

TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/29 2002/13/0222

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.09.2004

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
19/05 Menschenrechte;
24/01 Strafgesetzbuch;
25/01 Strafprozess;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

B-VG Art94;
FinStrG §214 Abs3;
FinStrG §214;
FinStrG §33 Abs2 lita;
FinStrG §49 Abs1 lita;
FinStrG §54 Abs5;
FinStrG §54 Abs6;
FinStrG §54;
FinStrG §58;
FinStrG §59;
FinStrG §60;
FinStrG §61;
FinStrG §62;
FinStrG §63;
FinStrG §64;
MRK Art6 Abs1;
MRKZP 07te Art4 Z1;
StGB §28;
StGB §29;
StGB §30;
StGB §31;
StPO 1975 §259 Z3;
VwGG §13 Abs1 Z1;

VwGG §39 Abs2 Z6;

VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des V in B, vertreten durch Dr. Gernot Kerschhacker, Rechtsanwalt in 2500 Baden, Wiener Straße 44/11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 22. März 2002, Zl. RV/10-10/02, betreffend Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Auf Grund einer vom Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz der Staatsanwaltschaft nach § 82 Abs. 2 FinStrG erstatteten Anzeige der Begehung eines Finanzvergehens durch den Beschwerdeführer wurde diesem in der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft vom 22. April 1999 zur Last gelegt, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 (richtig wohl: UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen an Vorauszahlungen von Umsatzsteuer für die Kalendermonate Oktober 1996 bis Jänner 1997, März 1997 sowie Juni bis September 1997 im Gesamtbetrag von S 1,239.990,-- bewirkt und hiedurch das Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Mit Urteil vom 15. Februar 2000 sprach das Schöffengericht den Beschwerdeführer von dieser Anklage gemäß § 259 Z. 3 StPO frei. In den Entscheidungsgründen dieses Urteils traf das Schöffengericht folgende Sachverhaltsfeststellungen:

Der Beschwerdeführer betreibe ein Bauunternehmen, dessen Leitung zwar ihm obliege, dessen steuerliche Angelegenheiten jedoch von seiner Angestellten Katharina W. erledigt würden. Zum Aufgabenbereich dieser Angestellten gehöre auch die selbständige Erstellung der Formulare für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer an Hand der von ihr verbuchten Eingangs- und Ausgangsrechnungen unter Heranziehung eines Computerprogrammes. Die mit Hilfe des Computerprogrammes erstellte Berechnung werde von der Angestellten dem Finanzamt übermittelt und das Berechnungsergebnis werde dem Beschwerdeführer vorgelegt, welcher als einziger Zeichnungsberechtigter auf dem Unternehmenskonto die Zahlung zu veranlassen habe. Für die Zeiträume Oktober 1996 bis Jänner 1997 seien die Voranmeldungen erst am 15. April 1997, somit verspätet, und für die Monate März 1997 und Juni bis September 1997 überhaupt nicht beim Finanzamt abgegeben worden. Für diese Zeiträume seien auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen erfolgt, andere Steuern seien hingegen regelmäßig bezahlt worden. Der Beschwerdeführer habe darauf vertraut, dass seine Angestellte Katharina W. die entsprechenden Voranmeldungen dem Finanzamt übermitteln würde, er habe allerdings gewusst, dass er auf Grund der finanziellen Situation des Unternehmens "entsprechende Zahlungen" nicht leisten könne. Der Beschwerdeführer habe trotz Kenntnis von der Unmöglichkeit der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen auf die ordnungsgemäße Meldung der Umsatzsteuerzahllasten an das Finanzamt durch seine Angestellte vertraut. Vorsätzliches Vorgehen durch den Beschwerdeführer habe nicht nachgewiesen werden können.

Die an die Erwägungen zur Beweiswürdigung anschließenden Rechtsausführungen des schöffengerichtlichen Urteils haben folgenden Wortlaut:

"Der (Beschwerdeführer) war mangels Erfüllung der subjektiven Tatseite von der wider ihn erhobenen Anklage frei zu sprechen. Da die fahrlässige Begehung der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem gemäß § 21 UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen nicht strafbar ist, war ein Freispruch nach § 259 Z. 3 StPO zu fällen."

Gegen dieses Urteil erhob das Finanzamt Nichtigkeitsbeschwerde, in welcher es u.a. auch rügte, dass das Schöffengericht mit dem auf § 259 Z. 3 StPO gestützten Freispruch über das Verhalten des Beschwerdeführers abschließend abgesprochen habe, obwohl nach dem Urteilssachverhalt und dem Akteninhalt nicht auszuschließen sei,

dass sich der Beschwerdeführer im Rahmen des Anklagesachverhaltes des in die Kompetenz der Finanzstrafbehörde fallenden Deliktes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig gemacht haben könnte. Bei Verneinung eines gerichtlich strafbaren Verhaltens hätte das Schöffengericht im Hinblick auf die Möglichkeit einer finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit nach § 53 Abs. 6 FinStrG den Freispruch auf § 214 FinStrG stützen müssen.

