

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Richard Tannert in der Finanzstrafsache gegen Dr.A, geb. xxxx, ehem. Rechtsanwalt, whft. XXXXX, vertreten durch seinen Sachwalter Mag. Christoff Beck, Rechtsanwalt, Wiesingerstraße 8/12, 1010 Wien, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15. April 2016 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 16. März 2015, Strafnummer (StrNr.) 091/2014/00035-001, Amtsbeauftragter: Mag. Dr. Wolfgang Pagitsch, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten gegen das Erkenntnis wird teilweise Folge gegeben und der Spruch der bekämpften Entscheidung dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

1. Dr.A ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich

a.) in den Jahren 2009 bis 2012 unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juni, Juli, August, Oktober, November, Dezember 2009, Jänner, Februar, März, April, Mai, Oktober und Dezember 2010 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 9.797,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, indem er betreffend die Monate August 2009 und Oktober 2009 bis April 2010 teilweise bei zumindest verspäteter Einreichung einer Voranmeldung die Vorauszahlung verspätet entrichtet und hinsichtlich der übrigen genannten Voranmeldungszeiträume weder einer Voranmeldung eingereicht noch eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer entrichtet hat, sowie

b.) in den Jahren 2008 bis 2013, ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, seine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er entgegen der Bestimmung des §§ 119, 134 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) und trotz Andrängen der Abgabenbehörde betreffend die Veranlagungsjahre 2007, 2008, 2010, 2011 und 2012 keine Einkommensteuererklärungen eingereicht hat,

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Fakten Pkt. a.) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (Fakten Pkt. b.) begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

**€ 2.000,00**

(in Worten: Euro zweitausend)

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

**einer Woche**

verhängt werden.

Überdies hat Dr.A pauschale Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 200,00 und die allfälligen Kosten eines Strafvollzuges, welche mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden, zu tragen.

2. Das gegen Dr.A unter der StrNr. 091/2014/00035-001 überdies wegen des Vorwurfs weiterer Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, März, April 2007, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2008, Jänner, Februar, März, April, Mai, September 2009, Juni, Juli, August, September, November 2010, Oktober, November, Dezember 2011, Februar, April, Mai, Juni, Juli, August 2012, März und Juli 2013 anhängige Finanzstrafverfahren wird infolge eingetretener Verjährung der Strafbarkeit (Jänner, März, April 2007), vorliegender bereits entschiedener Sache (Jänner bis Juli 2008), fehlender Erweislichkeit (August bis Dezember 2008), erstatteter strafbefreiender Selbstanzeigen (Jänner bis Mai, September 2009, Juni bis September, November 2010), sowie mangels Erweislichkeit (Oktober bis Dezember 2011, Februar, April bis August 2012, März und Juli 2013) gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG, teilweise iVm § 82 lit. c FinStrG eingestellt.

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

III. Gegen die Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

1. Mit Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ dieses Finanzamtes als Finanzstrafbehörde (damals: erster Instanz) vom 6. Juni 2007, StrNr. 091/2006/00190-001, bestätigt und damit rechtskräftig durch die Berufungsentscheidung

des Unabhängigen Finanzsenates, GZ. FSRV/0040-S/07, vom 30. September 2008, wurde der damalige Rechtsanwalt Dr.A schuldig gesprochen, weil er - veranlasst durch seine angespannte finanzielle Lage - vorsätzlich unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch deren Nichtabgabe, Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Mai, Juli 2002, Jänner, April bis Juni, Oktober bis Dezember 2004, Juni und September 2005 in Höhe von insgesamt € 27.797,89 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hatte und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hatte, und über ihn eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00, im Nichteinbringungsfall vier Wochen Ersatzfreiheitsstrafe, verhängt. Die Geldstrafe wurde zu einem Viertel in kleinen Monatsraten in der Zeit vom September 2010 bis zum November 2011, der Rest am 15. April 2013 entrichtet (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Band III, dort insbesondere die Erkenntnisse des Spruchsenates und des Unabhängigen Finanzsenates sowie Abfragen des diesbezüglichen Strafkontos).

2. Mit Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde (damals: erster Instanz) vom 25. Juni 2009, StrNr. 091/2008/00436-001, wurde Dr.A neuerlich wegen begangener Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig gesprochen, weil er betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2006 unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen und betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2008 überhaupt keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und die diesbezüglichen Vorauszahlungen nicht bzw. nicht fristgerecht entrichtet hatte, und über ihn eine Geldstrafe von € 5.000,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Tagen verhängt. Die Geldstrafe wurde am 12. März 2010 entrichtet (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Band IV, insbesondere das Straferkenntnis sowie die Abfrage des diesbezüglichen Strafkontos).

Schon während der obigen Finanzstrafverfahrens hatten sich Anhaltspunkte ergeben, dass der Beschuldigte sein Fehlverhalten in Bezug auf die ihm auferlegten Pflichten zur zeitgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und Entrichtung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht wesentlich geändert hätte (Feststellungen des Berufungssenates, siehe oben).

