



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 1

GZ. FSRV/0055-W/12

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Ingrid Schöberl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch Marschall & Heinz Rechtsanwalts-Partnerschaft, 1010 Wien, Goldschmiedgasse 8, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 24. Juli 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes YX vom 11. Mai 2012, SpS, nach der am 11. Dezember 2012 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten M.K. sowie der Schriftührerin A.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Herrn N.N. (Bw.) wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Der Bw. ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes YX fahrlässig, durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2005 bis 2007, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Einkommensteuer 2005 in Höhe von

€ 420,00, Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 9.500,00 und Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 11.500,00 verkürzt.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Bw. die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 400,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegenständliche Finanzstrafverfahren hinsichtlich folgender Differenzbeträge eingestellt: Einkommensteuer 2005 in Höhe von € 433,44, Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 9.521,42 und Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 11.536,25.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 11. Mai 2012, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung (gemeint nach dem Inhalt des Erkenntnisses wohl: der fahrlässigen Abgabenverkürzung) für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes YX fahrlässig, durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2005 bis 2007, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Einkommensteuer 2005 in Höhe von € 853,44, Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 19.021,52 und Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 23.036,25 verkürzt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG (gemeint wohl: § 34 Abs. 4 FinStrG), unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 8.400,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 21 Tagen verhängt.

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

Begründend wurde zur Person des Bw. festgestellt, er sei finanzstrafrechtlich unbescholten, beziehe derzeit ein monatliches Einkommen von € 2.000,00 und habe Sorgepflichten für ein Kind.

Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes stehe im Zusammenhang mit der Verantwortung des Bw. folgender Sachverhalt fest:

Der Bw. sei seit 1. März 2009 als Unternehmensberater tätig.

Nach einer bei der Abgabenbehörde eingelangten Kontrollmitteilung habe er von der Fa. K. in Frankreich Zahlungen erhalten. Die Abgabenbehörde habe daraufhin am 9. Jänner 2009 einen Vorhalt zur Aufklärung des Sachverhaltes ausgesandt und mit 4. März 2009 die steuerliche Erfassung veranlasst.

Am 1. April 2009 sei eine Selbstanzeige übermittelt worden, in der ausgeführt werde, dass der nunmehrige Beschuldigte vom 1. April 2005 bis 30. September 2007 als Exportleiter bei der Fa. K. in Frankreich beschäftigt gewesen sei. Die Tätigkeit sei von Österreich (Home-Office) ausgeübt worden. Eine Anwesenheit am Firmensitz in Frankreich sei nur an ca. drei Tagen erforderlich gewesen. Der Bw. habe es verabsäumt, Steuererklärungen für diese Jahre einzureichen. Er sei jedoch davon ausgegangen, dass der Dienstgeber die Besteuerung der Lohneinkünfte durchgeführt hätte und sei nie darauf hingewiesen worden, dass er selbst für die Versteuerung zu sorgen hätte.

Mit der Selbstanzeige sei ein Zahlungserleichterungsansuchen (12 Raten) verbunden gewesen, dem vorerst antragsgemäß entsprochen und welches sodann auf eine Abstattung innerhalb der im § 29 Abs. 2 FinStrG vorgesehene Maximalfrist verlängert worden sei.

Nach Ablauf dieser Frist wären jedoch noch die im Schuldspruch angeführten Abgabenbeträge ausgehaftet, sodass die Selbstanzeige nur im eingeschränkten Umfang Rechtswirksamkeit (gemeint wohl: Strafbefreiung) erlangt habe.

In einer der Finanzstrafbehörde durch den nunmehrigen Vertreter übermittelten Stellungnahme vom 21. Juli 2011 werde ausgeführt, dass nach dem DBA Österreich-Frankreich das Besteuerungsrecht bei Frankreich liege. Der Bw. sei bei der Fa. K. in Frankreich beschäftigt gewesen und habe für das Unternehmen durchgehend gearbeitet. Er sei nicht nur in Frankreich sondern auch an einem weiteren Standort tätig gewesen und habe von dort diverse Auslandsreisen vorgenommen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei Frankreich gewesen und zudem sei von dem mit dem Bw. vereinbarten Gehalt in Höhe von

€ 6.215,00 nur ein Betrag in Höhe von € 4.665,00 ausbezahlt worden. Der Bw. habe daher von einer Besteuerung in Frankreich ausgehen können. In Österreich habe keine Abgabepflicht bestanden, daher sei die Zweijahresfrist des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht erheblich.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat habe der Bw. ein vorsätzliches Handeln in Abrede gestellt und im Wesentlichen ausgeführt, er sei davon ausgegangen, dass der in der Gehaltsabrechnung angeführte Betrag den Nettobezug darstelle; dies, obwohl darauf eine Einkommensteuer nicht ausgewiesen sei, was ihm jedoch nicht aufgefallen wäre. Er habe lediglich eine Woche im Monat in Österreich verbracht.