Der Generalprokurator erstattete zur Nichtigkeitsbeschwerde des Finanzamtes eine Stellungnahme, in welcher er darauf hinwies, dass das Finanzamt zutreffend aufzeige, dass das Schöffengericht durch seinen auf § 259 Z. 3 StPO gestützten Freispruch seine Zuständigkeit rechtsirrig überschritten habe. Das Schöffengericht habe bei seiner rechtlichen Überlegung, dass eine fahrlässige Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen nicht strafbar sei, übersehen, dass vom Anklagevorwurf auch jenes Verhalten umfasst sei, das als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit Strafe bedroht und zu dessen Ahndung die Finanzstrafbehörde zuständig sei. Ein Verschulden des Steuerpflichtigen am Unterlassen der nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG strafbefreienden Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt sei irrelevant, sodass auch ein unverschuldetes Unterbleiben der strafausschließenden Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages dem mit der Abfuhr der Umsatzsteuervorauszahlungen säumigen Steuerpflichtigen schade. Es habe das Schöffengericht durch seinen auf § 259 Z. 3 StPO gestützten Freispruch deshalb zum Nachteil der Finanzstrafbehörde der Sache nach über ein Verhalten abgesprochen, dessen Beurteilung nicht in die Zuständigkeit der Gerichte falle, sondern der Ahndung durch die Finanzstrafbehörde vorbehalten sei. Mit Recht strebe daher das Finanzamt in seiner Nichtigkeitsbeschwerde im Grunde des § 281 Abs. 1 Z. 9 lit. a StPO eine Änderung des Freispruches nach § 259 Z. 3 StPO in einen solchen nach § 214 FinStrG an. Insoweit wäre der Nichtigkeitsbeschwerde des Finanzamtes teilweise Folge zu geben.

Mit Urteil vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, verwarf der Oberste Gerichtshof die Nichtigkeitsbeschwerde des Finanzamtes. Das Begehren des Finanzamtes auf Fällung eines Freispruches nach § 214 Abs. 2 FinStrG erweise sich als nicht begründet, heißt es in den Entscheidungsgründen dieses Urteiles, weil das Gericht die Frage, ob die dem Angeklagten zur Last fallende Tat eine zur Zuständigkeit der Gerichte gehörige strafbare Handlung begründe, ohnehin verneint habe und eine Verletzung der Bestimmung des § 214 Abs. 3 FinStrG nicht unter der Nichtigkeitsstrafe des § 281 Abs. 1 Z. 3 StPO stehe. Der dem Schöffengericht in der Wahl des Freispruches unterlaufene Gesetzesverstoß hindere im vorliegenden Fall nicht ein Verfahren der Finanzstrafbehörde nach § 53 Abs. 6 FinStrG wegen der von ihr aufgezeigten Finanzordnungswidrigkeit, welche Auffassung der OGH mit folgenden Ausführungen erläuterte:

"Die § 259 StPO ergänzende Anordnung des § 214 FinStrG bringt zum Ausdruck, dass entweder durch die dem Schuldspruch zugrundeliegende(n) Tat(en) oder ein sonstiges von der Anklage erfasstes (vgl. EvBl. 2000/134), im Sinne eines sog Anschuldigungsbeweises für möglich gehaltenes Verhalten ein von den Finanzstrafbehörden zu ahndendes Finanzvergehen (§ 53 Abs. 6 FinStrG) verwirklicht sein könnte, um solcherart das für diesen Aspekt des Geschehens zuständige Rechtsschutzorgan zur Wahrnehmung seiner Kompetenz zu veranlassen (§ 54 Abs. 5 FinStrG; zu Art 4 des 7. ZPMRK vgl. VfGH, JBl. 1997, 447). Eine die Finanzstrafbehörde bindende rechtliche Vorprüfung des angenommenen oder zumindest für möglich gehaltenen Sachverhaltes, wie sie das Schöffengericht vorliegend mit der (verfehlten, vgl. § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG) Behauptung, 'die fahrlässige Begehung der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem gemäß § 21 UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen' sei auch finanzstrafbehördlich 'nicht strafbar', vorgenommen hat, sieht das FinStrG demgegenüber nicht vor.

Spricht das Gericht den Angeklagten 'nach § 259 Z 3 StPO' vom Anklagevorwurf frei und bringt es - wie hier (vgl. US 6) - in den Entscheidungsgründen unmissverständlich zum Ausdruck, dass es einen einem verwaltungsbehördlich zu ahndenden Finanzvergehen subsumierbaren Sachverhalt für möglich und nur aus rechtlichen Gründen nicht für strafbar hält, ist die Finanzstrafbehörde an der Fortsetzung des Finanzstrafverfahrens nicht gehindert (§ 54 Abs. 6 FinStrG), weil der rechtserhebliche Inhalt einer Entscheidung auf Grund des Wortlautes von Spruch und Gründen in Verbindung mit dem dadurch angewendeten Gesetz zu lösen ist (vgl. EvBl. 1997/89). Im Fall eines Freispruches soll eine zweimalige Sachverhaltsprüfung nur dann hintangehalten werden - und wird demnach 'das gerichtliche Verfahren anders als durch Unzuständigkeitsentscheidung' mit der Rechtswirkung beendet, dass 'die Finanzstrafbehörde ihr Verfahren und den Strafvollzug endgültig einzustellen und eine bereits ergangene Entscheidung außer Kraft zu setzen' hat (§ 54 Abs. 6 FinStrG) - wenn das Gericht nach Prüfung des dem Angeklagten

zur Last gelegten Verhaltens nicht bloß die Frage, ob dadurch eine gerichtlich strafbare Handlung begründet wurde (vgl. § 260 Abs. 1 Z. 2 StPO), sondern schon die Möglichkeit irgendeines finanzstrafbehördlich zu ahndenden Verhaltens verneint (Harbich, FinStrG6. Anm. 2, zu § 214).

Die gleichwohl hier vorliegende, die Fortsetzung des Finanzstrafverfahrens durch die Finanzstrafbehörde - wie dargelegt - nicht hindernde Gesetzesverletzung, welche darin liegt, dass das Schöffengericht seine Unzuständigkeit nicht ausdrücklich ausgesprochen und diesen Ausspruch in den Urteilsatz aufgenommen hat, stellt die geltend gemachte Nichtigkeit nicht her."

