die Verwirklichung des Tatbildes des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht darauf ankommt, ob sich tatsächlich auch ein (konkreter) Abgabeananspruch gegen den Täter ergibt oder nicht und möglicherweise der terminus "Abgabepflicht" insofern missverständlich sein kann, als sich dieser Begriff auch in § 119 BAO findet.

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG ist eine Finanzordnungswidrigkeit mit einer nach den Grundsätzen des § 23 FinStrG festzusetzenden Geldstrafe von bis zu € 5.000,00 bzw. mit einer für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zwingend festzusetzenden Ersatzfreiheitsstrafe (§ 20 FinStrG) zu ahnden.

Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedenen Art begangen und wird darüber gleichzeitig erkannt, ist gemäß § 21 Abs. 1 FinStrG auf eine einzige Geld- bzw. Freiheitsstrafe zu erkennen (vgl. dazu auch § 23 Abs. 2 1. Satz FinStrG iVm § 33 Abs. 1 Z 1 StGB).

Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde (und gemäß § 157 FinStrG damit auch das zu Beschwerdeentscheidungen im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren berufene Bundesfinanzgericht) jedoch von der Verhängung einer (derartigen) Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Dem Täter ist jedoch (bescheidmäßig) eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Ein (besonderer) Strafausschließungsgrund im Sinne des Gesagten wird dann vorliegen, wenn sowohl sämtliche anhand des sozialen Störwertes des Verhaltens zu beurteilende Tatfolgen in Anbetracht des sich am Zweck der verletzten Bestimmung orientierenden



Normalfalles, als auch das vom Täter an den Tag gelegte Verschulden im Hinblick auf den in der Strafdrohung typisierten üblichen Unrechts- und Schuldgehalt als unbedeutend bzw. als geringfügig zu qualifizieren sind.

Bei einem vorsätzlichen Verhalten ergibt sich eine Geringfügigkeit der Schuld nach Gesamtabwägung des sich aus dem angestrebten Erfolg bzw. der Intensität des Vorsatzes (vgl. § 8 Abs. 1 FinStrG) ergebenden Handlungsunrechtes, des sich aus den individuellen Begehungsumständen erschließenden, allenfalls durch besondere Umstände (z. B. besonders verwerfliche Beweggründe, Ausnutzung einer besonderen Vertrauensstellung bzw. Unbesonnenheit, Wissens- oder Erfahrungslücken) mitbestimmten bzw. eingeschränkten Gesinnungsunwertes und der (allgemeinen) Strafzumessungskriterien des § 23 Abs. 1 2 und 3 FinStrG. Ein geringfügiges Verschulden wird insbesondere dann nicht vorliegen, wenn der Täter erhebliche deliktische Intensität an den Tag gelegt, die Tat(en) eingehend geplant und ausgeführt oder die deliktischen Angriffe wiederholt hat (vgl. Leitner/Toifl/Brandl, Finanzstrafrecht<sup>3</sup>, Rz 345 und 368 ff).

Stellt man nun in Rechnung, dass die an sich schon im unteren Bereich der gesetzgeberischen Unrechtsvorbewertung angesiedelten idealkonkurrierend begangenen Taten (vgl. dazu Leitner/Toifl/Brandl, aaO, Rz 373) lediglich mit einem bedingten, auch nicht auf Dauer angelegten Vorsatz und wohl auch ohne eingehendere Tatplanung begangen wurden, die – trotz des grundsätzlichen Vorliegens aller für einen solchen erforderlichen Abwägungen bzw. Überlegungen – angesichts der gegenüber nachhaltigen Pflichtverletzungen vergleichsweise gering anmutenden Hemmschwelle und einer wohl unterschätzten Gefährlichkeit letztlich auch einen erheblichen Leichtsinns bzw. eine gravierende Unbesonnenheit (vgl. § 34 Abs. 1 Z 7 StGB) erkennen lassen bzw., dass es sich beim Bf. um eine bisher finanzstrafrechtlich unbescholtene Person handelt (vgl. § 34 Abs. 1 Z 2 StGB), deren wirtschaftliche Leistungsfähigkeit angesichts der im Verfahren zu Tage getretenen Umstände als eher unterdurchschnittlich zu qualifizieren ist (vgl. § 23 Abs. 3 FinStrG), so stellt sich das für den Anlassfall insgesamt zu konstatierende Schuldverhalten des Bf. als – gerade noch – geringfügig iSd. § 25 Abs. 1 1. Satz FinStrG dar.

Ebenso sind auch die im Anlassfall in einem behördlichen Mehraufwand bzw. in einer zeitlichen Verzögerung der gesetzmäßigen Abgabefestsetzung gelegenen Folgen der Tat(en) als vergleichsweise unbedeutend zu qualifizieren, sodass, indem damit die Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 1. Satz FinStrG vorliegen, letztlich auf die Einstellung des gegen den Bf. eingeleiteten Finanzstrafverfahrens zu erkennen war.

In Ansehung dessen, dass der Bf. zum Einen im Zuge seines eigenen Abgabenverfahrens bereits mehrmals an ihn im Einklang mit der geltenden Rechtslage ergangene behördliche Aufforderungen nicht bzw. nicht gehörig beachtet hat (vgl. Aufforderung zur Offenlegung durch Zusendung des Fragebogens und verspätete Erklärungsabgabe 2007) und zum Anderen, dass schon der derzeitige Tätigkeitsbereich des Beschuldigten ein erhöhtes Gefahrenpotential im Hinblick auf die Einhaltung abgabenrechtlicher Pflichten und Gebote

erkennen lässt, war aus spezialpräventiven Überlegungen gemäß § 25 Abs. 1 letzter Satz FinStrG) eine Verwarnung auszusprechen.

### **Zur Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Linz, am 27. November 2014