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, das Verhalten des Bw. erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild des § 34 Abs. 1 FinStrG in objektiver und subjektiver Hinsicht, hätte er doch bei Aufwendung der gebotenen Sorgfalt, nämlich bei genauerer Betrachtung seines Einkommensnachweises erkennen können und müssen, dass in Frankreich keine Besteuerung erfolgt sei.

Der gegenüber der durchaus glaubwürdigen Selbstanzeige geänderten Verantwortung des Bw. könne vom Spruchsenat nicht gefolgt werden. Es wäre diese als Bemühen des Bw., sich der Strafverfolgung zu entziehen, anzusehen, dem ein Erfolg nicht beschieden wäre. Es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Bw. und eine geringfügige Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Kostenentscheidung beruhe zwingend auf der genannten Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 24. Juli 2012, mit welcher die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses und die Einstellung des gegen den Bw. geführten Finanzstrafverfahrens beantragt wird.

Das Erkenntnis werde in seinem gesamten Umfang und Inhalt somit auch in der Strafhöhe wegen Nichtigkeit, Verfahrensmängel und unrichtiger rechtlicher Beurteilung bekämpft.

In den Entscheidungsgründen des angefochtenen Erkenntnisses (Seite 3, viertvorletzter Absatz) gehe der Spruchsenat vom Tatbild des § 34 Abs. 1 FinStrG in objektiver und

subjektiver Hinsicht aus, zumal der Bw. bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt, nämlich bei genauer Betrachtung seines Einkommensnachweises erkennen hätte können und müssen, dass in Frankreich keine Besteuerung erfolgt sei.

Abgesehen davon, dass sich der Senat eines im Rechtsverkehr von Angestellten mit ihrem Dienstgeber unüblichen und unklaren Begriffes "Einkommensnachweis" bediene, fehle jeglicher präziser Umstand und jegliche genaue Feststellung woher und in welcher Beziehung der Bw. einen "Einkommensnachweis" erhalten habe oder erlangen hätte können und auf welche Art er daraus erkennen hätte können oder müssen, dass in Frankreich keine Besteuerung erfolgt sei, obgleich der tatsächlich an ihn ausbezahlte und an ihn gelangte Verdienst erheblich geringer als die Abmachung laut Dienstvertrag (€ 6.215,00 Bruttogehalt – Auszahlung € 4.631,55) gewesen sei. Aus dem letztgenannten Umstand war der Bw. der Überzeugung, dass – wie übrigens für nichtselbständige Arbeitnehmer üblich – die (Sozial-)Abgaben bereits abgezogen worden wären. Die monatlichen Auszahlungen seien übrigens über ein Gehaltskonto in Frankreich durchgeführt worden. Dabei sei nur erkennbar gewesen, dass Abzüge getätigt worden seien. Eine Spezifizierung wäre aber nicht erkennbar gewesen. Bei den Bedarfsbehebungen seien die Anhänge nicht dabei gewesen, sie seien nur ersichtlich gewesen, wenn ein Auszug der Bank verlangt worden sei. Es dürfe in diesem Zusammenhang auf die Tatsache verwiesen werden, dass die Lohnsteuer immer vom Arbeitgeber einbehalten werde. Davon ausgehend habe der Bw. weder ein vorsätzliches noch ein fahrlässiges Verschulden gesetzt.

Weiters sei ein wichtiger rechtlicher Einwand übergangen worden, habe doch der Bw. in seiner Rechtfertigung vom 27. Juli 2011 bisher unwiderlegt vorgebracht, dass laut Art. 15 DBA die Besteuerung der unselbständigen Arbeit aus Frankreich dem Tätigkeitsstaat, also hier Frankreich, zustehe. Wenn dies zutreffe – der Bw. sei in der Zeit vom 1. April 2005 bis 30. September 2007 ausschließlich Dienstnehmer der Fa. K. in Frankreich, Mittelpunkt seines Lebensinteresses somit ausschließlich Frankreich gewesen – sei dem Strafverfahren überhaupt die Grundlage entzogen, da keine Meldepflicht bestanden hätte. Es werde wohl angeführt, dass er nur drei Tage in Frankreich gewesen sei, jedoch fehlten dazu jegliche Feststellungen, zumal der Bw. ausdrücklich unwidersprochen vorgebracht habe, dass der Mittelpunkt seines Lebensinteresses in der oben angeführten Zeit ausschließlich Frankreich gewesen sei, dies gehe eindeutig aus der Bekundung des Bw. hervor.

Der Bw. sei bis Jänner 2009 der fundierten Meinung gewesen, seiner Steuerpflicht in Frankreich genüge getan zu haben.