Nachdem der Amtsbeauftragte des Finanzamtes die Akten dem Spruchsenat gemäß § 124 Abs. 2 FinStrG mit der gegen den Beschwerdeführer gerichteten Anschuldigung vorgelegt hatte, dieser habe durch vorsätzliches Unterlassen einer Entrichtung (Abfuhr) von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe samt Zuschlag, Straßenbenützungsabgabe und Kammerumlage für näher genannte Zeiträume mit näher genannten Abgabebeträgen und der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Kalendermonate Oktober 1996 bis Jänner 1997, März 1997 sowie Juni bis September 1997 in Höhe von S 1,239.990,-- eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, führte der Spruchsenat über diese Anschuldigung das Verfahren durch. Mit Bescheid vom 17. August 2001 erkannte der Spruchsenat den Beschwerdeführer schuldig, das ihm vorgeworfene Verhalten gesetzt und dabei u.a. auch vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Oktober 1996 bis Jänner 1997, März 1997 sowie Juni bis September 1997 in Höhe von S 1,239.990,-- nicht spätestens am fünften Tage nach Fälligkeit entrichtet und (auch) dadurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben. Der Beschwerdeführer wurde zu einer Geldstrafe in der Höhe von S 160.000,-- (EUR 11.627,65) verurteilt, an deren Stelle im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 32 Tagen zu treten habe. In der Begründung seines Bescheides stellte der Spruchsenat fest, dass der Beschwerdeführer es in den im Spruche genannten Zeiten zugelassen habe, dass die betroffenen Abgaben nicht spätestens am fünften Tage nach ihrer Fälligkeit entrichtet worden seien. Der Grund seines Verhaltens sei in finanziellen Engpässen gelegen, wobei er wohl gewusst habe, dass die Abgaben von seiner Angestellten nicht rechtzeitig abgeführt würden. Dass der Beschwerdeführer geglaubt habe, dass seine Angestellte die Anmeldungen ohnehin rechtzeitig abgegeben habe, könne ihm nicht helfen, weil ein Irrtum über einen Strafausschließungsgrund irrelevant sei. Dass die Entrichtung der Abgaben zu spät erfolgt sei, habe der Beschwerdeführer aber gewusst. Dem Einwand eines Erlöschens des Verfolgungsrechtes hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen seien die Ausführungen des OGH in dessen Urteil vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, entgegenzusetzen.

In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung verwies der Beschwerdeführer auf den nach der Bestimmung des § 259 Z. 3 StPO ergangenen Freispruch des Schöffengerichtes und die Gesetzesvorschrift des § 54 Abs. 6 FinStrG. Zu dieser Norm stünden die Ausführungen des OGH im Urteil vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, in Widerspruch. Eine mit dem Gesetz nicht im Einklang stehende Begründung des Urteiles des OGH könne der Finanzstrafbehörde nicht die Möglichkeit zu einer Verfolgung eröffnen, die nach dem Gesetz schon erloschen sei. Einer Bestrafung des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit den Umsatzsteuervorauszahlungen stehe jedenfalls sein Freispruch vor dem Schöffengericht entgegen, wobei es im Übrigen auch am Vorsatz fehle, was für alle Abgaben zu gelten habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab. Der Berufungseinwand, die inkriminierten Tathandlungen seien einer Ahndung im abgabenbehördlichen Finanzstrafverfahren wegen des auf § 259 Z. 3 StPO gestützten Freispruchs des Beschwerdeführers durch das Schöffengericht entzogen, gehe im Hinblick auf die Ausführungen des Obersten Gerichtshofes im Urteil vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, ins Leere, heißt es in der Begründung des angefochtenen Bescheides. Das vom Beschwerdeführer geltend gemachte Verfolgungshindernis beschränke sich nach diesem Urteil auf den strafgerichtlichen Kompetenzbereich. Die reklamierte Wirksamkeit des strafgerichtlichen Freispruches auch für den der Finanzstrafbehörde vorbehaltenen sachlichen Kompetenzbereich widerspreche dem fundamentalen Verfassungsgrundsatz der Gewaltentrennung im Sinne des Art. 94 B-VG. Schon aus der Sicht "der dominierenden verfassungsrechtlichen Tragweite der angesprochenen Problematik" mache es für den Bereich des abgabenbehördlichen Finanzstrafverfahrens "keinen entscheidenden Unterschied, ob sich der strafgerichtliche Freispruch auf § 214 FinStrG oder auf § 259 Z. 3 StPO" stütze. Das gerichtliche Strafverfahren habe den Anklagevorwurf des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung zum Gegenstand gehabt und aus Gründen der sachlichen

Zuständigkeit auf eine Tatbeurteilung in Richtung der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht eingehen können. Das vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Vertrauen auf eine rechtzeitige Meldung der Zahllasten durch seine Mitarbeiterin habe für die Verwirklichung des Tatbildes nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keine Bedeutung. Allein die vorsätzliche Unterlassung der fristgerechten Abgabentrachtung sei durch die genannte Vorschrift pönalisiert. Die einer fristgerechten Meldung der Zahllast vom Gesetz beigemessene strafaufhebende Wirkung sei als ausschließlich objektive Bedingung für den Wegfall der Strafbarkeit normiert, ohne dass es für den Eintritt dieser Bedingung auf subjektive Komponenten welcher Art auch immer ankäme. Da sich aus den Bekundungen des Beschwerdeführers über die Abstandnahme von der fristgerechten Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben wegen Bestehens wirtschaftlicher Schwierigkeiten eine ausreichend tragfähige Feststellungsgrundlage für den Schuldspruch nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ergeben habe, sei die vom Beschwerdeführer ohne Konkretisierung des Beweisthemas begehrte Vernehmung seiner Angestellten entbehrlich gewesen.

Über die vom Beschwerdeführer gegen diesen Bescheid erhobene, nach Ablehnung ihrer Behandlung durch den Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 26. November 2002, B 1656/02, dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG abgetretene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde in einem nach § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (siehe die hg. Erkenntnisse vom 31. März 1998, 96/13/0004, und vom 3. November 1992, 92/14/0147, mit weiteren Nachweisen).

