



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0059-L/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 4, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen Mag. VL, whft. in P, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 19. Juli 2005 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Linz vom 10. Mai 2005, SN 046-2005/00004-001, dieses vertreten durch Oberrat Dr. Christian Kneidinger,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid in seinem Ausspruch über die Strafe und hinsichtlich der Bestimmung über die Verfahrenskosten wie folgt abgeändert:

Die gemäß §§ 51 Abs. 2 iVm. 21 Abs. 1 FinStrG zu verhängende Geldstrafe wird mit

900,00 €

(in Worten: neunhundert Euro)

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszumessende Ersatzfreiheitsstrafe mit

7 Tagen

neu festgesetzt.

Weiters werden die vom Beschuldigten zu ersetzenden Verfahrenskosten gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 90,00 € (i.W.: neunzig Euro) neu bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 10. Mai 2005, SN 046-2005/00004-001, hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach der am 10. Mai 2005 durchgeführten mündlichen Verhandlung für schuldig erkannt, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht dadurch verletzt zu haben, dass er für die Jahre 2001 und 2002 keine bzw. verspätete Steuererklärungen abgegeben habe und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 51 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 1.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 10 Tagen ausgesprochen.

Gleichzeitig wurden die Kosten des Strafverfahrens gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 100,00 € bestimmt.

In ihrer Begründung verwies die Finanzstrafbehörde erster Instanz im Wesentlichen darauf, dass sich die objektive Tatbildmäßigkeit der Handlungsweise des Bw. daraus ergebe, dass er nach der Aktenlage des Abgabenverfahrens zu StNr. 12 die Jahressteuerklärungen (Umsatz- und Einkommensteuer) für 2001 und 2002 jeweils verspätet eingereicht habe. Die geforderte subjektive Tatseite des zumindest bedingten Vorsatzes sei daraus abzuleiten, dass der Beschuldigte die von ihm ins Treffen geführten Fristverlängerungsansuchen jeweils verspätet, d. h. außerhalb der ihm von der Abgabenbehörde für die Erklärungsabgabe eingeräumten Fristen gestellt habe. Hinsichtlich der Ausmessung der Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe innerhalb des gesetzlichen Strafrahmens wurde neben den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen sowie dem Unrechtsgehalt und dem Grad des Verschuldens als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Bw. und als erschwerend die wiederholte Tatbegehung gewertet.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 19. Juli 2005, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Es sei davon auszugehen, dass die spruchgegenständlichen Steuererklärungen nach Absprache mit der Abgabenbehörde bzw. deren Organwalter jeweils rechtzeitig abgegeben worden seien. Im Hinblick auf den von der Abgabenbehörde akzeptierten Umstand, dass er sich mit dem Wegfall des Steuerberaters (Widerspruch zum angeführten Straferkenntnis, in dem ein nicht vorhandener steuerlicher Vertreter angeführt sei) selbst mit der Materie befassen habe müssen, seien ihm vom Finanzamt jeweils Fristverlängerungen gewährt worden und habe er zu keiner Zeit behördlichen Mitteilungen, wonach er gegen bestehende Gesetze verstoßen habe, erhalten. Die Abgabe der Steuererklärungen für 2002 habe sich auf Grund persönlicher Umstände (Krankheit und Tod der Eltern laut Beilagen bzw. Unzugänglichkeit der für die Erklärungserstellung benötigten Unterlagen, Übersiedlung in Folge der Scheidung, Auflösung der Wohnung der Eltern etc.) verzögert und sei dies vom Finanzamt auch immer akzeptiert worden. Von einer Missachtung von Fristen, wie im Straferkenntnis angeführt, könne daher keine Rede sein. Am 21. Oktober 2004 sei dem Finanzamt schließlich (per Fax) die neue Anschrift bekannt gegeben worden und neben einem neuerlichen Fristverlängerungsansuchen ersucht worden, eine eventuell vorhandene Korrespondenz an die neue Adresse zu schicken. Die Abgabenbehörde habe zur Abgabe der Jahreserklärungen 2002 eine Fristverlängerung bis Ende 2004 gewährt. Gleichzeitig sei jedoch im Oktober 2004 eine abgabenbehördliche Schätzung für 2002 erfolgt und seien die Bescheide irrtümlich an die Adresse seiner geschiedenen Gattin geschickt worden. Es stelle sich daher die Frage, ob nicht auch weitere abgabenbehördliche Schreiben (Erinnerungen etc.) irrtümlich an seine Ex-Gattin und trotz Bekanntgabe der neuen Anschrift nicht an ihn ergangen seien. Insgesamt stelle sich der dem Strafverfahren zu Grunde legende Sachverhalt so dar, dass der Schuldvorwurf seinen Grund in den "merkwürdigen" Pannen beim Finanzamt (Nichteingang bzw. Nichtregistrierung des Fax vom 21. Oktober 2004, irrtümliche Verwendung einer falschen Anschrift für abgabenbehördliche Zustellungen) habe. Im Übrigen gebe die – von ihm aus diesem Grund nicht unterfertigte – Niederschrift vom 10. Mai 2005 nicht den tatsächlichen Verhandlungsverlauf wieder. Es werde daher aus den angeführten Gründen die Einstellung des Strafverfahrens begehrt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist zum Berufungsvorbringen der (wohl irrtümlich erfolgten) Anführung eines nach der Aktenlage zu SN 046-2005/00004-001 in Wahrheit nicht bevollmächtigten und auch im bisherigen Finanzstrafverfahren nicht in Erscheinung getretenen Vertreters iSd. § 77 FinStrG festzuhalten, dass diese Feststellung ohnehin keinen Bestandteil des angefochtenen Bescheidspruches vom 10. Mai 2005 bildet und insbesondere aus dem Straferkenntnis selbst