3. Mit Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 16. März 2015, StrNr. 091/2014/00035-001, wurde nun Dr.A wiederum schuldig gesprochen, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt [als Abgabepflichtiger] vorsätzlich

a.) unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, März, April 2007, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2008, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2009, Jänner, Februar, März, April, Mai,

Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2010, Oktober, November, Dezember 2011, Februar, April, Mai, Juni, Juli, August 2012, sowie März und Juli 2013 in Höhe von insgesamt € 26.115,50 bewirkt (wobei die Verkürzungsbeträge wie folgt dargestellt wurden: 01, 03, 04/2007: € 4.524,58 + 01-12/2008: € 1.443,91 + 01-05/2009 und 08-10/2009: € 1.834,02 + 06, 07/2009: € 3.000,00 + 11/2009: € 1.464,00 + 12/2009: € 882,30 + 01/2010: € 862,18 + 02/2010: € 674,47 + 03-12/2010: € 3.070,04 + 10-12/2011: € 2.280,00 + 02/2012: € 760,00 + 04-08/2012: € 3.800,00 + 03/2013: € 760,00 + 07/2013: € 760,00) und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und hiedurch Abgabenhinterziehungen [ergänze: im Rückfall] nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG iVm § 41 FinStrG begangen, sowie

b.) seine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht des § 119 BAO durch die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2007, 2008, 2010 bis 2012 verletzt und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 41 iVm § 21 [Abs. 1 und 2] FinStrG und § 51 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von sechs Wochen verhängt worden ist.

Überdies wurde der Beschuldigte zum Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 500,00 und der allfälligen Kosten eines Strafvollzuges verpflichtet.

Bei der Strafbemessung erachtete die Finanzstrafbehörde die Rückfallsqualifikation des § 41 FinStrG als erfüllt, weshalb der Strafraum das Dreifache der Summe der Verkürzungen betrage (€ 26.115,50 X 3 = € 78.346,50) zuzüglich der Strafdrohung des § 51 Abs. 2 FinStrG von € 5.000,00, sohin insgesamt € 83.346,50 (zur Berechnung siehe den Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Band V, Bl. 143).

Als mildernd wurden berücksichtigt eine teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend eine mehrfache Tatwiederholung (genannter Finanzstrafakt, Band V, Bl. 161 ff).

4. Gegen dieses zuletzt genannte Straferkenntnis hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist mit Schreiben vom 15. April 2015 Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erhoben und einerseits generell dessen Aufhebung, erkennbar: die Einstellung des Finanzstrafverfahrens gefordert. Zusätzlich kritisiert der Beschuldigte, dass die von der Behörde [ihrer Entscheidung] zugrunde gelegten Summen [erkennbar die vom Finanzamt im Abgabenverfahren vorgenommenen und für das Finanzstrafverfahren übernommenen Schätzungen aus der Außenprüfung im Jahre 2013] hinsichtlich der letzten Jahre seiner Tätigkeit als Anwalt [2011 bis 2013] unzutreffend wären. Er habe nämlich [tatsächlich] keine nennenswerten Einnahmen gehabt. Das erzielte Honorar aus einer namentlich genannten Verfahrenshilfe in Höhe von ca. € 40.000,00 habe er nämlich zur Gänze an das Finanzamt abgetreten. Offen sei dabei noch sein Honorar für die Vertretung vor dem Obersten Gerichtshof, wobei er zum Beweis seines Vorbringens die Beischaffung des diesbezüglichen landesgerichtlichen Strafaktes und seine Einvernahme durch ein Gericht

im Raume Wien beantragt. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wurde nicht beantragt (genannter Finanzstrafakt, Band V, Bl. 167).

5. Auch der Amtsbeauftragte hat - unter analoger Anwendung des der Verteidigung eingeräumten Rechtes - keine mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht beantragt.

6. Mit Entschließung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 10. Oktober 2017 ist die Zuständigkeit zur Erledigung der Beschwerre auf den entscheidenden Richter übertragen worden.

7. Der vom Beschuldigten beantragten Einvernahme seiner Person hinsichtlich der in Zweifel gezogenen Schätzungen des Finanzamtes hinsichtlich der strafrelevanten Jahre 2011 bis 2013 steht entgegen, dass Dr.A zwischenzeitig offenkundig vernehmungs- bzw. verhandlungsunfähig geworden ist:

Der Beschuldigte hat am 26. August 2015 einen Schlaganfall erlitten; bereits zuvor war bei ihm eine demenzielle Erkrankung festgestellt worden, weshalb er nicht mehr in der Lage gewesen ist, alleine zu Hause zu leben und ihm auch ein Verfahrenssachwalter gemäß § 119 AußStrG bestellt wurde (Beschluss des Bezirksgerichtes Hernals vom 30. November 2015, GZ. xxxx). Mit Beschluss des Pflegschaftsgerichtes vom 3. Oktober 2016 wurde Mag. Christoff BECK, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Wiesingerstraße 8/12, zum neuen Sachwalter für den Beschuldigten bestellt (Beschluss des Bezirksgerichtes Hernals vom 30. Oktober 2015, xxxxxx).

Hinsichtlich des derzeitigen Gesundheitszustandes des Beschuldigten hat sein Sachwalter mit Antwort-Mail vom 8. Mai 2018 auf Anfrage mitgeteilt, dass ihm erst kürzlich von der Pensionsversicherungsanstalt Wien die Pflegegeldstufe 6 zuerkannt worden ist. Die Pflegegeldstufe wird erreicht bei einem monatlichen Pflegeaufwand von mehr als 180 Stunden, wenn zeitlich unkoordinierbare Betreuungsmaßnahmen erforderlich sind und diese regelmäßig während des Tages und der Nacht zu erbringen sind oder die dauernde Anwesenheit einer Pflegeperson während des Tages und der Nacht erforderlich ist, weil die Wahrscheinlichkeit einer Eigen- oder Fremdgefährdung gegeben ist (siehe dazu z.B. die weiterführenden Darlegungen des Bundesministeriums für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz ([https://www.sozialministerium.at/site/Pension\\_Pflege/Pflege\\_und\\_Betreuung/Hilfe\\_Finanzielle\\_Unterstuetzung/Pflegegeld/](https://www.sozialministerium.at/site/Pension_Pflege/Pflege_und_Betreuung/Hilfe_Finanzielle_Unterstuetzung/Pflegegeld/))).