Da der Beschwerdeführer in der Verhandlung vor dem Spruchsenat ausdrücklich eingeräumt hatte, damit gerechnet zu haben, dass die vom Schuldvorwurf betroffenen Abgaben nicht rechtzeitig entrichtet würden, erweist sich die rechtliche Beurteilung der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe den Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verwirklicht, als frei vom behaupteten Rechtsirrtum. Dass es zum Eintritt der strafaufhebenden Wirkung einer fristgerechten Bekanntgabe der Höhe der geschuldeten Beträge gegenüber dem Finanzamt nicht gekommen war, steht nicht in Streit, und dass selbst Schuldlosigkeit des Beschwerdeführers am Unterbleiben fristgerechter Meldung der Höhe der geschuldeten Beträge die in § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorgesehene Strafbefreiung nicht herbeiführen konnte, hat die belangte Behörde im Einklang mit der genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zutreffend erkannt. Dem von der belangten Behörde aufrecht erhaltenen Schuldspruch nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG haftet demnach im Umfang der rechtlichen Beurteilung der Verwirklichung des Tatbestandes durch ihn kein rechtlicher Fehler an. Der Verfahrensrüge eines Unterbleibens der beantragten Vernehmung seiner Angestellten fehlt die Relevanz der vermissten Vernehmung, weil es auf ein Vertrauen des Beschwerdeführers in die Rechtzeitigkeit der von seiner Angestellten erstatteten Meldungen an das Finanzamt nicht ankam und die Möglichkeit des Hervorkommens anderer Sachverhalte im Falle einer Vernehmung der Angestellten auch in der Beschwerde nicht aufgezeigt wird.

Im Zentrum des Beschwerdevorbringens steht allerdings ohnehin nicht die Frage der Verwirklichung des Tatbestandes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG durch den Beschwerdeführer, sondern vielmehr seine Rechtsbehauptung, sein auf § 259 Z. 3 StPO gestützter Freispruch vom Anklagevorwurf nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch das Schöffengericht sei im Grunde des § 54 Abs. 6 FinStrG seiner weiteren finanzstrafbehördlichen Verfolgung hinsichtlich des Unterlassens der fristgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für dieselben Monate verfahrensrechtlich entgegengestanden.

Der mit "Abgrenzung der gerichtlichen von der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit" überschriebene erste Unterabschnitt des zweiten Abschnittes des Finanzstrafgesetzes enthält die §§ 53 und 54 leg. cit. und regelt in der

erstgenannten Bestimmung zunächst die Zuständigkeiten des Gerichtes und der Finanzstrafbehörde zur Ahndung der im Finanzstrafgesetz beschriebenen Delikte im Grundsätzlichen, wobei § 53 Abs. 5 FinStrG anordnet, dass Finanzordnungswidrigkeiten vom Gericht niemals zu ahnden sind, und § 53 Abs. 6 leg. cit. klarstellt, dass Finanzvergehen, deren Ahndung nicht dem Gericht zukommt, von den Finanzstrafbehörden zu ahnden sind.

Die Bestimmung des § 54 Abs. 1 FinStrG trifft für den Fall, dass die Finanzstrafbehörde nach Einleitung des Strafverfahrens findet, dass für dessen Durchführung das Gericht zuständig ist, die Anordnung, dass die Finanzstrafbehörde in jeder Lage des Verfahrens ohne unnötigen Aufschub die Anzeige an die Staatsanwaltschaft zu erstatten und hievon den Beschuldigten und die Nebenbeteiligten zu verständigen hat, wobei sie gemäß § 54 Abs. 3 leg. cit. nach Erstattung der Anzeige eine weitere Tätigkeit nur so weit zu entfalten hat, als dies § 197 (Amtshilfe für die Gerichte und die Staatsanwaltschaften) vorsieht.

Die Bestimmungen des § 54 Abs. 5 und 6 FinStrG schließlich haben folgenden Wortlaut:

"(5) Wird das gerichtliche Verfahren rechtskräftig durch eine Entscheidung, die auf der Ablehnung der Zuständigkeit beruht (Unzuständigkeitsentscheidung), beendet, so hat die Finanzstrafbehörde das Finanzstrafverfahren fortzusetzen; einer Bestrafung darf aber kein höherer strafbestimmender Wertbetrag zugrunde gelegt werden, als er der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit entspricht. Der unterbrochene Strafvollzug ist fortzusetzen.

(6) Wird das gerichtliche Verfahren anders als durch Unzuständigkeitsentscheidung rechtskräftig beendet, so hat die Finanzstrafbehörde ihr Verfahren und den Strafvollzug endgültig einzustellen und eine bereits ergangene Entscheidung außer Kraft zu setzen. Eine bereits vollstreckte Strafe hat das Gericht auf die gerichtliche Strafe wegen des Finanzvergehens anzurechnen."

Der dritte Unterabschnitt des zweiten Abschnittes des Finanzstrafgesetzes ist mit "Sonderbestimmungen für das gerichtliche Verfahren wegen Finanzvergehen" überschrieben und enthält mit der Überschrift "Zu § 259" die Bestimmung des § 214 FinStrG, welche folgenden Wortlaut hat:

"Zu § 259

§ 214. (1) Der Freispruch wegen Unzuständigkeit der Gerichte zur Ahndung eines Finanzvergehens steht der Verurteilung wegen einer anderen strafbaren Handlung nicht entgegen, deren sich der Angeklagte durch dieselbe Tat schuldig gemacht hat.

(2) Ein Freispruch wegen Unzuständigkeit ist zu fällen, wenngleich ein Schuldspruch auch aus anderen Gründen nicht gefällt werden kann.

(3) Der Freispruch wegen Unzuständigkeit ist stets in den Urteilssatz aufzunehmen.

(4) Nach rechtskräftigem Freispruch wegen Unzuständigkeit kann das Finanzvergehen nur dann gerichtlich verfolgt und geahndet werden, wenn die Wiederaufnahme nach § 220 bewilligt worden ist."