Als der Bw. den Vorhalt zur Aufklärung vom 9. Jänner 2009 erhalten und somit unvertreten von der Auffassung der Finanzbehörde erfahren habe, dass er wider Erwarten doch auch in Österreich steuerpflichtig wäre, habe er sofort nach amtlichen Anraten Selbstanzeige eingebbracht. Dadurch sei er dem behaupteten Mangel, er hätte es verabsäumt Steuererklärungen abzugeben, durch Nachholung der Erklärungen voll nachgekommen. Da ihm auch Ratenzahlungen bewilligt worden seien, habe er davon ausgehen müssen und können, dass er den Mangel, der aus Unkenntnis der bezughabenden Tatsachen resultierte, nach Aufforderungen im Sinne der Amtsansicht behoben und keinerlei strafbare Handlungen gesetzt bzw. er seine ungewollte Verfehlung ausgeglichen habe. Die Zweijahresfrist des § 29 Abs. 2 FinStrG sei eine Ordnungsfrist für den Bewilligenden der Zahlungserleichterungen, nach dem Gesetzestext aber keine Fallfrist für Schuldner. Sie werde ja nicht vom Betroffenen gewählt, sondern vom Amt gesetzt (Gesetzestext "gewährt"). In erster Instanz sei bereits Folgendes (Schuldausschließungsgrund Ratenvereinbarung, die eingehalten werde) vorgebracht worden, das hier wiederholt werden dürfe, zumal es in der Entscheidung keinerlei schuldbefreiende Berücksichtigung gefunden habe:

"Wenn nun behauptet wird, dass der Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zukomme, weil die Zweijahresfrist am 4.6.2011 abgelaufen sei, um die noch offenen Einkommensteuerbeträge zu bezahlen, ist auszuführen, dass – wie oben dargestellt – eine Abgabenpflicht in Österreich gar nicht bestand, sondern in Frankreich. Darüber hinaus wurde vom Beschuldigten ursprünglich eine Ratenvereinbarung auf die Dauer von 12 Monaten beantragt, sodass diese zu einer strafbefreienden Wirkung geführt hätte.

In einem Telefonat mit ADir. XY wurde am 11.5.2010 die Rückzahlung des zu diesem Zeitpunkt offenen Betrages in Höhe von € 58.427,96 mit Beginn per Ende Mai 2010 mit einer Rate in Höhe von € 400,00 vorläufig für die folgenden sechs Monate vereinbart, wozu seitens des Finanzamtes keine Erhaltbestätigung und in der Folge nach sechs Monaten keine Aufforderung zur Bezahlung des gesamten noch offenen Betrages erfolgte und der Beschuldigte somit im Glauben handelte, dass die vorläufige Vereinbarung noch aufrecht wäre, da ab diesem Zeitpunkt ja noch keine zwei Jahre vergangen sind.

Durch die Verlängerung der Ratenvereinbarung mit Bescheid vom 20.6.2011 wäre die strafbefreiende Wirkung aufgehoben, weil die Zweijahresfrist am 4.6.2011 abgelaufen wäre und zu diesem Zeitpunkt noch offene Einkommensteuerbeträge vorgelegen seien. Hier hätte seitens der Finanzverwaltung die Pflicht bestanden, den Abgabenpflichtigen auf diesen Umstand hinzuweisen, was nicht geschehen ist."

Der Vollständigkeit halber dürfe noch darauf verwiesen werden, dass nach den Entscheidungsgründen das Verhalten unter § 34 Abs. 1 FinStrG, jedoch nach dem Spruch unter § 33 Abs. 1 FinStrG subsumiert werde, sodass eine zutreffende und schlüssige Begründung des Spruches überhaupt zur Gänze fehle, was als Nichtigkeitsgrund gewertet werden müsse.

Aus Gründen der äußersten Vorsicht werde auch die Strafhöhe bekämpft, zumal eine Zahlungsvereinbarung vorliege, die eingehalten werde und das Verschulden, wenn überhaupt, nur ganz geringfügig sein könne.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat vom 11. Dezember 2012 für der Bw. ergänzend aus, dass er ein Dienstverhältnis in Frankreich mit einem Bruttobezug von € 6.500,00 und einer Nettoauszahlung von € 4.600,00 (13mal jährlich) eingegangen und davon ausgegangen sei, dass mit dem vom Dienstgeber einbehaltenen Abzug auch die Steuern abgedeckt wären. Er habe sich aber darüber nicht näher informiert, worin ein geringer Grad des Verschuldens liegen möge.

Im Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich werde hinsichtlich der Zuordnung des Besteuerungsrechtes auf die Frage der Ausübung der Tätigkeit und des Wohnsitzes abgestellt. Unbestritten habe der Bw. seinen Wohnsitz in Österreich und seinen Dienstort in Frankreich gehabt. Er habe sich im Zuge seiner nichtselbständigen Tätigkeit in beiden Ländern aufgehalten und habe zudem die ganze Welt bereist.