8. Gemäß § 160 Abs. 2 lit. b FinStrG kann das Bundesfinanzgericht von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung unter anderem dann absehen, wenn bzw. soweit nur die Strafhöhe bekämpft worden ist und - wie verfahrensgegenständlich - keine der Parteien eine solche beantragt hat. Diese Voraussetzungen sind hier betreffend die früheren Fakten vor den letztgenannten Veranlagungsjahren außerhalb der Einwendungen des Beschuldigten gegeben, weil der festzustellende Sachverhalt als Basis für das in weiterer Folge anzuwendende Ermessen aus gegebenen Akten- und Beweislage mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit abzuleiten ist, ohne dass es etwa zur Beweisaufnahme noch der persönlichen Befragung des Beschwerdeführers bedurft hätte.

9. In der Sache selbst ist in rechtlicher Hinsicht voranzustellen:

9.1. Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte Dr.A) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu - bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen - auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hat ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer auch jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Dies Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel - hier nicht verfahrensgegenständlich - gemäß einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte, soweit nicht bestimmte Umsatzgrenzen überschritten wurden.

Hatte im vorangegangenen Kalenderjahr der Umsatz eine bestimmte Grenze nicht überschritten (bis 2009: im Vorjahr nicht mehr als € 22.000,00, 2010: im Vorjahr nicht mehr als € 30.000,00, danach: im Vorjahr nicht mehr als € 100.000,00), galt als Voranmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr, es sei denn, es wurde fristgerecht für Jänner eine Voranmeldung eingereicht (§ 21 Abs. 2 UStG 1994 in der jeweils geltenden Fassung).

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Lediglich Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994), deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 (ab 2011: € 30.000,00) nicht überstiegen und die für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hatten, waren gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit - hier nicht relevant.

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

Gleiches gilt gemäß § 42 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 auch auf für die erforderliche Veranlagung eines Abgabepflichtigen zur Einkommensteuer.

Dabei war ein unbeschränkt Steuerpflichtiger zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr verpflichtet, wenn sein Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten waren, mehr als € 10.000,00 (Veranlagung bis 2008) bzw. € 11.000,00 (Veranlagung ab 2009) betragen hat.

9.2. Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Statt einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich eine derartige Person einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch - der Umstand, dass für ein Veranlagungsjahr gegenüber dem Pflichtigen ein Umsatzsteueranspruch entstanden ist, ist dem Fiskus bekannt - die Festsetzung der Umsatzsteuer im Schätzungswege nach § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise vorerst lediglich Voranmeldungen für die einzelnen Voranmeldungszeiträume mit zu hohen oder nicht zustehenden Guthaben oder zu niedrigen Zahllasten der Abgabenbehörde übersendet und in der Folge die Einreichung der Jahressteuererklärung unterlässt in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben, tatsächlich keine oder eben nur die bekanntgegebenen Umsätze getätigten zu haben oder die (tatsächlich in den Voranmeldungen überhöht ausgewiesenen) unzutreffenden Vorsteuern geltend machen zu dürfen, Glauben schenken (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Abgabepflichtiger vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- oder Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist

unterlässt mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig oder eben nicht festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

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

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

Dem Bundesfinanzgericht ist es jedoch verwehrt, von sich aus derartige Sachverhalte einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG aufzugreifen, weil der Verfahrensgegenstand ihm durch die Vorlage der Beschwerde bereits vorgegeben ist.

Werden die dargestellten Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen und verjährt ihre Strafbarkeit, bleibt es bei der Strafbarkeit derjenigen Finanzvergehen, hinsichtlich welcher andernfalls ihre Strafbarkeit durch die Haupttat konsumiert worden wäre.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

10. Solcherart ergibt sich aus den vorgelegten Akten folgender relevanter Sachverhalt, welcher wie nachstehend finanzstrafrechtlich zu würdigen ist:

10.1. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, März und April 2007:

Hinsichtlich dieser Voranmeldungszeiträume hätte der Beschuldigte jeweils bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, also am 15. März 2007, am 15. Mai 2007 und am 15. Juni 2007 Voranmeldungen an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt und wäre verpflichtet gewesen, diesbezügliche Zahllasten zu entrichten. Beides ist nicht geschehen

(Kontoabfrage), weil Dr.A, veranlasst durch seine finanzielle Notlage, vom Fiskus einen rechtswidrigen Zwangskredit erzwingen wollte. Er hat wiederum Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, jedoch ist diesbezüglich am 31. Dezember 2017 eine absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten. Das anhängige Finanzstrafverfahren ist daher diesbezüglich spruchgemäß einzustellen.

#### 10.2. Nicht eingereichte Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2007:

Am 19. Dezember 2007 war dem Beschuldigten ein entsprechendes Formular zugesandt worden mit dem Auftrag, dieses ausgefüllt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen. Ein Antrag auf Erstreckung der Erklärungsfrist wurde am 17. Juni 2008 abgewiesen und dem Beschuldigten noch eine Nachfrist bis 31. Oktober 2008 gewährt. Dr.A hat jedoch trotz seines Wissens um seine Verpflichtung zur Einreichung der Einkommensteuererklärung eine solche bis zum Ablauf der Nachfrist der Abgabenbehörde nicht übersendet und dies auch trotz Andrängen des Finanzamtes (Zusendung einer Erinnerung am 12. November 2008) auch weiterhin unterlassen (Ausdruck Verfahrensdaten, Finanzstrafakt Band V, Bl. 84), sodass letztendlich ein entsprechender Einkommensteuerbescheid auf Basis einer Schätzung nach § 184 BAO am 28. Oktober 2009 ergehen musste (Kontoabfrage). Erst danach hat der Beschuldigte im Rechtsmittelwege eine Einkommensteuererklärung nachgereicht (Ausdruck Verfahrensdaten, Finanzstrafakt Band V, Bl. 82). Dr.A hat für den Zeitraum 1. November 2008 bis 28. Oktober 2009 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

#### 9.3. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2008:

Von Seite der Finanzstrafbehörde wurden dem Beschuldigten nunmehr wiederum Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vorgeworfen, obwohl er wegen derartiger Finanzvergehen bereits mit Straferkenntnis eben des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 25. Juni 2009, StrNr. 091/2008/00436-001, bestraft worden ist (siehe oben Pkt. 2). Gemäß § 57 Abs. 8 Satz 1 FinStrG ist die neuerliche Verfolgung des Finanzstraftäters wegen dieser Finanzstraftaten nicht zulässig, weshalb das anhängige (neuerliche) Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen ist.

#### 10.3. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume August bis Dezember 2008:

Die vom Beschuldigten im Rechtsmittelwege eingereichte und am 10. September 2010 verbuchte Umsatzsteuerjahreserklärung für 2008 hatte im Vergleich zu der Summe der bereits bekannten Zahllasten für die einzelnen Voranmeldungszeiträume ein Mehrergebnis von € 1.443,91 ergeben (Abfrage USt-Daten 2008, Finanzstrafakt Band V, Bl. 94). Es ist aber aus der Aktenlage heraus nicht erweislich, dass sich dieses Mehrergebnis gerade deshalb ergeben hat, weil Dr.A in seinen fristgerecht eingereichten Voranmeldungen für September, Oktober und Dezember 2008 falsche Angaben gemacht oder bei erfolgter fristgerechter Entrichtung der Zahllasten für August und November 2008 diese

zu niedrig berechnet hätte. Mit praktisch der gleichen Wahrscheinlichkeit kann diese Differenz auch den ohnehin schon abgestraften Voranmeldungszeiträumen Jänner bis Juli 2008 zugeordnet werden. Auch fehlte im Ergebnis wohl zumindest ein Nachweis einer subjektiven Tatseite. Das anhängige Finanzstrafverfahren ist daher insoweit im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten unter Bedachtnahme auf § 98 Abs. 3 FinStrG einzustellen.

#### 10.4. Nicht eingereichte Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2008:

Am 22. Dezember 2008 war dem Beschuldigten ein entsprechendes Formular zugesandt worden mit dem Auftrag, dieses ausgefüllt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen. Aus einer Quotenregelung heraus wurde dem Beschuldigten am 12. April 2010 eine Nachfrist bis zum 30. April 2010 gewährt; nach Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens am 1. Mai 2010 wurde eine weitere Nachfrist bis zum 21. Mai 2010 gewährt, welche vom Beschuldigten wiederum nicht genutzt wurde. Dr.A hat auch trotz seines Wissens um seine Verpflichtung zur Einreichung der Einkommensteuererklärung eine solche trotz des Andrängens des Finanzamtes (Zusendung einer Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe am 7. Juni 2010, Festsetzung der angedrohten Zwangsstrafe am 30. Juni 2010) auch weiterhin unterlassen (Ausdruck Verfahrensdaten, Finanzstrafakt Band V, Bl. 93), sodass letztendlich ein entsprechender Einkommensteuerbescheid auf Basis einer Schätzung nach § 184 BAO am 5. August 2010 ergehen musste (Kontoabfrage). Erst danach hat der Beschuldigte im Rechtsmittelwege eine Einkommensteuererklärung nachgereicht (Ausdruck Verfahrensdaten, Finanzstrafakt Band V, Bl. 91). Dr.A hat für den Zeitraum 22. Mai 2010 bis 5. August 2010 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

#### 10.5. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Mai und September 2009:

Betreffend diese Voranmeldungszeiträume hat der Beschuldigte die von ihm errechneten Zahllasten jeweils einige wenige Tage verspätet entrichtet (01/2009, UVZ € 614,20 fällig am 16. März 2009, entrichtet am 18. März 2009; 02/2009, UVZ € 547,37 fällig am 15. April 2009, entrichtet am 20. April 2009; 03/2009, UVZ € 1.231,20 fällig am 15. Mai 2009, entrichtet am 28. Mai 2009; 04/2009, UVZ € 1.568,08 fällig am 15. Juni 2009, entrichtet am 16. Juni 2009; 05/2009, UVZ € 913,00 fällig am 15. Juli 2009, entrichtet am 20. Juli 2009; 09/2009, UVZ € 412,73 fällig am 16. November 2009, entrichtet am 20. November 2009) (Kontoabfrage). Anhaltspunkte, dass die sich aus der vom Beschuldigten eingereichten Jahresumsatzsteuererklärung ergebende Differenz von € 1.834,02 auf diese Zeiträume und nicht - wie naheliegend - auf die Monate Juni und Juli 2009, hinsichtlich welcher der Beschuldigte weder eine Zahllast entrichtet, noch jeweils eine Voranmeldung eingereicht hatte, bezogen hat, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen. Aus der Nichteinreichung der Voranmeldungen und der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage ergibt sich zwar auch hinsichtlich der Monate Jänner bis Mai und

September 2009 die Verwirklichung des objektiven Tatbildes von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, doch erscheint in Anbetracht der in Bezug auf die Entrichtung der verkürzten Zahllasten nur wenige Tage dauernden Verzögerungen ein Nachweis eines Vorsatzes bei den Entrichtungen zweifelhaft. Sohin verbliebe an sich in Bezug auf die ebenfalls unterbliebenen Einreichungen der Voranmeldungen der Verdacht begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. Da aber die nachträgliche Entrichtung einer Umsatzsteuervorauszahlung durch einen Einzelunternehmer nach der Verwaltungspraxis als strafauflösende Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG gewertet wird, ist diesbezüglich - unter Anwendung dieser Rechtsansicht - von einer strafauflösenden Wirkung der nachträglichen Bekanntgabe und Entrichtung der Zahllasten durch den Beschuldigten auszugehen, weshalb das anhängige Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen war.