Die Bestimmung des § 259 StPO hat folgenden Wortlaut:

"§ 259. Der Angeklagte wird durch Urteil des Gerichtshofes von der Anklage freigesprochen:

1. wenn sich zeigt, dass das Strafverfahren ohne den Antrag eines gesetzlich berechtigten Anklägers eingeleitet oder gegen dessen Willen fortgesetzt worden sei;

2. wenn der Ankläger nach Eröffnung der Hauptverhandlung und ehe der Gerichtshof sich zur Schöpfung des Urteiles zurückzieht, von der Anklage zurücktritt;

3. wenn der Gerichtshof erkennt, dass die der Anklage zugrunde liegende Tat vom Gesetze nicht mit Strafe bedroht oder der Tatbestand nicht hergestellt oder nicht erwiesen sei, dass der Angeklagte die ihm zur Last gelegte Tat begangen habe, oder dass Umstände vorliegen, durch die die Strafbarkeit aufgehoben oder die Verfolgung aus anderen als den unter Z. 1 und 2 angegebenen Gründen ausgeschlossen ist."

Zu den Voraussetzungen und Konsequenzen eines auf § 259 Z. 3 StPO anstatt auf § 214 FinStrG gestützten Freispruches von der Anklage eines Finanzvergehens liegt (ebenso wie zur Frage der Bekämpfbarkeit in Finanzstrafsachen ergangener Freisprüche nach § 214 FinStrG oder nach § 259 Z. 3 StPO) Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes vor, der sich u.a. folgende Aussagen entnehmen lassen:

Mit Urteil vom 25. Juni 1976, 12 Os 38, 39/76, EvBl. 1976/229, sprach der OGH im verstärkten Senat aus, dass ein

Freispruch wegen Unzuständigkeit der Gerichte zur Ahndung eines Finanzvergehens die Möglichkeit einer finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit voraussetze, widrigenfalls mit Freispruch vom Finanzvergehen nach § 259 Z. 3 StPO vorzugehen sei (so auch die Urteile des OGH vom 19. März 1986, 9 Os 21/86, und vom 17. September 1991, 11 Os 60/91). Auch in den Urteilen des OGH vom 15. April 1982, 13 Os 182/81, EvBl 1982/123, und vom 6. September 1988, 11 Os 101/88, wird ausgesprochen, dass mangels eines vom Gericht abzuurteilenden Straftatbestandes ein Freispruch wegen Unzuständigkeit der Gerichte nach § 214 FinStrG und nicht ein solcher nach § 259 Z. 3 StPO zu fällen sei. Im Urteil vom 23. Jänner 1992, 12 Os 35/91, EvBl 1992/107, fällte der Oberste Gerichtshof hinsichtlich solcher Anklagepunkte, bei denen die Strafbarkeit der Abgabenhinterziehung durch den Eintritt der absoluten Verjährung erloschen war, einen Freispruch nach § 259 Z. 3 StPO, während er hinsichtlich der verbleibenden Anklagefakten mangels Erreichens der Gerichtszuständigkeit durch den nach Ausscheiden der verjährten Fakten reduzierten strafbestimmenden Verkürzungsbetrag mit Freispruch nach § 214 FinStrG vorging. Im Urteil vom 15. Februar 1996, 15 Os 166/95, billigte der Oberste Gerichtshof die von der Finanzstrafbehörde gerügte Stützung des Freispruchs auf § 259 Z. 3 StPO anstatt auf § 214 FinStrG aus der Erwägung, dass einer rechtlichen Beurteilung der angeklagten Taten als verwaltungsbehördlich zu ahndendes Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit oder der fahrlässigen Abgabenverkürzung der Eintritt absoluter Verjährung entgegen gestanden sei.

Mit den Urteilen vom 30. September 1986, 11 Os 127/86, vom 22. August 1995, 11 Os 67/95, und vom 20. September 1995, 13 Os 118/95, gab der Oberste Gerichtshof Nichtigkeitsbeschwerden der Finanzstrafbehörden gegen erstinstanzlich auf § 259 Z. 3 StPO gestützte Freisprüche jeweils dahin Folge, dass er diese Freisprüche durch solche wegen Unzuständigkeit der Gerichte nach § 214 FinStrG ersetze. Selbst wenn das Erstgericht gemeint haben sollte, dass dem Angeklagten nicht einmal Fahrlässigkeit zur Last fiele, hätte sich das Gericht doch auf den Ausspruch fehlender Gerichtskompetenz beschränken müssen und nicht abschließend über ein Verhalten absprechen dürfen, dessen Beurteilung der Finanzstrafbehörde vorbehalten sei, heißt es in den Entscheidungsgründen dieser Urteile (ebenso das einer Nichtigkeitsbeschwerde der Staatsanwaltschaft Folge gebenden Urteil vom 24. September 1997, 13 Os 43/97).