Weiters habe der Bw. nach Abgabe der Selbstanzeige ein Ratenansuchen gestellt, jedoch die gewährten Raten nicht erfüllen können. Deswegen habe er um Verlängerung der Ratenbewilligung angesucht, wobei er seitens des Finanzamtes nicht belehrt worden sei, dass nur Ratenzahlungen innerhalb einer Zweijahresfrist zu einer strafbefreienden Selbstanzeige führen könnten.

Das Thema Steuern sei bei den Vertragsverhandlungen mit der Fa. K., für die er als Verkaufsleiter tätig gewesen sei, nicht besprochen worden und er sei davon ausgegangen, dass durch die Abzüge auch die Steuern in Frankreich abgegolten gewesen seien, zumal ja laut Vertrag als Dienstort Frankreich vereinbart worden sei.

Auf Vorhalt des Vorsitzenden, dass im Dienstvertrag sehr wohl der Abzug von Sozialabgaben und für Pensionsvorsorge nicht jedoch die Steuern genannt sei und dass bei sorgfältigem Lesen des Dienstvertrages erkennbar gewesen wäre, dass ein Steuerabzug vom französischen Dienstgeber nicht stattgefunden habe, führte der Bw. aus, dass dies aus heutiger Sicht durchaus stimmen möge. Damals sei ihm das nicht bewusst und er sei froh gewesen, in seinem Alter noch eine gute Arbeit zu bekommen.

Auf weitern Vorhalt, dass ein Abzug von ca. 25% vom Bruttolohn schon der Höhe nach wohl nicht Steuern und auch Sozialabgaben umfassen könne, führte der Bw. aus, er sei unter Einbeziehung des 13. Monatslohnes damals sehr wohl der Ansicht gewesen, dass dies der Fall sei. Seine monatlichen Gehaltsabrechnungen habe er zwar schon grob kontrolliert, aber nicht

im Hinblick auf Steuern, sondern nur dahingehend, ob die ausbezahlten Beträge richtig sein könnten.

Seine Angaben in der Selbstanzeige dahingehend, dass die Tätigkeit von Österreich (Home Office) ausgeübt worden sei und er sich ca. drei Tage pro Monat in Frankreich aufgehalten habe, stimme grundsätzlich. Dazu sei jedoch zu ergänzen, dass insoweit jeweils ein An- und Abreisetag hinzuzurechnen wäre und seine Reisetätigkeit sich über die ganze Welt erstreckt habe. So habe er sich im Rahmen meiner Tätigkeit sicher zu weniger als 50% in Österreich aufgehalten. Eine Woche pro Monat sei im Durchschnitt auf Arbeit in Frankreich entfallen, der Rest sei Reisetätigkeit in der ganzen Welt gewesen.

Eine Besteuerung seiner Bezüge in Frankreich sei nie ein Thema und er habe auch dorthin keine Steuern bezahlt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der 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.

Abs. 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 Erlassung des Abgaben- oder Haftungsbescheides 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.

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einen gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will

Gemäß § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei der Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlief, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. "Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief."

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG ist eine Änderung des Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig. Überzeugt sich die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz aus Anlass des Rechtsmittels, dass zum Nachteil eines anderen Beschuldigten oder Nebenbeteiligten, welcher kein Rechtsmittel eingebracht hat, das Gesetz unrichtig angewendet wurde, so hat sie so vorzugehen, als wäre auch von diesen Personen ein Rechtsmittel eingebracht worden.

Aus der Aktenlage ergibt sich in Bezug auf das gegenständliche Finanzstrafverfahren folgendes Verwaltungsgeschehen:

Aufgrund einer internationalen Kontrollmitteilung (Spontaninformation gemäß Informationsaustauschartikel des DBA bzw. Art. 4 der Richtlinie 77/799 EWG) erlangte die Abgabenbehörde erster Instanz Kenntnis vom Umstand, dass der Bw. im Jahr 2007 steuerlich zu erfassende ausländische nichtselbständige Einkünfte in Höhe von € 84.422,00 von der Fa. K. in Frankreich bezogen hat, welche keiner Besteuerung unterzogen wurden.

Daraufhin erging seitens der Abgabenbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 9. Jänner 2009 ein Ersuchen um Ergänzung und Offenlegung der bislang nicht erklärten Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit betreffend die Jahre 2000 bis 2008.

Mit Schriftsatz vom 31. März 2009 hat der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter Fa. P-GmbH Steuerberatungsgesellschaft folgende schriftliche Vorhaltsbeantwortung und Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 erstattet:

"Betreffend die o.g. Steuernummer haben wir die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005, 2006 und 2007 heute elektronisch übermittelt.

Herr Mag. N. war in der Zeit vom 1.4.2005 bis 30.9.2007 als Exportleiter bei K. in Frankreich, beschäftigt. Die Tätigkeit wurde vom Home-Office in Österreich ausgeübt, eine Anwesenheit am Sitz der Gesellschaft in Frankreich war nur ca. drei Tage im Monat erforderlich.

