



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0030-S/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Dr. Michael Schrattenecker, in der Finanzstrafsache gegen GH, X-Stadt, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 24. Juni 2007 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Mai 2007, StrNr. xxxx/0000-000,

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird **teilweise Folge** gegeben

I. Hinsichtlich der vom erstinstanzlichen Erkenntnis vom 25. Mai 2007 umfassten Abgabenhinterziehungen in den Kalenderjahren 1999, 2000 und 2001 wird das angefochtene Erkenntnis ersatzlos aufgehoben und das Finanzstrafverfahren infolge der nach § 31 Abs. 5 FinStrG eingetretenen Verjährung der Strafbarkeit gem. § 136 in Verbindung mit § 157 FinStrG eingestellt.

II. Hinsichtlich der Hinterziehung der Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 2002 wird die Berufung dem Grunde nach abgewiesen.

Die Geldstrafe wird gem. § 33 Abs. 5 und § 23 FinStrG in einer Höhe von € 600.— (sechshundert) festgesetzt.

Gemäß § 20 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 2 (zwei) Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit a FinStrG hat der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 60.—und die Kosten des allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 25. Mai 2007, StrNr. xxxx/0000-000 , hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw.) nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2002 und durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 und 2000, Abgaben die bescheidmäßig festzusetzen waren und zwar

Umsatzsteuer 1999 iHv. ATS 15.598,95 (entspricht € 1.133,62)

Umsatzsteuer 2000 iHv. ATS 73.692,00 (entspricht € 5.355,41)

Umsatzsteuer 2001 iHv. ATS 3.190,00 (entspricht € 231,83) und

Umsatzsteuer 2002 iHv. € 2.814,04 sowie

Einkommensteuer 1999 iHv. ATS 15.653,00 (entspricht € 1.137,55) und

Einkommensteuer 2000 iHv. ATS 28.436,00 (entspricht € 2.066,52)

insgesamt sohin € 12.738,97 verkürzt habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 23 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.000.-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363.- - bestimmt.

Hinsichtlich eines (weiteren) Verkürzungsbetrages in Höhe von € 10.364,21 wurde das Strafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt, da sich durch eine nach der Einleitung des Strafverfahrens durchgeführte Betriebsprüfung die festgesetzten Abgabenbeträge gegenüber den vorangegangenen Schätzungen reduzierten. Die betragsmäßige Einstellung betraf die Umsatzsteuer der Jahre 2000 bis 2002 und die Einkommensteuer der Jahre 1999, 2000 und 2002.

Das Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm es als erwiesen an, dass der Bw.im inkriminierten Zeitraum beträchtliche Einkünfte als Immobilienvermittler erzielt habe ohne

diese der Abgabenbehörde offenzulegen. Trotz wiederholter Aufforderungen durch das Veranlagungsreferat habe er keine Steuererklärungen eingereicht. Aufgrund vorliegender Kontrollmitteilungen habe das Finanzamt zunächst die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 1999 bis 2002 geschätzt, im Zuge einer Betriebsprüfung seien die tatsächlichen Verhältnisse ermittelt worden, was zu einer Verminderung der Nachforderungen geführt habe.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 24. Juni 2007, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde: Der Bw. sei der mündlichen Verhandlung am 24. Mai 2007 keineswegs unentschuldigt ferngeblieben, weil er keine diesbezügliche Ladung erhalten habe. Er habe bei weitem nicht alle Provisionsabrechnungen, die er nun versteuern solle, bekommen. Seine Klage beruhe darauf, dass sich kein Mensch mehr ausgekannt habe, welche Provisionsnoten richtig oder falsch waren. Hätte der frühere Arbeitgeber, die C-GmbH, die Provisionen wie üblich auf ein Bankkonto überwiesen, wären längst alle Streitfragen klargestellt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Zur Einstellung betreffend die Jahre 1999 bis 2001:

Nach § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Nach Abs. 2 dieser Bestimmung beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 und 49 a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

§ 31 Abs. 5 FinStrG ordnet an, dass die Strafbarkeit bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, jedenfalls erlischt, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind (= absolute Verjährung).

Die in § 31 FinStrG normierte Verjährung der Strafbarkeit (Verfolgungsverjährung) stellt nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte einen Strafaufhebungsgrund dar. Die Verjährung der Strafbarkeit ist von Amts wegen wahrzunehmen, und zwar in jedem Stadium des Verfahrens (VwGH 19.10.1995, 94/16/0123). Da die Rechtsmittelbehörde nach § 161 Abs. 1 leg. cit. grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden hat, hat sie auch die eingetretene Verfolgungsverjährung wahrzunehmen.