Im zuvor schon genannten Urteil des OGH vom 17. September 1991, 11 Os 60/91, finden sich Ausführungen zum rechtlichen Interesse eines Angeklagten wie auch der Finanzstrafbehörde oder der Staatsanwaltschaft an der mit der Rechtslage im Einzelfall übereinstimmenden Fundierung eines Freispruchs von der Anklage wegen eines finanzstrafrechtlichen Deliktes nach § 214 FinStrG oder nach § 259 Z. 3 StPO. So wie der Angeklagte habe auch umgekehrt die Staatsanwaltschaft oder die Finanzstrafbehörde unter dem Aspekt des staatlichen Strafanspruchs ein rechtliches Interesse an der Entscheidung darüber, ob der Angeklagte nur für den Bereich der Gerichtszuständigkeit oder endgültig außer Verfolgung gesetzt werde. Eine dem Grundsatz des Art. 6 EMRK widerstreitende gesetzliche Verpflichtung des Gerichtes, auch dann mit einem mit bloßer Unzuständigkeit begründeten Freispruch vorzugehen, wenn keinerlei Finanzdelikt in Betracht komme, lasse sich aus dem Regelungsgefüge des Finanzstrafgesetzes nicht ableiten. Sobald sich das Strafgericht von der mangelnden Erweisbarkeit einer seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzung überzeugt habe, sei es "- die Möglichkeit einer verwaltungsbehördlichen Strafkompetenz vorausgesetzt -" zum unverzüglichen Ausspruch seiner sachlichen Unzuständigkeit durch entsprechenden Freispruch des Angeklagten nach § 214 Abs. 2 FinStrG verhalten. Nur in jenen Fällen, in denen sich schon nach dem (für die Prüfung der Gerichtszuständigkeit wesentlichen) Sachverhalt die mangelnde Aktualität einer tatbezogenen finanzstrafbehördlichen Kompetenz ergebe, habe das Strafgericht (statt mit einem bloß auf gerichtliche Unzuständigkeit gestützten) mit umfassendem (jede weitere finanzstrafbehördliche Verfolgung ausschließenden) Freispruch nach § 259 Z. 3 StPO vorzugehen, auf welchen der Angeklagte unter dieser Voraussetzung einen im Rechtsmittelverfahren durchsetzbaren Anspruch habe.

Im Urteil des OGH vom 31. März 1977, 10 Os 44/76, SSt 48/26 (zitiert in dem im Beschwerdefall ergangenen Urteil des OGH vom 8. November 2000), wurde ausgesprochen, dass ein Freispruch nach § 259 Z. 3 StPO, der aus den Gründen ersichtlich sich bloß auf die Ablehnung der Zuständigkeit stütze, ein verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren nicht hindere. Im Urteil vom 25. Mai 1988, 12 Os 50/88, SSt 59/33, verwarf der OGH die Nichtigkeitsbeschwerde der Finanzstrafbehörde gegen ein nach § 259 Z. 3 StPO freisprechendes Urteil mit der Begründung, dass der mangels Vorliegens der Vorsatzform der Wissentlichkeit gefällte Freispruch vom Anklagevorwurf der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zwar richtigerweise auf § 214 FinStrG zu stützen gewesen wäre, dass durch den auf § 259 Z. 3 StPO gegründeten Freispruch die Fortsetzung des finanzbehördlichen Strafverfahrens wegen des nach Lage des

Falles allenfalls in Frage kommenden Vergehens einer fahrlässigen Abgabverkürzung aber nicht gehindert sei. Hiefür sei nämlich allein der eindeutige Inhalt der - eine derartige Verfolgungsmöglichkeit somit offen haltenden - vorliegenden gerichtlichen Entscheidung maßgebend, wogegen die Nichtaufnahme des Freispruches "wegen Unzuständigkeit" in den Urteilssatz einen bloßen Verstoß gegen die Formvorschrift des § 214 Abs. 3 FinStrG darstelle, der mangels ausdrücklicher Anordnung keine Nichtigkeitsfolge nach sich zu ziehen vermöge. Auch im Urteil vom 10. Mai 1990, 13 Os 7/90, brachte der OGH - ebenso unter Berufung auf sein Urteil vom 31. März 1977, 10 Os 44/76, SSt 48/26 - zum Ausdruck, dass der wegen Unterbleibens einer Aufnahme des Freispruchsgrundes der Unzuständigkeit nach § 214 FinStrG "formell verfehlte" Freispruch nach § 259 Z. 3 StPO die Finanzstrafbehörde an der Fortsetzung ihres Strafverfahrens nicht hindern könne.

Im bereits erwähnten Urteil des OGH vom 20. September 1995, 13 Os 118/95, finden sich nähere Ausführungen zur Maßgeblichkeit der Entscheidungsgründe eines freisprechenden Urteiles für die Möglichkeit der Verfahrensfortsetzung durch die Finanzstrafbehörde. Die Möglichkeit der autonomen Beurteilung des Sachverhaltes in Richtung des fahrlässigen Finanzvergehens nach § 34 Abs. 1 FinStrG bleibe der Finanzstrafbehörde im Falle eines Freispruches nach § 259 Z. 3 StPO lediglich dann gewahrt, heißt in den Entscheidungsgründen dieses Urteiles, wenn das Schöffengericht im Vergreifen des Ausdrucks oder ohne Aufnahme des Hinweises "wegen Unzuständigkeit" in den Urteilssatz spruchmäßig nach § 259 Z. 3 StPO vorgegangen sei, weil es am Vorsatz des Angeklagten gemangelt habe. Für die Beurteilung, ob dem Gesetz entsprechend der Finanzstrafbehörde die weitere Verfolgungsmöglichkeit offen bleibe, sei eine Gesamtschau von Spruch und Gründen des Urteils anzustellen. Spreche diese eindeutig allein für den Mangel der im § 33 Abs. 1 FinStrG geforderten Schuldform, dann könne kein Zweifel darüber aufkommen, dass trotz des spruchmäßigen Hinweises auf § 259 Z. 3 StPO der Freispruch seinen wahren Grund in der Unzuständigkeit des Gerichtes gehabt habe. Ergäben die Urteilsgründe aber mit ebensolcher Deutlichkeit, dass das Gericht auch in die Kompetenz der Finanzstrafbehörde eingegriffen habe, dann liege Nichtigkeit des Urteiles vor. Mit der Feststellung, der Angeklagte habe weder vorsätzlich noch fahrlässig gehandelt, habe das Gericht im vorliegenden Fall nach § 259 Z. 3 StPO der Sache nach auch über ein Verhalten abgesprochen, dessen Ahndung den Finanzbehörden vorbehalten sei und dessen Beurteilung nicht in die Zuständigkeit der Gerichte falle.

Der in der durch das Urteil vom 31. März 1977, 10 Os 44/76, SSt 48/26, repräsentierten Judikaturlinie des OGH zum Ausdruck gebrachten Rechtsanschauung, dass die Stützung eines Freispruches auf § 259 Z. 3 StPO anstatt auf § 214 FinStrG die Finanzstrafbehörde an der Fortsetzung des Verfahrens nicht hindere, wenn aus dem Inhalt der Urteilsgründe hervorgehe, dass das Strafericht in Wahrheit lediglich seine Zuständigkeit habe verneinen wollen, hat sich auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 14. Juni 1984, 84/16/0074, 0075, Slg. N.F. Nr. 5.911, angeschlossen und ausgesprochen, dass ein "die Ablehnung der gerichtlichen Zuständigkeit aussprechender und (unvollständigweise) nur auf § 259 Z. 3 StPO gestützter Freispruch" einer Verfolgung und Bestrafung des Betroffenen durch die Finanzstrafbehörden nicht entgegenstehe.

Der Verwaltungsgerichtshof vermag die in diesem Erkenntnis zum Ausdruck gebrachte, der zuvor dargestellten Judikaturlinie des Obersten Gerichtshofes folgende Rechtsanschauung, auf deren Boden der angefochtene Bescheid ruht, aus nachstehenden Erwägungen nicht mehr aufrecht zu erhalten:

Mit BGBl. Nr. 628/1988 wurde der Beschluss des Nationalrates über die Genehmigung des im Protokoll Nr. 7 zur Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten bestehenden verfassungsändernden Staatsvertrages kundgemacht. Mit BGBl. III Nr. 30/1998 erfolgte die Kundmachung der Genehmigung des im Protokoll Nr. 11 zur Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten über die Umgestaltung des durch die Konvention eingeführten Kontrollmechanismus bestehenden verfassungsändernden Staatsvertrages, dessen Art. 2 u.a. den Artikeln des Protokolls Nr. 7 u.a. neue Überschriften verlieh.

Art. 4 des Protokolls Nr. 7 zur Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (in der Folge kurz: 7. ZP) erhielt durch das Protokoll Nr. 11 die Überschrift: "Recht, wegen derselben Sache nicht zweimal vor Gericht gestellt oder bestraft zu werden" und hat folgenden Wortlaut:

"Artikel 4

Recht, wegen derselben Sache nicht zweimal

vor Gericht gestellt oder bestraft zu werden

1. Niemand darf wegen einer strafbaren Handlung, wegen der er bereits nach dem Gesetz und dem Strafverfahrensrecht eines Staates rechtskräftig verurteilt oder freigesprochen worden ist, in einem Strafverfahren desselben Staates erneut vor Gericht gestellt oder bestraft werden.

2. Abs. 1 schließt die Wiederaufnahme des Verfahrens nach dem Gesetz und dem Strafverfahrensrecht des betreffenden Staates nicht aus, falls neue oder neu bekannt gewordene Tatsachen vorliegen oder das vorausgegangenen Verfahren schwere, den Ausgang des Verfahrens berührende Mängel aufweist.

3. Dieser Artikel darf nicht nach Art. 15 der Konvention außer Kraft gesetzt werden."

Den zu dieser Bestimmung von der Republik Österreich erklärten Vorbehalt, dass eine Verurteilung wegen derselben Tat in einem Disziplinarverfahren oder Verwaltungsstrafverfahren nicht ausgeschlossen sei, hat der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte (im Folgenden: EGMR) in seinem Urteil vom 23. Oktober 1995, EGMR 33/1994/480/562 ("Grading", ÖJZ 1995/51 (MRK)), als unwirksam erklärt und klar gestellt, dass auch die von Verwaltungsbehörden zu ahndenden strafbaren Handlungen in den Anwendungsbereich der Konvention und der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP fallen. Ziel des Art. 4 Z. 1 7. ZP sei es, die Wiederholung eines Strafverfahrens zu verbieten, das bereits durch eine endgültige Entscheidung abgeschlossen wurde.

Der Verfassungsgerichtshof schloss sich in seinem Erkenntnis vom 5. Dezember 1996, G 9/96, VfSlg. Nr. 14.696 (JBl. 1997, 447), der Bewertung der Vorbehaltserklärung Österreichs zu Art. 4 Z. 1 7. ZP durch den EGMR als unwirksam an und führte aus, dass Regelungen, nach denen durch eine einzige Tat mehrere Delikte im Sinne einer "echten" Konkurrenz ("Idealkonkurrenz") verwirklicht würden, dem Doppelbestrafungsverbot des Art. 4 Z. 1 7. ZP noch nicht grundsätzlich widersprechen müssten und dass Art. 4 Z. 1 7. ZP in solchen Fällen auch nicht gebiete, dass nur ein einziges Rechtsschutzorgan für die Ahndung aller in Tateinheit begangener Delikte zuständig sei. Die Strafverfolgung wegen einer strafbaren Handlung, die bereits Gegenstand eines Strafverfahrens war, sei nach Art. 4 Z. 1 7. ZP dann als unzulässig anzusehen, wenn der herangezogene Deliktstypus den Unrechts- und Schuldgehalt eines Täterverhaltens vollständig erschöpfe, sodass ein weiter gehendes Strafbedürfnis entfalle, weil das eine Delikt den Unrechtsgehalt des anderen Delikts in jeder Beziehung mitumfasse. Die Bedeutung des Art. 4 Z. 1 7. ZP liege in der verfassungsrechtlichen Absicherung der Lehre von der "Scheinkonkurrenz" tragenden Grundsätze. Strafverfolgungen "bzw. Verurteilungen" wegen mehrerer Delikte, die auf Straftatbeständen basierten, die einander wegen wechselseitiger Subsidiarität, Spezialität oder Konsumtion ausschließen, bildeten verfassungswidrige Doppelbestrafungen, wenn und weil dadurch ein und dieselbe strafbare Handlung strafrechtlich mehrfach geahndet werde.