Wir habe die Lohneinkünfte 04/2005 bis 09/2007 in einer Tabelle zusammengestellt. In der Anlage senden wir außerdem eine Kopie der monatlichen Gehaltsabrechnungen.

In den Steuererklärungen wurden die laufenden Gehaltseinkünfte nach Abzug der SV-Beiträge unter KZ 762 angegeben. Die sonstigen Bezüge nach Abzug der SV-Beiträge wurden unter Pkt. 9 eingetragen.

Vor dem 1.4.2005 hatte Herr Mag. N. als Angestellter der F., lediglich in Österreich lohnsteuerpflichtige Einkünfte. In der Zeit vom 1.10.2007 bis 28.2.2009 bezog er keine Einkünfte und war beim AMS arbeitslos gemeldet.

Auftrags und namens unseres Klienten erstatten wir Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG. Es wurde verabsäumt, eine Steuererklärung für die Jahre 2005, 2006 und 2007 einzureichen. Unser Klient war davon ausgegangen, dass der Dienstgeber die Besteuerung der Lohneinkünfte in der laufenden Abrechnung durchgeführt hätte. Er wurde nicht darauf hingewiesen, dass der Dienstnehmer für die Besteuerung der Einkünfte zu sorgen hat und der Dienstvertrag enthielt keine Klausel diesbezüglich. Für die aus der Veranlagung sich ergebende Steuernachzahlung wird eine Ratenvereinbarung in Form von 12 Monatsraten beantragt."

Aufgrund dieses mit der Selbstanzeige gestellten Zahlungserleichterungsansuchens wurden dem Bw. 12 Monatsraten beginnend mit 2. Juli 2009, zahlbar jeweils am 2. des Monates, letzter Zahlungstermin 2. Juni 2010 bewilligt, wobei er bereits die erste am 2. Juli 2009 zu zahlende Rate nicht entrichtet hat, sodass bereits damit die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige (zur Gänze!) verwirkt war. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung der vom Bw. selbst angezeigten Beträge im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG ist daher insgesamt unterblieben, sodass die seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz erfolgte Zuerkennung der aufgrund eines weiteren Zahlungserleichterungsansuchens vom 24. Juli 2009 erfolgten Ratenzahlungen (monatlich € 300,00 bzw. € 400,00) als dem § 29 Abs. 2 FinStrG entsprechende Entrichtungen innerhalb der dort normierten Zweijahresfrist einer rechtlichen Grundlage entbehrt.

Da gemäß § 161 FinStrG Gegenstand ("die Sache") des zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahren der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ist, konnte schon allein deswegen und auch aufgrund des im § 161 Abs. 3 FinStrG geregelten Verböserungsverbotes kein höherer als der im erstinstanzlichen Erkenntnis der Bestrafung unterzogene Verkürzungsbetrag an Einkommensteuer 2005 in Höhe von € 853,44 im Rahmen der gegenständlichen Berufungsentscheidung zugrunde gelegt werden.

Wenn der Bw. mit der gegenständlichen Berufung nun einen Schuldausschließungsgrund dahingehend einwendet, er hätte sich unverschuldet in einem Irrtum dahingehend befunden, dass er bei Einhaltung der mit der Abgabenbehörde erster Instanz vereinbarten Raten in Höhe von monatlich € 400,00 eine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige erlangen könne und er sei seitens der Abgabenbehörde nicht auf die am 4. Juni 2011 ablaufende Zweijahresfrist des § 29 Abs. 2 FinStrG aufmerksam gemacht worden, so ist dem entgegen zu halten, dass ein Irrtum über das Vorliegen eines Strafbefreiungsgrundes den Bw. nicht vom Vorwurf der

schulhaften Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht befreien kann und daher irrelevant ist. Zudem war die strafbefreiende Wirkung der gegenständlichen Selbstanzeige, wie oben ausgeführt, bereits durch die Nichtentrichtung der ersten von zwölf im Rahmen der Selbstanzeige beantragten Monatsraten am 2. Juli 2009 verwirkt. Die Berufungsargumentation des Bw. bezieht sich auf spätere Zeitpunkte, weswegen sich ein weiteres Eingehen darauf erübrigt.

Hinsichtlich des Vorliegens der objektiven Tatseite, der Bw. habe durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen der Jahre 2005 bis 2007 eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, somit den Bestimmungen der §§ 119, 120 BAO zuwider gehandelt und dadurch eine Verkürzung an Einkommensteuer 2005 bis 2007 in der aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Höhe bewirkt, bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung vor, dass aufgrund des Art. 15 des DBA für die Versteuerung der unselbständigen Arbeit aus Frankreich der Tätigkeitsstaat, also hier Frankreich, die Versteuerung vorzunehmen habe. Wenn dies zutreffe – der Bw. sei in der Zeit vom 1.4.2005 bis 30.9.2007 ausschließlich Dienstnehmer der Fa. K. in Frankreich, Mittelpunkt seines Lebensinteresses sei somit ausschließlich Frankreich gewesen – wäre dem Finanzstrafverfahren überhaupt die Grundlage entzogen, da keine Meldepflicht bestanden hätte. Diesem Vorbringen ist zunächst entgegen zu halten, dass der Bw. selbst, vertreten durch seinen Steuerberater, im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung und Selbstanzeige vom 31. März 2009 vorgebracht hat, dass die Tätigkeit vom Home-Office in Österreich ausgeübt wurde und eine Anwesenheit am Sitz der Gesellschaft in Frankreich nur an ca. drei Tagen im Monat erforderlich war. Schon allein aufgrund dieses Vorbringens - welchem im Rahmen der freien Beweiswürdigung vom Unabhängigen Finanzsenat erhöhte Beweiskraft zuerkannt wird, weil außerhalb des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens und zeitnäher zur Sachverhaltsverwirklichung erstattet - kann zweifelsfrei darauf geschlossen werden, dass die nichtselbständige Tätigkeit des Bw. zum überwiegenden Teil an seinem Wohnsitz in Österreich ausgeübt wurde. Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung behauptet, der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei im Zeitraum 1.4.2005 bis 30.9.2007 in Frankreich gelegen, so trifft er damit keine Aussage, in welchem Ausmaß er seine Tätigkeit in Frankreich ausgeübt hat. Auch hat er nie ins Treffen geführt, im fraglichen Zeitpunkt einen weiteren Wohnsitz in Frankreich begründet zu haben. Nur bei Doppelwohnsitz wäre die Frage des Mittelpunktes der Lebensinteressen für die Festlegung des Ansässigkeitsstaates relevant. Der Bw. führt in seiner Rechtfertigung vom 21. Juli 2011 zum Beweis dafür, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Frankreich gelegen sei, vorzulegende Hotelrechnungen und die Einvernahme von leitenden Angestellten des französischen Dienstgebers an. Da jedoch der

Mittelpunkt der Lebensinteressen kein Zurechnungskriterium im Sinne des Art. 15 DBA Österreich-Frankreich ist, war darüber nicht näher Beweis zu erheben.

Nicht vorgebracht hat der Bw. das genaue zeitliche Ausmaß der Ausübung seiner nichtselbständige Tätigkeit im Rahmen der Fa. K. in Frankreich an den Firmenstandorten in Frankreich. Hätte er einen größeren oder sogar einen überwiegenden Teil seiner Tätigkeit tatsächlich in Frankreich ausgeübt, hätte er wohl schon aus wirtschaftlichen Überlegungen einen (zweiten) Wohnsitz in Frankreich begründet und nicht in Hotels genächtigt. Schon allein der Umstand, dass eine Besteuerung durch den Dienstgeber Fa. K. in Frankreich nicht vorgenommen wurde, weist darauf hin, dass das Vorbringen des Bw. im Rahmen der Selbstanzeige, er habe die Tätigkeit vom "Home-Office" in Österreich aus ausgeübt, der Wahrheit entsprechend angesehen werden kann. Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung konnte der Bw. jedoch glaubhaft und nachvollziehbar vermitteln, dass mit seiner Tätigkeit als Verkaufsleiter neben seinen Arbeitsaufenthalten in Frankreich auch noch eine umfangreiche weltweite Reisetätigkeit verbunden war und er deswegen nur ca. 50% seiner Arbeitszeit auf seine Tätigkeit in Österreich entfiel. Eine Besteuerung seiner Einkünfte in Frankreich ist gemäß seinen eigenen Angaben nicht erfolgt.

Der erkennende Berufungssenat geht daher auf Grund der vorliegenden Beweisergebnisse davon aus, dass der Bw. seine nichtselbständige Tätigkeit für die Fa. K. in Frankreich in etwa zur Hälfte in Österreich ausgeübt hat und er, entsprechend seinem Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung, den Rest seiner Tätigkeit im Ausland (Frankreich und Reisetätigkeit in der ganzen Welt) ausgeübt hat.

Gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA Österreich-Frankreich steht das Besteuerungsrecht für die nichtselbständigen Einkünfte des Bw. dem Ansässigkeitsstaat Österreich insoweit zu, als nicht eine Entlohnung für eine in Frankreich ausgeübte Tätigkeit vorliegt.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“

Da im gegenständlichen Fall eine exakte Zuordnung des Besteuerungsrechtes zu Österreich bzw. Frankreich wegen der ungenauen und teilweise auch sich widersprechenden Angaben des Bw. nicht möglich ist, wird diesem Unsicherheitsfaktor (Verweis auf § 98 Abs. 3 FinStrG) im zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahren dadurch begegnet und genüge getan, dass der Unabhängige Finanzsenat zugunsten des Bw. lediglich einen gegenüber dem erstinstanzlichen

Verfahren um mehr als 50% verringerten strafbestimmenden Wertbetrag der Strafneubemessung objektiv zugrunde legt.

Insoweit kann aus Sicht des Berufungssenates, aufgrund der dargestellten Beweislage, mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit objektiv jedenfalls von einer Verkürzung an Einkommensteuer 2005-2007 ausgegangen werden.

In Höhe der aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtlichen Differenzbeträge gegenüber den der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträgen an Einkommensteuer 2005-2007 war daher zugunsten des Bw. mit partieller Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

In Bezug auf die subjektive Tatseite bringt der Bw. vor, es treffe ihn deswegen kein Verschulden an der Verkürzung von Einkommensteuer 2005 bis 2007, weil er aufgrund des Umstandes, dass ein niedrigerer Betrag als der vereinbarte Bruttogehalt ausbezahlt wurde (Bruttogehalt ca. € 6.500,00,00 – Auszahlung € 4.631,55), berechtigt davon ausgehen habe können, dass eine Versteuerung seines Gehaltes in Frankreich durchgeführt worden sei. Er macht damit einen entschuldbaren Irrtum im Sinne des § 9 FinStrG geltend. Es war daher näher zu untersuchen, ob der Irrtum des Bw. auf Fahrlässigkeit beruht oder ob ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung im Sinne des § 9 FinStrG unterlief.

Der Begriff der Fahrlässigkeit weist nach § 8 Abs. 2 FinStrG drei Komponenten auf, und zwar die objektive Sorgfaltspflicht, die subjektive Befähigung des Rechtsbrechers zur Einhaltung dieser Sorgfaltspflicht und schließlich die Zumutbarkeit der Sorgfaltsanwendung (VwGH 19.3.2003, 2002/16/0087).

Der Maßstab der objektiv gebotenen pflichtgemäßem Sorgfalt richtet sich nicht nach einem allgemein besonnen und einsichtigen Menschen sondern nach einem solchen Menschen in der Lage des Täters, das heißt der Mensch des objektiven Maßstabes muss den Lebens-, Berufs- und Bildungskreis des Täters angehören. Welches Maß an Sorgfalt pflichtgemäß ist, bestimmt sich nach positiven Vorschriften, allenfalls nach der Verkehrssitte (VwGH 9.11.2011, 2011/16/0039).

Der Bw. bringt mit seiner gegenständlichen Berufung zur subjektiven Tatseite weiters vor, zur Feststellung des Verschuldens fehle jegliche genaue Ausführung, warum er erkannt habe oder erkennen hätte müssen, dass in Frankreich keine Besteuerung erfolgt sei, obwohl der tatsächlich zur Auszahlung gelangte Betrag erheblich geringer gewesen sei als der Auszahlungsbetrag. Der Bw. sei der Überzeugung gewesen, dass, wie bei Dienstnehmern üblich, die Abgaben bereits abgezogen seien. Die monatlichen Auszahlungen seien über ein

Gehaltskonto in Frankreich erfolgt und dabei sei für den Bw. nur erkennbar gewesen, dass Abzüge durchgeführt worden seien, eine Spezifizierung sei aber nicht erkennbar gewesen, sodass auch kein fahrlässiges Verschulden des Bw. gegeben sei.

Diesem Vorbringen ist seitens des Unabhängigen Finanzsenates folgendes entgegen zu halten:

Aus dem vom Bw. selbst vorgelegten Dienstvertrag mit der Fa. K., Frankreich, ist ersichtlich, dass der Bw. als hochqualifizierter Manager mit einem monatlichen Bruttogehalt von mehr als € 6.000,00 aufgenommen wurde, wobei auf Seite 5 des Vertrages Abzüge für Sozialleistungen (Pensionen, Krankenkasse und Vorsorgesystem) vereinbart wurden. Keine Vereinbarung enthält der vorliegende Dienstvertrag hinsichtlich eines Steuerabzuges zur Durchführung der Besteuerung der Managementbezüge des Bw. Da in diesem Dienstvertrag die Ausübung der nichtselbständigen Tätigkeit von seinem Büro in Österreich aus gestattet und auf Seite 2 des Dienstvertrages vereinbart wurde, dass er autonom arbeiten und seine Arbeitszeiten bestimmen kann und er selbst in seiner obgenannten Selbstanzeige dargelegt hat, dass er seine nichtselbständige Tätigkeit zum überwiegenden Teil an seinem österreichischen Wohnort ausgeübt hat, sind ein Indiz dafür, dass beide Vertragsparteien von einer Versteuerung der nichtselbständigen Bezüge in Österreich ausgegangen sind.

Nun gehört es zunächst jedenfalls zur objektiv gebotenen Sorgfaltspflicht eines wirtschaftlich ausgebildeten Verkaufsmanagers, der seine Tätigkeit sowohl im Wohnsitzstaat Österreich als auch im Dienstgeberstaat Frankreich ausübt, sich mit der Frage der Besteuerung seiner nichtselbständigen Einkünfte näher auseinanderzusetzen und es ist eher unwahrscheinlich und den wirtschaftlichen Gepflogenheiten widersprechend, dass das Thema, auf welche Art und in welchem Land eine Besteuerung vorzunehmen ist, überhaupt aus den Vertragsverhandlungen ausgeklammert gewesen wäre. Bei Aufwendung der gebotenen Sorgfalt und bei genauem Durchlesen des Dienstvertrages hätte der Bw. als hochqualifizierter Manager jedenfalls erkennen müssen, dass ein Steuerabzug durch den französischen Dienstgeber nicht vereinbart wurde.

Auch hätte ein sorgfältiger Manager aus dem Berufs- und Bildungskreis des Bw. bei Aufwendung der objektiv gebotenen Sorgfalt jedenfalls auch Zweifel dahingehend haben müssen, dass mit einem Abzug von ca. 25 % vom Bruttolohn (Nettolohn lt. Berufungsvorbringen des Bw. € 4.631,55 bei einem Bruttobezug von ca. € 6.500,00) sowohl Steuern als auch Sozialbeiträge abgegolten sein könnten. Bei Aufwendung der gebotenen

Sorgfalt wäre für den Bw. jedenfalls erkennbar gewesen, dass aus einem derart hohen Bruttogehalt jedenfalls eine weit höhere Steuerbelastung resultiert hätte.

Es ist für den erkennenden Berufungssenat nur schwer vorstellbar, dass ein hochqualifizierter Manager die Übereinstimmung der monatlichen Lohnabrechnungen mit dem abgeschlossenen Dienstvertrag nicht überprüft hätte. Hat er dies unterlassen, wovon der Unabhängige Finanzsenat, wie auch der Spruchsenat nach gemäß der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses ausgeht, so ist jedenfalls auch darin eine grobe Verletzung der objektiv gebotenen Sorgfalt zu sehen.

Offenkundig ist der Spruchsenat von einer fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG und nicht, wie im Spruch offensichtlich irrtümlich ausgeführt, von einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG ausgegangen. Dies lässt sich auch zweifelsfrei aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 11. Mai 2012 ableiten, aus welcher die Verkündigung eines Schulterspruches nach § 34 Abs. 1 FinStrG und die Verhängung einer Geldstrafe gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG in Höhe von € 8.400,00 (21-tägige Ersatzfreiheitsstrafe) ersichtlich ist. Der Schulterspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses war daher seitens des Unabhängigen Finanzsenates auch dahingehend zu berichtigen, dass der Bw. das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen hat und über ihn gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG eine Geldstrafe zu verhängen war.

Am Vorliegen der subjektiven Tatseite der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG hat der Unabhängige Finanzsenat aufgrund der oben dargestellten groben Verletzung der Sorgfaltspflichten in Bezug auf die Besteuerung der hier gegenständlichen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, deren Einhaltung er aufgrund seiner hohen beruflichen Qualifikation jedenfalls befähigt gewesen wäre und die ihm auch jedenfalls zuzumuten und von ihm realistisch zu erwarten gewesen wäre, keine wie immer gearteten Zweifel.

Gemäß § 23 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwegen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind.

Ausgehend von einer erstinstanzlich nicht festgestellten groben Fahrlässigkeit des Bw. sah der Unabhängige Finanzsenat als mildernd die bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenseitheit des Bw. und eine geringfügige Schadengutmachung in Bezug auf Einkommensteuer 2005

(Einkommensteuer 2006 und 2007 haften noch in Höhe von € 34.878,61 am Abgabenkonto aus), als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Der Bw. bezieht nunmehr monatliche Pensionseinkünfte in Höhe von ca. € 2.250,00 (inklusive Invalidenrente und Rente aus Frankreich) und jährliche Provisionseinnahmen aus einer Beratungstätigkeit in Höhe von ca. € 28.000,00, von denen er seine Reiseaufwendungen zu tragen hat. Dem gegenüber stehen offene Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von derzeit € 40.533,41, welchen im Rahmen einer Zahlungsvereinbarung mit dem Finanzamt getilgt werden und Sorgepflichten für ein Kind. Es ist daher von geordneten wirtschaftlichen Verhältnissen auszugehen.

In Anbetracht des dargestellten Verschuldens des Bw. und seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erweist sich die im untersten Bereich des Strafrahmens (hier € 21.420,00) neu bemessene Geldstrafe tat- und schuldangemessen und berücksichtigt die dargestellte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. und seine Sorgepflicht.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 für den Fall der Uneinbringlichkeit neu bemessene Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates dem dargestellten Verschulden unter Berücksichtigung der Milderungsgründe.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sind die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens mit € 400,00 festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Dezember 2012