Die absolute Verjährung ist stichtagsbezogen zu berechnen und nicht vom Ablauf eines Kalenderjahres. Da dem Bw. das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zur Last gelegt wird und zu diesem Tatbestand ein Erfolg gehört (der Eintritt der Abgabenverkürzung), ist für den Beginn des Laufes der Verjährung auf den Zeitpunkt des

Eintritts des Erfolges abzustellen. Den Zeitpunkt des Eintritts des Erfolgs regelt § 33 Abs.3 lit a. Demzufolge ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Im Gegenstandsfall hat der Bw. seit 1999 Provisionseinkünfte aus Immobiliengeschäften bezogen, diese umsatzsteuerpflichtigen Einkünfte dem Finanzamt jedoch nicht offengelegt. Steuererklärungen wurden keine eingereicht. Die Finanzverwaltung hat erst Ende 2003 durch Kontrollmitteilungen von den steuerpflichtigen Einnahmen Kenntnis erlangt. Mangels vorliegender Erklärungen schätzte die Abgabenbehörde die Bemessungsgrundlagen und erließ für die inkriminierten Jahre am 6. Juli 2004 Umsatz- und Einkommensteuerbescheide. Erst danach legte der Bw. Abgabenerklärungen und Einnahmen/Ausgabenrechnungen vor, die im Zuge einer anschließenden Betriebsprüfung geprüft wurden und schließlich zu den Abgabenbescheiden vom 19. Juli 2005 führten.

Wie oben ausgeführt ist die Abgabenverkürzung in Fällen, in denen die Abgabenbehörde keine Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches hatte, mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht bewirkt. Bis zum Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl. I/2003/124, mit Wirksamkeit 20.12.2003, waren gem. § 134 BAO die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen bis Ende März des Folgejahres einzureichen. Demzufolge waren die Abgabenerklärungen für 1999 bis 31. März 2000, für das Jahr 2000 bis 31. März 2001 und für das Jahr 2001 bis Ende März 2002 beim Finanzamt einzureichen. Mit diesen Zeitpunkten hat die zehnjährige absolute Verjährungsfrist zu laufen begonnen, sie ist mittlerweile abgelaufen.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass hinsichtlich der Veranlagungszeiträume 1999 bis 2001 die Verjährungsfrist des § 31 Abs. 5 FinStrG zwischen den Entscheidungen erster und zweiter Instanz abgelaufen ist. Diesem Umstand Rechnung tragend war das Finanzstrafverfahren betreffend 1999 bis 2001 wegen eingetretener Verjährung einzustellen.

Zur Entscheidung betreffend das Jahr 2002:

Da die Frist zur Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2002 im Jahr 2003 endete, ist bezüglich dieses Jahres die absolute Verjährung noch nicht eingetreten. Es war daher in der Sache zu entscheiden. Bei dieser Entscheidung wurde zunächst berücksichtigt, dass sich der ursprünglich angelastete Verkürzungsbetrag von € 23.103,18 im Bescheid betreffend die Einleitung des Strafverfahrens vom 11.8.2004 im angefochtenen Erkenntnis auf € 12.738,97

vermindert hat. Davon betreffen rund € 2.800.—die Umsatzsteuer 2002, eine Einkommensteuer ist nach den Prüfungsfeststellungen im Jahr 2002 nicht angefallen. Nach der Aktenlage gibt es massive Anhaltspunkte, dass der Bw. auch im Jahr 2002 Provisionsumsätze erzielt und nicht versteuert hat. Der Abgabenbehörde lagen Provisionsabrechnungen der C-GmbH vor, deren Höhe und inhaltliche Richtigkeit vom Bw. bestritten wurden. Der zuständige Betriebsprüfer ermöglichte die Einsicht in diese Abrechnungen und forderte den Bw. auf, die tatsächlichen Zuflüsse nachzuweisen. Dies wurde vom Bw. jedoch unterlassen. Dazu kommt die Klage vom 18.3.2005, in der der Bw. sämtliche zu Unrecht einbehaltenen Dienstgeberbeiträge des Zeitraumes März 2000 bis Juli 2002 in Höhe von € 6.347,20 begehrte. Dies bedeutet, dass der Beschuldigte die Dienstgeberbeiträge aller Provisionsabrechnungen eingeklagt hat, obwohl er im Strafverfahren behauptet, diese Provisionen nicht in voller Höhe erhalten zu haben. Eine Aufklärung dieses Widerspruches ist der Bw. während des gesamten Verfahrens schuldig geblieben. Nach Auffassung der Rechtsmittelbehörde müsste es bei einer ordnungsgemäß geführten Einnahmen/Ausgabenrechnung ohne Schwierigkeiten möglich sein, die zugeflossenen Beträge zu ermitteln bzw. zu belegen, auch wenn diese nicht wie üblich über das Bankkonto erfasst wurden. Der Unabhängige Finanzsenat erachtet das wiederholte Vorbringen, es seien niedrigere als vom Finanzamt angesetzte Provisionen zugeflossen, als Schutzbehauptung.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begeht, wer vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Nach § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Diese Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen und dienen hierzu insbesondere die Abgabenerklärungen.

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

Die objektive Tatseite ist unter Berücksichtigung des finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahrens sowie der sonstigen Aktenlage als erwiesen anzunehmen.

Zur subjektiven Tatseite ist festzustellen, dass der Bw. über einen langen Zeitraum hinweg, von 1999 bis 2002, den grundsätzlichsten abgabenrechtlichen Verpflichtungen, wie der fristgerechten Abgabe von Jahressteuererklärungen nicht nachgekommen ist. Er ist dieser Verpflichtung selbst dann nicht nachgekommen, als er vom Finanzamt unter Androhung von

Zwangsstrafenfestsetzungen dazu aufgefordert wurde. Aufforderungen der Behörde zur Vorlage von Unterlagen und zur Glaubhaftmachung seiner Anbringen wurden mit Hinhaltetaktik beantwortet. Auch während der Betriebsprüfung war die Kooperationsbereitschaft des Bw. nur sehr eingeschränkt, obwohl sich im Zuge der Prüfung herausstellte, dass die Schätzungen im Ergebnis zu hoch angesetzt wurden. Dieses Gesamtverhalten des Berufungswerbers lässt bei sachgerechter Würdigung nur den Schluss zu, dass sich der Beschuldigte einer korrekten Besteuerung weitestgehend entziehen wollte. Er hat damit das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Die Strafzumessungsgründe wurden von der Erstinstanz zutreffend gewürdigt. Als mildernd wurden die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und die finanziellen Probleme berücksichtigt, als erschwerend der lange Tatzeitraum und die mehrfache Tatwiederholung. Diese Erschwerungsgründe fallen durch die eingetretene Verjährung der Jahre 1999 bis 2001 weg, sodass diese bei der Strafbemessung nicht mehr zu beachten sind, als mildernd ist zusätzlich der lange Zeitraum, der seit der Tat verstrichen ist, anzusetzen.

Unter Bedachtnahme auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse laut Aktenlage wurde die Geldstrafe gem. § 23 FinStrG mit € 600.—(sechshundert) bemessen. Dies entspricht bei einer gemäß § 33 Abs. 5 bestehenden Strafdrohung vom Zweifachen des Verkürzungsbetrages (Höchststrafe daher € 5.628.--) einem Prozentsatz von lediglich 11 %. Dazu ist anzumerken, dass nach § 23 Abs. 4 bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Geldstrafe zumindest mit einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe festzusetzen ist.

Die gem. § 20 FinStrG zwingend zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe war auf 2 (zwei) Tage herabzusetzen.

Die gem. § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG vorzuschreibenden Pauschalkosten werden mit € 60.—(= 10 % der verhängten Geldstrafe) festgesetzt.

Zum Berufungsvorbringen, der Bw. habe während des Verfahrens keine Ladungen erhalten, ist auf die Aktenlage zu verweisen. Der Einleitungsbescheid und die Strafverfügung wurden jeweils mittels RSa-Brief an den Bw. zugestellt, beide Schriftstücke wurden von ihm übernommen. Die Ladung zur mündlichen Verhandlung wurde dem Berufungswerber ebenso mit RSa-Brief durch Hinterlegung am 7.Mai 2007 zugestellt. Da der Bw. die Sendung nicht behoben hat retournierte das Postamt die Sendung mit dem Vermerk „nicht behoben“. Nach den zustellungsrechtlichen Vorschriften gilt die Ladung damit als zugestellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 26. Juli 2012