auch keine Auswirkungen dieser zweifellos unrichtigen, weil aktenwidrigen Feststellung auf dessen Spruch erkennbar sind.

Weiters ist zu den geltend gemachten Mängeln der Niederschrift über die gemäß §§ 125 ff FinStrG durchgeführte mündliche Verhandlung vor der Erstbehörde festzustellen, dass die entsprechend den Bestimmungen der §§ 135 iVm. 56 Abs. 2 FinStrG vom Verhandlungsleiter angefertigte Niederschrift, unbeschadet deren Nichtunterfertigung durch den Bw. bzw. unabhängig von allfälligen Formmängeln iSd. §§ 87 f BAO, ebenso wie das Berufungsvorbringen bzw. die im Zuge des Rechtsmittels vorgelegten Beweismittel der von der erkennenden Behörde im Rahmen der Berufungsentscheidung vorzunehmenden freien Beweiswürdigung iSd. § 98 Abs. 1 und 3 FinStrG unterliegt.

Nach der vorliegenden, neben dem gegenständlichen Strafakt insbesondere den Abgabenakt zu StNr. 12 bzw. (nunmehr) StNr. 34 umfassenden Aktenlage ist für die Beurteilung bzw. Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Straferkenntnisses vom 10. Mai 2005 von nachfolgendem Sachverhalt auszugehen:

Der unter den vorangeführten StNrn. erfasste Bw. betreibt seit 1991, davon seit Jänner 1998 unter der Anschrift T bzw. ab 10. August 2004 in P, als Einzelunternehmer einen Gewerbebetrieb mit dem Betriebsgegenstand Industriegrafik und erzielt(e) daraus Umsätze iSd. § 1 Abs. 1 UStG 1994 bzw. Einkünfte iSd. § 23 Z. 1 EStG 1988. Sowohl die Jahressteuererklärungen 1999 als auch 2000 (Umsatzsteuer, Einkommensteuer) wurden, nach abgabenbehördlichen Erinnerungen bzw. Androhungen der Verhängung von Zwangsstrafen, vom Bw. verspätet, d. h. außerhalb der hierfür von der Abgabenbehörde jeweils gewährten Frist, beim zuständigen Finanzamt eingereicht. Die dem Bw. am 17. Dezember 2001 unter Hinweis auf die Abgabefrist iSd. § 134 BAO zugesandten Abgabenerklärungen für 2001 wurden nach an der (zu diesem Zeitpunkt nicht mehr steuerlich vertretenen) Bw. gerichteten Erinnerung vom 8. November 2002 (Nachfrist bis zum 29. November 2002) bzw. einer (nochmaligen) telefonischen Fristverlängerung bis zum 28. Februar 2003, tatsächlich am 9. Mai 2003 im Wege einer gegen die gemäß § 184 BAO ergangenen Abgabenbescheide vom 8. April 2003 beim Finanzamt eingereicht. Die (am 17. Dezember 2002 zugesandten) Abgabenerklärungen für 2002 wurden, nach Erinnerungen vom 5. August 2003 (Nachfrist bis zum 26. August 2003) bzw. vom 19. Jänner 2004 (Nachfrist bis zum 9. Februar 2004 und Androhung der Verhängung einer Zwangsstrafe), einem (verspäteten) Fristverlängerungsansuchen vom 1. September 2003 (Ersuchen um Fristverlängerung bis zum 31. Oktober 2003) bzw. einem per Telefax eingebrachten Ansuchen um Verlängerung der Abgabefrist auf unbestimmte Zeit vom 9. Februar 2004, tatsächlich erst am 31. Dezember

2004 eingereicht. Zuvor waren bereits am 12. Oktober 2004 von der Abgabenbehörde entsprechende Jahresumsatz- bzw. –Einkommensteuerbescheide für 2002 (§ 184 BAO) ergangen.

Diese objektiven Feststellungen, wonach also der Bw. die im gegenständlichen Strafverfahren in Rede stehenden Abgabenerklärungen für 2001 und 2002 nicht fristgerecht, d. h. nicht innerhalb allfälliger von der Abgabenbehörde bzw. deren Organwalter im Einzelfall jeweils gewährten Fristen abgegeben bzw. eingereicht hat, gründen sich auf die oben dargestellte Aktenlage zu StNr. 34 und SN 046-2005/00004-001. Insbesondere ist dem Bw. zu entgegen, dass verspätet eingebrachte Ansuchen um Verlängerung der Frist zur Erklärungsabgabe nicht mehr geeignet sind, die bereits vorher eingetretene Fristversäumnis nachträglich zu beseitigen. Auch die in der mündlichen Verhandlung vom 10. Mai 2005 aufgestellte Behauptung, zum Zeitpunkt der (ersten) Erinnerung 2002 im August 2003 sei er gerade (an eine nicht bekannt gegebene Anschrift) umgezogen, kann mangels konkreter Anhaltspunkte dafür aus den bereits im angefochtenen Straferkenntnis angeführten Gründen (unveränderte Adresse im Schreiben an die Abgabenbehörde vom 9. Februar 2004) für das Berufungsverfahren als nicht zutreffend erkannt werden kann. Ebenso kann die Nichtreaktion der Abgabenbehörde auf das zuletzt angeführte, grundsätzlich fristgerecht eingebrachte, Fristverlängerungsansuchen vom 9. Februar 2004 keine (neuerliche) bzw. dem (weiteren) Zuwarten bis zur Durchführung der Schätzung vom 12. Oktober 2004, nicht gleichsam als stillschweigende (nochmalige) Verlängerung der Frist zur Erklärungseinreichung gedeutet werden.

Wenn der Bw. in diesem Zusammenhang noch geltend macht, die Abgabenbescheide betr. 2002 (vom 12. Oktober 2004) seien irrtümlich und unter Nichtbeachtung des an die Abgabenbehörde gerichteten Telefax vom 21. Oktober 2004 (Mitteilung der Adressverlegung von T, nach P) an die Anschrift seiner geschiedenen Gattin zugestellt worden und sei Ähnliches möglicherweise auch hinsichtlich allfälliger (früherer) abgabenbehördlicher Erinnerungsschreiben passiert, so ist dem, abgesehen davon, dass die (irrtümliche) Nachsendung des von der Abgabenbehörde an die aktenkundige Anschrift T, gerichteten Abgabenbescheides erst über einen im Rahmen des Zustellvorganges angebrachten Nachsendevermerk des befassen Zustellorganes iSd. § 3 ZustellG erfolgt ist, entgegen zu halten, dass für die Annahme eines derartigen Umstandes in Bezug auf die jeweils vor dem Oktober 2004 zugesandten hier maßgeblichen, die gesetzlichen Fristen verlängernden Erinnerungen die Aktenlage keinerlei Hinweise bietet.

Damit ist aber auch für das Berufungsverfahren hinlänglich klargestellt, dass der Bw., indem er durch die Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2001 und 2002 bis zum Ablauf des 28. Februar 2003 (2001) bzw. des 16. Februar 2004 (2002; Abgabetermin laut Erinnerung vom 19. Jänner 2004 zuzüglich einer Woche laut § 134 Abs. 2 BAO) gegen die ihm auferlegte abgabenrechtliche Offenlegungs- bzw. Wahrheitspflicht verstoßen hat, objektiv tatbildlich iSd. bereits von der Erstbehörde angezogenen Bestimmung des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG gehandelt hat.

Was die geforderte subjektive Tatseite des zumindest bedingten Vorsatzes iSd. § 8 Abs. 1 FinStrG auf deren Vorliegen mangels eines Schuldeingeständnisses aus dem nach außen hin in Erscheinung tretenden Verhalten des objektiv tatbildlich Handelnden geschlossen werden kann (vgl. z. B. VwGH vom 26. September 1984, 83/13/0125), anlangt, ist zum Einen darauf hinzuweisen, dass sich die darauf hinauslaufende Verantwortung des Bw., er habe in Folge des hergestellten Einvernehmens mit der Abgabenbehörde stets davon ausgehen können, dass er hinsichtlich der Abgabetermine pflichtgemäß gehandelt habe, schon ob der oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen als nicht stichhaltig erweist. Jemandem aber, der schon auf Grund seiner langjährigen unternehmerischen Tätigkeit um die grundsätzliche termingebundene Erklärungspflicht je Veranlagungszeitraum weiß und der wiederholt ihm sowohl vor der objektiven Tatbegehung als auch danach zugegangene schriftliche abgabenbehördliche Aufforderungen (Erinnerungen) zur Einreichung der ihm mit dem Hinweis auf die jeweiligen gesetzlichen Abgabetermine iSd. § 134 BAO termingerecht zugekommenen Jahressteuererklärungen, teilweise auch in Verbindung mit der Androhung einer Zwangsstrafe für den Fall der Nichtentsprechung, einfach ignoriert und allenfalls, durchwegs nach Ablauf der in der behördlichen Erinnerung gewährten Nachfrist, lediglich Ansuchen um (neuerliche) Fristverlängerung einbringt, kann der Vorwurf, dass er es zumindest ernsthaft für möglich hielt, dass er durch seine Vorgangsweise die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflichten verletzte und sich mit dieser Möglichkeit einfach abfand und damit bedingt vorsätzlich iSd. § 8 Abs. 1 FinStrG gehandelt habe, nicht erspart werden.

Daran vermögen auch die in den einzelnen Fristverlängerungsansuchen geltend gemachten und allenfalls auf der Ebene der Strafausmessung zu berücksichtigenden (persönlichen) Gründe mangels deren denkmöglicher Einstufung als Schuldausschließungsgrund iSd. § 7 Abs. 1 FinStrG etwas zu ändern.

Insgesamt erweist sich daher der Tat- bzw. Schuldvorwurf im angefochtenen Erkenntnis vom 10. Mai 2005 als mit der Sach- und Rechtslage im Einklang stehend, wobei allerdings die von der Erstbehörde vorgenommene rechtliche Qualifikation der einzelnen Tat(en) als

fortgesetztes Delikt mangels eines aus dem aktenkundig festgestellten Verhalten des Bw. ableitbaren, bereits im März 2003 vorhandenen, auch die Nichtabgabe der Abgabenerklärungen im Februar 2004 umfassenden Gesamtvorsatzes nicht aufrecht zu erhalten, sondern davon auszugehen war, dass sich die einzelnen Finanzordnungswidrigkeiten iSd. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG als gleichartige realkonkurrierende, in ein und demselben Verfahren abzuurteilende Finanzvergehen (vgl. § 21 Abs. 1 FinStrG) darstellen.

Was die im Rahmen der gemäß § 161 FinStrG in Folge der Berufung (neuerlich) zu treffenden Sachentscheidung ebenfalls zu überprüfende Strafausmessung angeht, ist auch hier auf die Bestimmungen der §§ 51 Abs. 2 und 20 Abs. 2 FinStrG zu verweisen, wonach der (obere) gesetzliche Strafraum für das gegenständliche Finanzvergehen nach § 51 Abs. 1 lit. A FinStrG 3.625,00 € und sechs Wochen bzw. 42 Tage ausmacht.

Innerhalb dieses Rahmens ist die Strafe nach den Grundsätzen des § 23 FinStrG, wonach neben der Schuld des Täters, die im Anlassfall vorliegenden Erschwerungs- und Milderungsgründe iSd. §§ 32 bis 35 des Strafgesetzbuches, BGBl. 1974/60 idGF. (StGB) und für die Geldstrafe die persönlichen und wirtschaftlichen Täterverhältnisse maßgebend sind, zu verhängen.

Die Strafzumessung bildet eine behördliche Ermessensentscheidung, bei der auch zu bedenken ist, dass die Sanktionierung eines Finanzvergehens einerseits von der Begehung weiterer Straftaten abhalten (Spezialprävention) und andererseits auch einer künftigen Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegen wirken soll (Generalprävention).

Wenngleich nicht ausgeschlossen werden kann, dass möglicherweise auch die im Anlassfall vorgebrachten Umstände im persönlichen Umfeld des Bw. (angegriffener Gesundheitszustand bzw. Ableben der Eltern), zumindest im Hinblick auf die im unmittelbaren zeitlichen Nahbereich des zuletzt angeführten Ereignisses gelegene Tat im Februar 2004 mitursächlich für die begangenen Finanzvergehen waren, stellt sich dennoch in der Gesamtschau das Verschulden des Bw. als nicht untypisch iSd. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG dar und bleibt das festgestellte Verhalten des Täters, dem wiederholt die (zeitgerechte) Abgabe der Steuererklärungen und somit die Erfüllung der ihn so wie alle Abgabepflichtigen treffenden Pflichten in Erinnerung gerufen worden war, allenfalls nur unerheblich hinter dem in der Strafdrohung des § 51 leg. cit. typisierten üblichen Unrechts- und Schuldgehalt zurück.

Dies hindert jedoch nicht, in diesen besonderen persönlichen Verhältnissen, zusätzlich zu dem bereits im Ersterkenntnis festgestellten finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit (vgl. § 34 Abs. 1 Z. 2 StGB) einen zusätzlichen Strafmilderungsgrund iSd. § 23 Abs. 2 FinStrG

zu erblicken, dem als straferschwerend die Tatwiederholung (§ 33 Z. 1 StGB) gegenüber steht.

Ausgehend von den mangels sich aus der Aktenlage ergebender gegenteiliger bzw. ergänzender Feststellungen aus dem Erstverfahren (für die Ausmessung der auszusprechenden Geldstrafe) zu übernehmenden persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Bw., den o. a. Gründen iSd. § 23 Abs. 1 und 2 FinStrG, sowie unter Berücksichtigung der in diesem Zusammenhang nicht außer Acht zu lassenden Aspekte der Spezial- und Generalprävention, erscheinen eine Geldstrafe iHv. 900,00 €, d. e. annähernd einem Viertel des (oberen) Strafrahmens, bzw. eine, für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe (zwingend) zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe von 7 Tagen, d. e. einem Sechstel der im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren vor einem Einzelbeamten zulässigen Höchststrafe, ausreichend, um den gesetzlich vorgesehenen Strafzwecken auch im Anlassfall zum Durchbruch zu verhelfen.

Die – gegenüber dem angefochtenen Erstbescheid – ebenfalls abzuändernde Bestimmung der vom Bw. zu tragenden Verfahrenskosten gründet sich auf die angeführte Gesetzesbestimmung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. März 2006