10.6. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Juni bis August und Oktober bis Dezember 2009:

Betreffend **Juni 2009** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. August 2009 weder die Zahllast von € 917,01 (zu errechnen aus der Jahressteuererklärung des Beschuldigten) entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Dies ist auf Dauer unterblieben (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Der eingetretene Schaden ist erst mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 nachträglich gutgemacht worden (Kontoabfrage). Der Beschuldigte hat daher betreffend Juni 2009 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 917,01 zu verantworten.

Betreffend **Juli 2009** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. September 2009 weder die Zahllast von € 917,01 (zu errechnen aus der Jahressteuererklärung des Beschuldigten) entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Dies ist auf Dauer unterblieben (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Der eingetretene Schaden ist erst mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 nachträglich gutgemacht worden (Kontoabfrage). Der Beschuldigte hat daher betreffend Juli 2009 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 917,01 zu verantworten.

Betreffend **August 2009** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Oktober 2009 weder die Zahllast von € 791,88 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Am 20. Oktober 2009 hat er eine entsprechende Umsatzsteuervoranmeldung nachgereicht; eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Voranmeldung als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Abgabe keine strafauflösende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher

betreffend August 2009 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 791,88 zu verantworten.

Betreffend **Oktober 2009** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Dezember 2009 weder die Zahllast von € 1.246,84 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Am 21. Dezember 2009 hat er eine entsprechende Umsatzsteuervoranmeldung nachgereicht; eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Voranmeldung als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Abgabe keine strafaufhebende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher betreffend Oktober 2009 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 1.246,84 zu verantworten.

Betreffend **November 2009** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Jänner 2010 weder die Zahllast von € 1.464,00 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Mit Schreiben vom 2. Februar 2010 hat er die Zahllast nachträglich bekanntgegeben (Veranlagungsakt); eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Bekanntgabe als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Abgabe keine strafaufhebende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher betreffend November 2009 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 1.464,00 zu verantworten.

Betreffend **Dezember 2009** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Februar 2010 weder die Zahllast von € 882,30 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Nachträglich hat er die Zahllast bekanntgegeben, weshalb diese am 4. Februar 2010 mit Bescheid festgesetzt worden ist; eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Bekanntgabe als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Abgabe keine strafaufhebende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher betreffend Dezember 2009 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 882,30 zu verantworten.

10.7. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Mai, Oktober und Dezember 2010:

Betreffend **Jänner 2010** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. März 2010 weder die Zahllast von € 862,18 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Mit Schreiben vom 24. April 2010 hat er die Zahllast nachträglich bekanntgegeben (Veranlagungsakt); eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Bekanntgabe als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Abgabe keine strafaufhebende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher betreffend Jänner 2010 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 862,18 zu verantworten.

Betreffend **Februar 2010** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. April 2010 weder die Zahllast von € 674,47 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Mit Schreiben vom 24. April 2010 hat er die Zahllast nachträglich bekanntgegeben (Veranlagungsakt); eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Bekanntgabe als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Abgabe keine strafaufhebende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher betreffend Februar 2010 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 674,47 zu verantworten.

Betreffend **März 2010** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Mai 2010 weder die Zahllast von € 195,50 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Am 16. Juni 2010 hat er eine entsprechende Voranmeldung nachgereicht; eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Voranmeldung als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der verkürzten Abgabe keine strafaufhebende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher betreffend März 2010 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 195,50 zu verantworten.

Betreffend **April 2010** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Juni 2010 weder die Zahllast von € 45,81 entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Am 29. Juni 2010 hat er eine entsprechende Voranmeldung nachgereicht; eine Entrichtung der Vorauszahlung ist jedoch erst weit nachträglich mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 erfolgt (Kontoabfrage). Wertete man die nachträgliche Voranmeldung als Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, hat eine solche mangels fristgerechter Entrichtung der

verkürzten Abgabe keine strafaufhebende Wirkung erlangt. Der Beschuldigte hat daher betreffend April 2010 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 45,81 zu verantworten.

Betreffend **Mai 2010** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Juli 2010 weder die Zahllast von € 600,00 (in freier Beweiswürdigung abzuleiten als Mittelwert aus den vom Beschuldigten für 2010 bekanntgegebenen Zahllasten) entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Dies ist auf Dauer unterblieben (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Der eingetretene Schaden ist erst mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 nachträglich gutgemacht worden (Kontoabfrage). Der Beschuldigte hat daher betreffend Mai 2010 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 600,00 zu verantworten.

Betreffend **Oktober 2010** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Dezember 2010 weder die Zahllast von € 600,00 (in freier Beweiswürdigung abzuleiten als Mittelwert aus den vom Beschuldigten für 2010 bekanntgegebenen Zahllasten) entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Dies ist auf Dauer unterblieben (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Der eingetretene Schaden ist erst mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 nachträglich gutgemacht worden (Kontoabfrage). Der Beschuldigte hat daher betreffend Oktober 2010 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 600,00 zu verantworten.