An dieser Auslegung der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP hat der Verfassungsgerichtshof auch in der Folgezeit festgehalten (siehe etwa die Erkenntnisse vom 11. März 1998, G 262/97, VfSlg. Nr. 15.128, vom 19. Juni 1998, G 275/96, VfSlg. Nr. 15.199, vom 7. Oktober 1998, G 51/97, VfSlg. Nr. 15.293, und vom 19. Juni 2000, B 246/99, VfSlg. Nr. 15.824) und auf die Möglichkeit und Erforderlichkeit hingewiesen, diesem Verfassungsgebot auf dem Wege verfassungskonformer Auslegung einfachgesetzlicher Vorschriften zum Durchbruch zu verhelfen.

Der EGMR hat sich in seinem Urteil vom 29. Mai 2001 über die Beschwerde Nr. 37.950/97 ("Fischer", ÖJZ 2001, 657) die Sichtweise des österreichischen Verfassungsgerichtshofes zu Eigen gemacht und dabei ergänzend darauf hingewiesen, dass es für das Vorliegen eines Verstoßes gegen Art. 4 Z. 1 7. ZP nicht auf die zeitliche Reihenfolge ankommen kann, in welcher die Verfahren bei Gericht und bei der Verwaltungsbehörde durchgeführt werden, und dass die Vorschrift des Art. 4 Z. 1 7. ZP sich nicht auf das Recht beschränkt, nicht zweimal bestraft zu werden, sondern sich auch auf das Recht bezieht, nicht zweimal vor Gericht gestellt zu werden (so auch das Urteil des EGMR vom 30. Mai 2002 über die Beschwerde Nr. 38.275/97 ("W. F.", ÖJZ 2003, 476).

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in der Auslegung der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP ebenso der Anschauungsweise des Verfassungsgerichtshofes angeschlossen (siehe die hg. Erkenntnisse etwa vom 22. März 1999, 98/17/0134, vom 26. Mai 1999, 99/03/0016, vom 13. Dezember 2000, 2000/03/0270, vom 11. Juli 2001, 97/03/0230, und vom 23. Mai 2002, 2001/07/0182, und zur Entwicklung der Judikatur des EGMR und der österreichischen Höchstgerichte zu diesem Thema insgesamt die eingehende Darstellung von Thienel/Hauenschild, "Verfassungsrechtliches 'ne bis in idem' und seine Auswirkungen auf das Verhältnis von Justiz- und Verwaltungsstrafverfahren in JBl. 2004, 69ff).

Das für den österreichischen Rechtsanwendungsbereich richtungweisend gewordene (und auch vom EGMR für die Auslegung der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP herangezogene) Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom

5. Dezember 1996, G 9/96, VfSlg Nr. 14.696 (JBl. 1997, 447), wird auch vom OGH in seinem im Beschwerdefall ergangenen Urteil vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, zitiert. Die vom OGH in diesem Urteil geäußerte Rechtsanschauung, dass der Freispruch des Beschwerdeführers durch das Schöffengericht ungeachtet seiner Stützung auf § 259 Z. 3 StPO die Finanzstrafbehörde an der Fortsetzung ihres Verfahrens nicht nach § 54 Abs. 6 FinStrG hindern könne, wurde dem diesbezüglichen Einwand des Beschwerdeführers vom Spruchsenat ohne weitere Begründung und von der belangten Behörde nur mit dem ergänzenden Hinweis auf den Grundsatz der Gewaltentrennung nach Art. 94 B-VG und der daraus abzuleitenden Bedeutungslosigkeit der Stützung des Freispruches auf § 214 FinStrG oder auf § 259 Z. 3 StPO mit der Bemerkung entgegengesetzt, dass das Verfolgungshindernis der entschiedenen Sache auf den strafgerichtlichen Kompetenzbereich beschränkt bleibe. Der Verwaltungsgerichtshof darf sich deshalb einer Auseinandersetzung mit den Gründen des Urteiles des OGH vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, nicht entziehen.

Der OGH sah seine Rechtsansicht, die Finanzstrafbehörde sei durch den schöffengerichtlichen Freispruch an der Fortsetzung ihres Verfahrens im konkreten Fall nicht gehindert, mit dem von ihm zitierten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5. Dezember 1996 nicht etwa deswegen als vereinbar an, weil die strafbare Handlung, von welcher der Beschwerdeführer durch das Schöffengericht freigesprochen worden war, zu jenem Delikt, für das er mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid im Instanzenzug bestraft wurde, nicht in einem solchen Verhältnis stünde, das einen Fall der "Scheinkonkurrenz" darstellt, der nach dem Ergehen einer Sachentscheidung zur Verwirklichung des einen Tatbildes eine zweite Verfolgung ein und derselben Tathandlung wegen Verwirklichung des anderen Tatbildes zufolge der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP verfassungswidrig machen würde.

Hievon könnte auch nicht die Rede sein. Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hat ebenso die Umsatzsteuervorauszahlung zum Tatobjekt wie die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und kann wie diese nur vorsätzlich begangen werden, wobei das Delikt nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als zusätzliche Tatbestandsvoraussetzungen (zumindest bedingten) Vorsatz in der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und Wissen um den Verkürzungserfolg erfordert, der bereits mit dem Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlung bewirkt ist, während die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erst mit dem Ausbleiben der Entrichtung am fünften Tag nach Fälligkeit verwirklicht ist (siehe die Nachweise bei Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz 11 zu § 49 FinStrG). Dass das Delikt nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu jenem nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in einem Verhältnis der "Scheinkonkurrenz" - etwa nach Art so genannter stillschweigender Subsidiarität (siehe hiezu die Ausführungen im Wiener Kommentar zum Strafgesetzbuch², