



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0135-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Gerda Pramhas, in der Finanzstrafsache gegen EC, geb. X, Adresse, vertreten durch Gerhard Schlesinger, Steuerberater, 4020 Linz, Hasnerstraße 18, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 20. Dezember 2004 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Linz vom 28. Juli 2004, SN 2002/00649-002,

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

AC, die Ehegattin des Berufungswerbers (= Bw), war im Besitz einer Gewerbeberechtigung für einen Kleinhandel mit Christbäumen. Tatsächlich war sie mit der Betreuung der Kinder beschäftigt, während der Bw, der keinen Gewerbeschein hatte, im Verkauf tätig war. Dies war auch der Grund dafür, dass für die Ehegattin des Bw eine Steuernummer vergeben wurde (vgl. die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 18. September 2001).

Mit Strafverfügung der Finanzstrafbehörde Linz vom 13. November 2002 wurde der Bw schuldig erkannt, vorsätzlich als abgabenrechtlich Verantwortlicher seiner Ehefrau AC

a) durch die Nichtabgabe von Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung an Umsatzsteuer für

2001 in Höhe von 1.990,15 € und an Einkommensteuer für 2001 in Höhe von 2.247,55 € zu bewirken versucht zu haben und

b) ohne hierdurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht dadurch verletzt zu haben, dass er für das Jahr 2000 keine Steuererklärungen abgegeben hat.

Er habe dadurch die Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit nach §§ 33 Abs. 1 iVm 13 und 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 21 Abs. 2 FinStrG wurde über ihn eine Geldstrafe von 2.000,00 € verhängt und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 20 Tagen festgesetzt. Die Kosten des Finanzstrafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG mit 200,00 € bemessen.

Begründend wurde ausgeführt, dass das vorsätzliche Handeln auf Grund der laufenden Erinnerung zur Erklärungsabgabe und der allgemein bekannten Verpflichtung, Umsätze vollständig zu erklären, ausreichend nachgewiesen sei.

Als mildernd wertete das Finanzamt bei der Strafbemessung den Umstand, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, als erschwerend die Vorstrafe, den längeren Tatzeitraum sowie das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen.

In einem gegen diese Strafverfügung erhobenen Einspruch brachte der Bw im Wesentlichen vor, dass sich für das Jahr 2001 weder eine Einkommen- noch Umsatzsteuerpflicht ergebe und daher auch keine Erklärungspflicht bestehe, eine Bestrafung wegen einer Finanzordnungswidrigkeit bereits verjährt sei und der Strafverfügung damit jegliche Grundlage fehle.

Im Zuge einer am 26. April 2004 anberaumten mündlichen Verhandlung gab der Bw an, dass die Steuererklärungen 2000 zwar fertig gestellt, wegen der Nichtbegleichung von Forderungen aber nicht eingereicht seien. Für die steuerlichen Belange seiner Frau sei er nach wie vor verantwortlich. Im Jahr 2001 sei er bzw. seine Frau im Jänner und Februar, möglicherweise auch bis April tätig gewesen. Danach seien sowohl seine Frau als auch er angestellt und auf keinen Märkten mehr tätig gewesen. Im März 2001 sei in K eine Tätigkeit ausgeübt worden, und im Dezember 2001 seien am Standort B noch Christbäume verkauft worden.

Einem im Einkommensteuerakt der AC befindlichen Aktenvermerk vom 6. April 2001 ist zu entnehmen, dass laut Auskunft des Bw seine Gattin die Tätigkeit ab 7. März 2001 wieder aufgenommen habe. Diese Tätigkeit betreffe aber den Verkauf von Textilien und Kleinmaterial und nicht den Verkauf von Pflanzen.

Im Gegensatz dazu erklärte der Bw in der auf den 28. Juli 2004 vertagten mündlichen Verhandlung, dass im Jahr 2001 keine Einnahmen mehr zugeflossen seien und deshalb auch keine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vorgelegt werden könne. Auf Vorhalt der Ergebnisse der für den Zeitraum November 2000 bis Mai 2001 durchgeführten USO-Prüfung (Niederschrift vom 9. August 2001), in deren Verlauf dem Prüfer Eingangsrechnungen und Losungsaufzeichnungen für die Monate März und April 2001 vorgelegt worden waren, gab der Bw an, dass ihm F, sein ehemaliger Steuerberater, möglicherweise nicht sämtliche Unterlagen übergeben habe.

Mit Straferkenntnis vom 28. Juli 2004 wurde der Bw schuldig gesprochen, als abgabenrechtlich Verantwortlicher der AC, ohne hierdurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht dadurch verletzt zu haben, dass er für die Jahre 2000 und 2001 keine Steuererklärungen abgegeben habe.

Er habe dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, wogegen das wegen §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG eingeleitete Strafverfahren wegen der voraussichtlichen Nichtnachweisbarkeit einer Abgabenverkürzung eingestellt wurde.

Nach § 51 Abs. 2 FinStrG wurde über ihn eine Geldstrafe von 1.000,00 € verhängt und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit zehn Tagen festgesetzt. Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG pauschal mit 100,00 € bemessen.

In der Begründung wurde zu den persönlichen Verhältnissen ausgeführt, dass der Bw laut eigenen, nicht überprüften Angaben derzeit angestellt sei und monatlich 1.400,00 € verdiene. Er sei verheiratet und für zwei Kinder sorgepflichtig, habe kein Vermögen, aber Verbindlichkeiten im Ausmaß von 30.000,00 € bis 40.000,00 €.

Trotz mehrmaliger Aufforderungen, Androhungen und Festsetzungen von Zwangsstrafen habe er die Steuererklärungen für 2000 und 2001 nicht eingereicht, sodass die Besteuerungsgrundlagen hätten geschätzt werden müssen. Auf Grund der oftmaligen Erinnerungen sei von Vorsatz auszugehen.

Zum Einwand des Verjährungseintrittes führte die Finanzstrafbehörde – nach Darlegung der gesetzlichen Bestimmung des § 31 FinStrG – aus, dass die Verjährungsfrist bei Unterlassungsdelikten, somit auch bei Unterlassung der Abgabe der Steuererklärungen, beginne, sobald die Pflicht zu handeln wegfallen sei. Dies sei im Zeitpunkt der Schätzung,

die für 2000 am 25. Oktober 2001 und für 2001 am 16. September 2002 erfolgt sei. Da innerhalb der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen begangen worden sei, sei das Jahr 2000 nicht verjährt. Die Verjährungsfrist für 2001 habe im September 2003 geendet, doch sei die Strafverfügung am 13. November 2002 ergangen, sodass Verjährung nicht eingetreten sei.

Da nachweislich auch im Jahr 2001 Umsätze getätigt worden seien, sei das Finanzvergehen auch in objektiver Hinsicht erwiesen.

Die Verantwortung des Bw habe nicht das Vorliegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen bestritten.

Bei der Strafzumessung sei als mildernd kein Umstand, als erschwerend dagegen seien eine Vorstrafe und die wiederholte Begehung zu werten.

Die gegen dieses Straferkenntnis fristgerecht eingebrachte Berufung richtet sich gegen die Bestrafung des Bw wegen vorsätzlicher Begehung einer Finanzordnungswidrigkeit, wobei dem Bw die vorsätzliche Nichtabgabe der Abgabenerklärungen für seine Gattin AC vorgeworfen werde. Dem Bw sei kein Vorsatz, sondern nur insofern Fahrlässigkeit vorzuwerfen, da er es unterlassen habe, die notwendigen finanziellen Mittel zur Erstellung der Steuererklärungen zur Verfügung zu stellen. Die wirtschaftlichen Verhältnisse hätten einerseits nicht zugelassen, Steuererklärungen erstellen zu lassen, und andererseits hätten dem Bw die Kenntnisse gefehlt, diese selbst zu erstellen. Der Bw habe einer Buchhalterin den Auftrag zur Erstellung der Steuererklärungen erteilt, diese aber mangels Bezahlung nicht ausgefolgt erhalten.

Es sei darüber hinaus nicht Aufgabe des Vertreters – hier des Bw –, die finanziellen Mittel für die Erstellung der Abgabenerklärungen zur Verfügung zu stellen, da dies immer noch Angelegenheit des Steuerpflichtigen selbst sei. Habe daher AC – aus welchen Gründen auch immer – die finanziellen Mittel nicht bereitgestellt, könne nicht gegen den Bw finanzstrafrechtlich vorgegangen werden.

Aus dem Schreiben vom 20. Dezember 2002, welches in Kopie beigelegt werde, gehe eindeutig hervor, dass sich für die Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2000 und 2001 keine Bemessungsgrundlage ergebe. Da die Erklärungspflicht Voraussetzung für eine Bestrafung sei, komme im vorliegenden Fall eine Bestrafung nicht in Frage. Die Begründung des angefochtenen Straferkenntnisses gehe aber auch insofern ins Leere, als behauptet werde, Verjährung liege wegen Erlassung einer Strafverfügung am 13. November 2002 nicht vor, mangels Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärungen 2000 aber ein Wiederholungsdelikt nicht vorliegen könne. Diese Strafverfügung habe im Wesentlichen eine

Einkommen- und Umsatzsteuerverkürzung 2001 zum Gegenstand gehabt, welche aber in der Zwischenzeit widerlegt sei. Da eine Steuerpflicht nicht gegeben gewesen sei und eine Erklärungspflicht daher nicht bestanden habe, komme eine Bestrafung wegen vorsätzlichen Verhaltens nicht in Frage. Da keine Erklärungspflicht bestanden habe, könne auch kein neuerliches Finanzvergehen das Jahr 2001 betreffend begangen worden sein. Der Einwand, dass das Jahr 2000 jedenfalls verjährt sei, werde daher aufrechterhalten.

Die Bestrafung sei überdies nicht angemessen, da der Bw über kein Vermögen verfüge, sondern Verbindlichkeiten in der angeführten Höhe zu bedienen habe. AC habe die notwendigen finanziellen Mittel für die Erstellung der Abgabenerklärungen nicht aufbringen können, sodass die Nichtabgabe der Steuererklärungen in der alleinigen Verantwortung der Steuerpflichtigen selbst liege und eine Bestrafung des Bw als Vertreter keinesfalls in Frage komme. In diesem Fall wäre jeder Steuerberater, der mangels Bezahlung eine beauftragte Tätigkeit nicht durchführe, haftbar. Dies sei jedenfalls denkunmöglich.

Beantragt werde daher, das Straferkenntnis wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben. Sollte aber erkannt werden, dass eine Rechtswidrigkeit nicht vorliege, werde beantragt, die Strafe wegen der vorgebrachten Begründung wesentlich zu reduzieren, da eine wiederholte Begehung nicht vorliege und der Umstand, dass die Erstellung der Erklärungen mangels finanzieller Mittel nicht möglich gewesen sei, nicht als mildernd beurteilt worden sei. Eine Bestrafung wegen einer Finanzordnungswidrigkeit komme bei dem vorliegenden Sachverhalt nur für den Abgabepflichtigen selbst, nicht jedoch für den Vertreter in Frage.

Der Berufung wurde eine Kopie eines mit 20. Dezember 2002 datierten Wiederaufnahmeantrages gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Jahre 2000 und 2001 2002 beigefügt.

Dem Veranlagungsakt betreffend AC ist zu entnehmen, dass ein zu diesem Wiederaufnahmeantrag ergangenes Ergänzungsersuchen nicht beantwortet worden war, sodass das Finanzamt AC am 3. März 2003 schriftlich mitteilte, dass der Anregung auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Jahre 2000 und 2001 nicht entsprochen werde.

Mit Schreiben ebenfalls vom 3. März 2003 teilte der steuerliche Vertreter von AC mit, dass der Wiederaufnahmeantrag vom 20. Dezember 2002 zurückgezogen werde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

Die wichtigste abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht ist die zur Abgabe wahrheitsgemäßer Abgabenerklärungen (§ 119 Abs. 1 BAO).

Wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist, bestimmen die Abgabenvorschriften. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen (§ 133 Abs. 1 BAO).

Diese in § 133 Abs. 1 zweiter Satz BAO normierte Ermächtigung der Abgabenbehörde ist als Mittel zu verstehen, sich auf Grund entsprechender konkreter Anhaltspunkte in Erfüllung des Amtswegigkeitsprinzips Gewissheit zu verschaffen, ob die Voraussetzungen für eine Abgabepflicht erfüllt sind oder nicht. Ausreichend ist, wenn die Abgabenbehörde von der Möglichkeit einer Abgabepflicht ausgeht (VwGH 24.3.1995, 91/17/0161).

Finanzstrafrechtlich ist zwischen der allgemeinen Abgabenerklärungspflicht (§ 133 Abs. 1 erster Satz BAO) und der Aufforderung im Einzelfall (§ 133 Abs. 1 zweiter Satz BAO) kein Unterschied zu machen.

Diese Verpflichtung besteht unabhängig davon, ob der Abgabepflichtige über das erforderliche Wissen zur Einreichung richtiger Erklärungen verfügt (VwGH 20.9.1988, 88/14/0066). Wird eine Person zur Einreichung einer Abgabenerklärung aufgefordert, besteht eine Verpflichtung zu deren Abgabe auch dann, wenn die Partei die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (VwGH 26.1.1998, 97/17/0035). Sie hat auch in diesem Fall auf Grund der Aufforderung die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände offen zu legen.

Grundsätzlich gelten Abgabenerklärungen für ein Veranlagungsjahr rechtzeitig eingebracht, wenn sie bis zum 31. März des dem Veranlagungsjahr folgenden Kalenderjahres eingebracht werden (§ 134 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 224/1972).

Die Finanzordnungswidrigkeit ist mit dem Ablauf der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen bzw. mit dem fruchtlosen Ablauf der im Einzelfall verlängerten Frist, sofern der Abgabepflichtige eine Fristverlängerung beantragt hat und ihm eine solche bewilligt worden ist, verwirklicht.

Während § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG die bloße (vorsätzliche) Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht unter Strafe stellt, gehört zum objektiven Tatbestand einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG neben der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht auch das Bewirken einer Abgabenverkürzung.

Unbestritten ist, dass die Abgabenerklärungen für die Jahre 2000 und 2001 nicht bis zur gesetzlichen Abgabefrist 2. April 2001 bzw. 2. April 2002 eingereicht worden sind, sondern die Abgabe ungeachtet von Erinnerungsschreiben unterblieben ist.

Kam daher der Bw, der sich für die Wahrnehmung der steuerlichen Belange seiner Gattin zuständig erklärt hatte, der Aufforderung des Finanzamtes zur Abgabe der Steuererklärungen nicht nach, so war der objektive Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG mit Ablauf der Abgabenerklärungsfrist bereits erfüllt.

Ob sich letztendlich eine Abgabepflicht ergeben hat oder nicht, ist nicht tatbestandsmäßig und daher für das gegenständliche Strafverfahren nicht relevant.

Entgegen der in der Berufung vertretenen Ansicht des Bw kommt es somit nicht darauf an, ob ausreichende finanzielle Mittel zur Verfügung gestanden sind, um die Steuererklärungen erstellen zu lassen, bzw. wer, der Bw als Wahrnehmender der steuerlichen Angelegenheiten seiner Ehegattin oder AC als Abgabepflichtige, zur Aufbringung der erforderlichen Mittel verpflichtet gewesen wäre. Unmaßgeblich ist ferner, wenn sich, wie der Bw in seiner Berufung weiter ausführt, in der Zwischenzeit herausgestellt hätte, dass sich für die Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 und 2001 keine Bemessungsgrundlage ergeben habe.

Nur der Vollständigkeit halber und ohne Relevanz für das gegenständliche Verfahren sei erwähnt, dass dies zumindest die Umsatzsteuer 2000 betreffend unverständlich und aktenwidrig ist, weil in der im Zuge des Finanzstrafverfahrens vorgelegten Umsatzsteuerberechnung für 2000 (Bl. 16 des Finanzstrafaktes des Bw) Erlöse in Höhe von 338.639,27 S erklärt worden sind und - unter Berücksichtigung von Vorsteuern - eine Umsatzsteuerzahllast von 24.089,00 S berechnet worden ist.

Im Zuge eines vorangegangenen Finanzstrafverfahrens (Str.Nr. A; Strafverfügung vom 25. Oktober 2001) war der Bw schuldig erkannt worden, als steuerlich Verantwortlicher der AC durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und die Nichtentrichtung von Umsatzsteuer eine Abgabenverkürzung für die Monate August und Dezember 2000 sowie März und April 2001 bewirkt zu haben. Der als Zeuge einvernommene, in der Steuerberatungskanzlei F angestellte TP, hatte erklärt, dass der Bw für ihn Ansprechperson

gewesen sei und dieser auf die nachteiligen Folgen im Falle der Nichtbezahlung des Honorars – nämlich die Nichterstellung von Steuererklärungen, Durchführung eines Finanzstrafverfahrens, Festsetzung von Säumnis- und Verspätungszuschlägen – hingewiesen worden sei.

Der Bw wusste daher, dass mangels Bezahlung die fristgerechte Erstellung der Steuererklärungen unterbleiben werde. Eine schwierige finanzielle Situation, die es nicht zulässt, einen Steuerberater mit der Erstellung von Steuererklärungen zu beauftragen, kann den Abgabepflichtigen nicht entschuldigen und entbindet ihn - bzw. den Wahrnehmenden von Abgabepflichten einer anderen Person – nicht davon, für die Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen Sorge zu tragen. Der Bw wäre diesfalls verpflichtet gewesen, die entsprechenden Handlungen selbst vorzunehmen und die Steuererklärungen nach bestem Wissen und Gewissen zeitgerecht auszufüllen (vgl. VwGH 20.9.1988, 88/14/0066).

Im vorliegenden Fall wäre die Umsatzsteuer, um der Erklärungspflicht Genüge zu tun, durch einfaches Addieren der Eingangs- und Ausgangsrechnungen und die Einkommensteuer durch eine Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben zu ermitteln gewesen.

Der Bw erklärte in der mündlichen Verhandlung vom 26. April 2004, immer noch für die steuerlichen Belange seiner Frau verantwortlich zu sein.

Bei der Begehungsform der im vorliegenden Fall zur Anwendung gelangenden Finanzordnungswidrigkeit ergibt sich aus dem Wortlaut (arg: "wer") keine Begrenzung des Täterkreises. Als (unmittelbarer) Täter einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG kommen in der Regel der Abgabepflichtige selbst oder derjenige in Betracht, der dessen Angelegenheiten gegenüber den Abgabenbehörden wahrnimmt. Zur finanzstrafrechtlichen Haftung bedarf es weder eines Vollmachtsverhältnisses noch einer formellen Vertretung des Abgabenschuldners, sondern die bloß faktische Wahrnehmung dessen Angelegenheiten genügt.

Wegen der Aufforderungen des Finanzamtes, Steuererklärungen einzureichen, bestand für den Bw die Pflicht, als Wahrnehmender der steuerlichen Agenden seiner Ehegattin dem Finanzamt diese Steuererklärungen zu übermitteln.

Der Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG kann nur mit Vorsatz, nicht auch fahrlässig, begangen werden; bedingter Vorsatz genügt.

Nach § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (bedingter Vorsatz). Der Finanzstrafüster

muss die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes nicht anstreben, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verlösten Erfolges rechnen, den Erfolgseintritt jedoch für möglich halten und einen solchen Erfolg auch hinzunehmen gewillt sein. Der Täter muss zum Zeitpunkt der Tat vorsätzlich handeln.

Nicht nur, dass auf den zugesendeten Abgabenerklärungen die entsprechenden Einreichfristen angeführt waren, wurde darüber hinaus – unter Setzung einer Nachfrist – an die Abgabe der Steuererklärungen erinnert. In diesen Erinnerungsschreiben wurde u.a. die Möglichkeit einer Schätzung der Bemessungsgrundlagen als Konsequenz für die Nichtabgabe der Steuererklärungen genannt, sodass der Bw nicht glaubhaft darzulegen vermag, dennoch davon ausgegangen zu sein, zur Erklärungsabgabe nicht verpflichtet gewesen zu sein.

Ohne Zweifel hatte der Bw durch die Zusendung der Steuererklärungen und der Erinnerungsschreiben Kenntnis vom Abgabetermin der jährlichen Abgabenerklärungen, was er auch nicht in Abrede stellte.

Wie bereits dargelegt, können die fehlenden finanziellen Mittel für die Beauftragung eines Steuerberaters zur Erstellung der Steuererklärungen den Bw nicht exkulpieren; vielmehr indiziert das Berufungsvorbringen, dass die fristgerechte Erstellung und Einreichung der Erklärungen mangels liquider Mittel unterblieben sei, vorsätzliches Handeln, weil damit zum Ausdruck kommt, dass der Bw um die Einreichfristen zwar wusste, ihm aber gleichzeitig bekannt war, dass die zeitgerechte Abgabe unterbleiben werde, weil sowohl der Bw selbst als - mangels Bezahlung - auch der Steuerberater untätig bleiben würden.

Hinsichtlich der Verjährungseinrede das Jahr 2000 betreffend ist Folgendes festzuhalten:

Nach § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört.

Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG ein Jahr (Abs. 2 leg. cit.).

Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist (Abs. 3 leg. cit.).

§ 31 Abs. 4 lit. b FinStrG normiert, dass die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist, in die Verjährungsfrist nicht eingerechnet wird.

Mit der ersten Verfolgungshandlung (§ 14 Abs. 3 FinStrG) wird das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren anhängig im Sinne des § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG.

Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist unter einer Verfolgungshandlung jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes oder einer Finanzstrafbehörde zu verstehen, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht oder die Finanzstrafbehörde zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Erforderlich ist nur, dass sich das anhängige Strafverfahren auf eine bestimmte Tathandlung bezieht. Nicht erforderlich ist dagegen, dass bereits während des ganzen Verfahrens die Tat unter den entsprechenden Tatbestand subsumiert wird (vgl. VfGH 25.2.1972, B 319/71).

Wie von der Erstbehörde bereits zutreffend festgestellt, beginnt die Verjährungsfrist bei Unterlassungsdelikten – wie der Nichtabgabe von Steuererklärungen – mit dem Aufhören der Pflicht zum Handeln. Im gegenständlichen Fall begann die Verjährungsfrist für 2000 mit der Schätzung der Bemessungsgrundlagen am 25. Oktober 2001. An sich hätte die Verjährungsfrist am 25. Oktober 2002 geendet, würde nicht § 31 Abs. 3 FinStrG zur Anwendung gelangen. Da der Bw innerhalb der einjährigen Verjährungsfrist wiederum ein Finanzvergehen – nämlich die Nichtabgabe der Steuererklärungen für 2001 – begangen hat, konnte die Verjährung für 2000 nicht früher als die für 2001 eintreten. Die Schätzungen für das Jahr 2001 erfolgten mit Bescheiden vom 16. September 2002, sodass sowohl hinsichtlich 2000 als auch 2001 am 16. September 2003 Verjährung eingetreten wäre.

Eine Strafverfügung diese beiden Jahre betreffend, die jedenfalls als Verfolgungshandlung zu qualifizieren ist und die innerhalb der Verjährungsfrist erlassen wurde, erging am 13. November 2002, sodass weder für das Jahr 2000 noch das Jahr 2001 Verjährung der Strafbarkeit eingetreten ist.

Durch Ergehen dieser Strafverfügung wurde ein Finanzstrafverfahren anhängig, sodass ab diesem Zeitpunkt die Strafbarkeitsverjährung gemäß § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG gehemmt wurde.

Insgesamt ergibt sich, dass der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG in objektiver wie in subjektiver Hinsicht erfüllt ist, sodass der Schulterspruch durch die Vorinstanz zu Recht erfolgte.

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd kein Umstand, als erschwerend eine Vorstrafe und die wiederholte Begehung gewertet.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesstelle die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwegen sind. Die §§ 32 bis 35 StGB gelten sinngemäß. Ebenso sind gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Nach § 51 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis zu 3.625,00 € geahndet.

Die Strafbemessung innerhalb des gesetzlichen Rahmens ist – unter Heranziehung und Abwägung der genannten Strafbemessungsgründe – eine Ermessensentscheidung, wobei die Strafe einerseits den Täter von der Begehung weiterer strafbarer Handlungen abhalten und andererseits einer künftigen Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegen wirken sollte.

Die Bw wendete zur Strafbemessung ein, dass eine wiederholte Begehung nicht vorliege und der Umstand, dass die Erstellung der Erklärungen mangels finanzieller Mittel nicht möglich gewesen sei, nicht als mildernd beurteilt worden sei.

Zur wiederholten Tatbegehung ist auf obige Begründung, wonach lediglich die Verletzung einer bestehenden Erklärungspflicht, nicht aber auch das Bestehen einer Abgabepflicht, vom objektiven Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG umfasst ist, verwiesen.

Neben den Milderungs- und Erschwerungsgründen sind bei der Strafbemessung auch die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten zu berücksichtigen.

In der Begründung des bekämpften Straferkenntnisses wurde bei der Strafbemessung zwar ausdrücklich auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, wie vom Bw angegeben, Bedacht genommen, das Fehlen der erforderlichen finanziellen Mittel für die Erstellung der Abgabenerklärungen aber nicht ausdrücklich als Milderungsgrund angeführt. Mangels Vorliegens anderer Gründe, die eine milde Bestrafung des Bw gerechtfertigt hätten, bewirkten die vorgebrachten schlechten finanziellen Verhältnisse und die Sorgepflichten trotz der zu Recht in die Strafbemessung eingeflossenen Erschwerungsgründe die Verhängung einer Geldstrafe im Ausmaß von nur rund 28 % und damit nicht einmal einem Drittel der möglichen Höchststrafe.

Darüber hinaus ist nicht außer Acht zu lassen, dass der Bw seine Strafbarkeit leicht durch Bekanntgabe der Einnahmen und Ausgaben bzw. durch Gegenüberstellung der Eingangs- und

Ausgangsrechnungen hätte abwenden können und daher dem Argument der fehlenden finanziellen Mittel nur untergeordnete Bedeutung beigemessen werden kann.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde trug bereits die Finanzstrafbehörde Linz der durch die schlechte finanzielle Lage mit verursachten Begehung der dargestellten Finanzordnungswidrigkeit ausreichend Rechnung und bestand zu einer weiteren Reduzierung der bei Bedacht auf die gesetzliche Strafdrohung modert ausgemessenen Geldstrafe kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 24. Jänner 2006