Betreffend **Dezember 2010** hat Dr.A trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wohl veranlasst durch seine drückende Finanznot, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages am 15. Februar 2011 weder die Zahllast von € 600,00 (in freier Beweiswürdigung abzuleiten als Mittelwert aus den vom Beschuldigten für 2010 bekanntgegebenen Zahllasten) entrichtet noch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde übermittelt. Dies ist auf Dauer unterblieben (Veranlagungsakt, Kontoabfrage). Der eingetretene Schaden ist erst mittels Saldozahlung vom 15. April 2013 nachträglich gutgemacht worden (Kontoabfrage). Der Beschuldigte hat daher betreffend Dezember 2010 eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 600,00 zu verantworten.

#### 10.8. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Juni bis September, November 2010:

Betreffend diese Voranmeldungszeiträume hat der Beschuldigte die von ihm errechneten Zahllisten jeweils einige wenige Tage verspätet entrichtet (06/2010, UVZ € 1.425,00 fällig am 16. August 2010, entrichtet am 20. August 2010; 07/2010, UVZ € 651,00 fällig am 15. September 2010, entrichtet am 17. September 2010; 08/2010, UVZ € 1.556,00 fällig am 15. Oktober 2010, entrichtet am 20. Oktober 2010; 09/2010, UVZ € 340,00

fällig am 15. November 2010, entrichtet am 17. November 2010; 11/2010, UVZ € 90,00 fällig am 17. Jänner 2011, entrichtet am 19. Jänner 2011) (Kontoabfrage). Aus der Nichteinreichung der Voranmeldungen und der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage ergibt sich zwar auch hinsichtlich dieser Voranmeldungszeiträume die Verwirklichung des objektiven Tatbildes von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, doch erscheint in Anbetracht der in Bezug auf die Entrichtung der verkürzten Zahllasten nur wenige Tage dauernden Verzögerungen ein Nachweis eines Vorsatzes bei den Entrichtungen zweifelhaft.

Sohin verbliebe an sich in Bezug auf die ebenfalls unterbliebenen Einreichungen der Voranmeldungen der Verdacht begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. Da aber die nachträgliche Entrichtung einer Umsatzsteuervorauszahlung durch einen Einzelunternehmer nach der Verwaltungspraxis als strafauflösende Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG gewertet wird, ist diesbezüglich - unter Anwendung dieser Rechtsansicht - von einer strafauflösenden Wirkung der nachträglichen Bekanntgabe und Entrichtung der Zahllasten durch den Beschuldigten auszugehen, weshalb das anhängige Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen war.

#### 10.9. Nicht eingereichte Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2010:

Dr.A hat trotz seines Wissens um seine Verpflichtung zur Einreichung der Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2010 die Übermittlung einer solchen bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. April 2011 bzw. bei Übermittlung per FinanzOnline am 30. Juni 2011 und auch in weiterer Folge unterlassen (Ausdruck Verfahrensdaten, Finanzstrafakt Band V, Bl. 104), sodass letztendlich ein entsprechender Einkommensteuerbescheid auf Basis einer Schätzung nach § 184 BAO am 18. Dezember 2013 ergehen musste (Kontoabfrage). Dr.A hat für den Zeitraum 1. Juli 2011 bis 18. Dezember 2013 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

#### 10.10. Vorgeworfene Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2011, Februar, April bis August 2012, März und Juli 2013:

Die Dr.A betreffend diese Monate vorgeworfenen Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gründen sich auf eine Schätzung durch die Abgabenbehörde im Zuge einer Außenprüfung in der Zeit September bis Dezember 2013. Der Beschuldigte hat an dieser Prüfung trotz Andrängen des Prüfungsorganes nicht mitgewirkt (Bericht vom 17. Dezember 2013, Tz. 1, ABNr.xxxxxx, Finanzstrafakt Band V, Bl. 61). Die Schätzung erfolgte in der Weise, dass aus den Daten der zuletzt vom Beschuldigten eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung für 2009 und den gemeldeten Zahllasten der Jahre 2010 bis 2013 ein monatlicher Durchschnittsumsatz ermittelt und dieser Durchschnittswert zuzüglich eines Sicherheitszuschlages von 20 % zum Ansatz gebracht wurde (genannter Bericht, Tz. 2 f, Finanzstrafakt Band V, Bl. 62 f).

Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde diese Schätzung übernommen, wobei der Sicherheitszuschlag in Abzug gebracht wurde. Bei vorgeworfener monatsweiser Verkürzung wurde aber außer Acht gelassen, dass auf Basis der niedrigen Jahresumsätze der Beschuldigte ab einschließlich 2011 nur zur Einreichung quartalsweiser Voranmeldungen bzw. Entrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer verpflichtet gewesen wäre.

Vom Beschuldigten wurden nun eben diese Schätzungen durch die Finanzstrafbehörde in seinem Rechtsmittel bekämpft. Eine Entscheidung diesbezüglich ist dem Bundesfinanzgericht ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung - siehe oben Pkt. 4 ff - verwehrt, weshalb in Anbetracht der Verfahrenslage spruchgemäß das diesbezüglich anhängige Finanzstrafverfahren einzustellen war.

#### 10.11. Nicht eingereichte Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2011:

Am 16. Dezember 2011 war dem Beschuldigten ein entsprechendes Formular zugesandt worden mit dem Auftrag, dieses ausgefüllt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. April 2012 bzw. bei Übermittlung per FinanzOnline am 30. Juni 2012 beim Finanzamt Salzburg-Stadt einzureichen, was nicht geschehen ist. Dr.A hat auch trotz seines Wissens um seine Verpflichtung zur Einreichung der Einkommensteuererklärung eine solche trotz des Andrängens des Finanzamtes (Zusendung einer Erinnerung am 4. September 2012, Zusendung einer Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe am 28. Dezember 2012, Zurückweisung eines Antrages um Gewährung einer Nachfrist am 21. Jänner 2013) auch weiterhin unterlassen (Ausdruck Verfahrensdaten, Finanzstrafakt Band V, Bl. 112), sodass letztendlich ein entsprechender Einkommensteuerbescheid auf Basis einer Schätzung nach § 184 BAO am 18. Dezember 2013 ergehen musste (Kontoabfrage). Dr.A hat für den Zeitraum 1. Juli 2012 bis 18. Dezember 2013 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

#### 10.12. Nicht eingereichte Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2012:

Dr.A hat trotz seines Wissens um seine Verpflichtung zur Einreichung der Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2012 die Übermittlung einer solchen bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. April 2013 bzw. bei Übermittlung per FinanzOnline am 30. Juni 2013 und auch in weiterer Folge unterlassen, sodass letztendlich auch hier ein entsprechender Einkommensteuerbescheid auf Basis einer Schätzung nach § 184 BAO am 18. Dezember 2013 ergehen musste (Kontoabfrage). Dr.A hat für den Zeitraum 1. Juli 2013 bis 18. Dezember 2013 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

### 11. Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

11.1. Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet. Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis € 5.000,00 geahndet.

Dabei ist gemäß § 21 Abs. 1 FinStrG auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, welche gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 FinStrG - anders als die Finanzstrafbehörde vermeint - jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen ist, welche die höchste Strafe androht.

Auch sind im Falle mehrerer Finanzstraftaten, deren Strafdrohungen von Wertbeträgen abhängen, zur Bemessung der sich daraus ergebenden Strafdrohung gemäß § 21 Abs. 2 Satz 3 FinStrG die Summen dieser Strafdrohungen maßgebend.

Es ergibt sich sohin im konkreten Fall aus den wertbetragsabhängigen Fakten (die verbleibend vorgeworfenen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) ein Strafrahmen von € 917,01 + € 917,01 + € 791,88 + € 1.246,84 + € 1.464,00 + € 882,30 + € 862,18 + € 674,47 + € 195,50 + € 45,81 + € 600,00 + € 600,00 + € 600,00 = € 9.797,00 X 2 ergibt € 19.594,00. Dieser Betrag ist offenkundig höher als jener, welcher sich als Strafdrohung als den vom Beschuldigten begangenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG ergibt (nämlich unabhängig von der Faktenmehrheit € 5.000,00), sodass sich die Strafdrohung aus diesen Abgabenhinterziehungen als relevant erweist. Der Umstand, dass der Beschuldigte eine Mehrzahl von Finanzordnungswidrigkeiten zu verantworten hat, stellt bei der Bemessung der Geldstrafe innerhalb dieses Strafrahmens aus den Abgabenhinterziehungen lediglich einen Erschwerungsgrund dar.

11.2. Ist der Täter schon zweimal wegen eines der in den §§ 33, 35 oder 37 Abs. 1 FinStrG bezeichneten Finanzvergehen bestraft worden (hier: mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, GZ. FSRV/0040-S/07, vom 30. September 2008 wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und mit Straferkenntnis des Einzelbeamten vom 25. Juni 2009, StrNr. 091/2008/00436-001, ebenfalls wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) und wurden die Strafen wenigstens zum Teil vollzogen (was der Fall ist, siehe die Ratenzahlungen in den Monaten September 2010 bis zum November 2011 und die Bezahlung der Geldstrafe am 12. März 2010), so kann, wenn er nach Vollendung des neunzehnten Lebensjahres neuerlich ein solches Finanzvergehen - so der verfahrensgegenständliche Schulterspruch - begeht, bei Zuständigkeiten der Finanzstrafbehörde das Höchstmaß der angedrohten Geldstrafe gemäß § 41 Abs. 1 FinStrG um die Hälfte überschritten werden.

Eine frühere Strafe bliebe gemäß § 41 Abs. 2 FinStrG dann außer Betracht, wenn seit ihrem Vollzug bis zur folgenden Tat mehr als fünf Jahre vergangen wären, was im gegenständlichen Fall nicht der Aktenlage entspricht.

Die Finanzstrafbehörde hat somit an sich richtig erkannt, dass im gegenständlichen Finanzstrafverfahren eine Rückfallsqualifikation des Beschuldigten nach § 41 FinStrG vorliegt, wodurch sich gegebenenfalls der Strafrahmen für die Ausmessung der Geldstrafe auf bis zu € 78.346,50 (verbleibend € 29.391,00) erhöhen hätte können.

Übersehen wurde aber, dass diese Ausdehnung der Strafe lediglich fakultativ ist: Es ist lediglich die Möglichkeit eingeräumt, bei Vorliegen der Rückfallsqualifikation, wenn es für nötig befunden wird, über die Obergrenze der gesetzlichen Strafdrohung hinauszugehen

(vgl. bereits OGH 29.7.1975, 13 Os 64/75). Ein gesetzlicher Auftrag, einen qualifizierten Rückfall allgemein bei der Strafbemessung in dieser Form zu berücksichtigen, liegt nicht vor (*Tannert*, FinStrG<sup>9</sup> MTK (2014) Anm 2 zu § 41); eine Zitierung im Spruch hat nur dann zu erfolgen, wenn die Bestimmung des § 41 FinStrG auch tatsächlich zur Anwendung gelangt (u.a. UFS 20.4.2006, FSRV/0057-L/05; UFS 3.5.2012, FSRV/0003-S/10; BFG 22.9.2014, RV/5300020/2013; im Detail siehe z.B. *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, FinStrG I<sup>4</sup>, § 41 Rz 1 ff; *Seiler/Seiler*, FinStrG<sup>5</sup>, Rz 12 zu § 41).

Diese Notwendigkeit der Überschreitung des Strafrahmens liegt jedoch nicht vor.

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen.

Ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % des Strafrahmens ist gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG nur vor Vorliegen besonderer Gründe zulässig. Diese besonderen Gründe bestehen jedoch trotz der nunmehrigen Lebenssituation des Beschuldigten zumal aufgrund generalpräventiver Erwägungen nicht.

Im gegenständlichen Fall liegen einerseits in ihrer Allgemeinheit typische einfache Abgabenvermeidungshandlungen eines in beständiger Geldverlegenheit befindlichen, wirtschaftlich mit seiner selbständigen Betätigung gescheiterten Unternehmers vor, welcher zwar entsprechende Umsatzsteuern vereinnahmt, diese jedoch erst nach langwierigem Andrängen der Abgabenbehörde weit verspätet an den Fiskus abführt. Die vorgeworfenen Verfehlungen sind bei typisierender Betrachtung bereits in einem der Haupttat vorgelagerten Aspekt mit Strafe bedroht; soweit nur wenig später nach Fälligkeit vom Täter die entsprechenden Voranmeldungen nachgereicht worden sind, ist wohl in auffälliger Weise - im Vergleich zu einem nicht mit Strafe bedrohtem Handlungsablauf, bei welchem der Beschuldigte fristgerecht die Voranmeldung eingereicht hätte, im Übrigen aber ebenso die Umsatzsteuer nicht mehr bezahlen konnte, da offenkundig bereits für seinen Lebensunterhalt und notwendige Anschaffungen bereits wieder verbraucht, - nur von einem in seiner deliktischen Intensität geringen vorübergehenden Abgabenvermeidung zu sprechen.

So gesehen kann als Erstes von dem obigen errechneten, nach Wegfall der eingestellten Fakten verbleibendem Strafrahmen von € 19.594,00 in typisierender Weise infolge der - im Vergleich zu Hinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG - nur vorübergehenden Abgabenvermeidungen der hier vorgeworfenen Hinterziehungen von Vorauszahlungen ein Abschlag um ein Drittel, soweit aber in diesem Zusammenhang nur zeitlich leicht verspätete Offenlegungen stattgefunden haben, ausnahmsweise sogar von zwei Dritteln

der Strafdrohung vorgenommen werden, womit sich ein verbleibender Wert von € 8.954,01 ergibt.

Läge ein durchschnittliches Verschulden des Täters vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse, ergäbe sich solcherart eine Geldstrafe von gerundet € 4.500,00.

Neben der bereits in Form der nachgereichten Voranmeldungen schon oben erfassten Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes ist als mildernd die erfolgte Schadensgutmachung und die drückende finanzielle Notlage im Tatzeitraum, welche den Beschuldigten offensichtlich zu seinen Abgabenverkürzungen verleitet hat, zu bedenken.

Dem steht jedoch andererseits als massiv erschwerend gegenüber die Vielzahl der deliktischen Angriffe, die Deliktskonkurrenz in Form der oben beschriebenen Finanzordnungswidrigkeiten, die beiden einschlägigen Vorstrafen und der rasche Rückfall trotz der offenkundig nur unter großen Mühen erfolgten Strafzahlungen. So gesehen wäre - bei gleichgebliebenen Lebensverhältnissen bei Dr.A - mit einer im Verhältnis zum bisher Gesagten empfindlichen Geldstrafe vorzugehen, um den Beschuldigten von weiteren derartigen Finanzstraftaten abzuhalten.

Dazu kommt im Besonderen, dass einem Rechtsanwalt wie dem Beschuldigten im öffentlichen Leben der Republik Österreich als Berater und Vermittler des Rechtes gegenüber der Gesellschaft und seinen Bürgern eine besondere Vorbildwirkung zukommt, welcher Dr.A in Bezug auf seine abgabenrechtlichen Pflichten eben nicht entsprochen hat.

Bei einem Bekanntwerden der nunmehrigen Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes im früheren beruflichen Umfeld des Beschuldigten, in welcher nicht mit ausreichender Deutlichkeit der Unwert des verfahrensgegenständlichen Verhaltens des Finanzstraftäters, insbesondere auch bei der Sanktionsbemessung, zum Ausdruck gebracht werden würde, liefe diese Gefahr, missverstanden zu werden.

Trotz des nunmehrigen völligen Wegfalls des spezialpräventiven Aspektes ist die Geldstrafe daher unter gesamthafter Abwägung der obigen Argumente in Anbetracht der besonderen Umstände dennoch vorerst mit € 8.000,00 auszumessen.

Dabei schlagen jedoch der nunmehrige schlechte Gesundheitszustand des Finanzstraftäters mit einem Abschlag auf € 6.000,00 und seine schlechte Finanzlage mit einem weiterem Abschlag auf € 3.000,00 zu Buche.

Die überlange Verfahrensdauer im Bereich des Bundesfinanzgerichtes ist dem Beschwerdeführer zusätzlich mit einer Verringerung der Geldstrafe auf € 2.000,00 zu berücksichtigen.

11.4. Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch die derzeitige schlechte Finanzlage des Beschwerdeführers außer Ansatz zu lassen ist.

## **Kostenentscheidung**

Die Verfahrenskosten 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.

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft bzw. Zustellung dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Im gegenständlichen Fall besteht wohl Haftuntauglichkeit. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

### **Zur Unzulässigkeit 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. Die Entscheidung wird vielmehr auf Basis einer gesicherten Rechtslage vom angewandten Ermessen des Bundesfinanzgerichtes getragen.

Salzburg-Aigen, am 30. Mai 2018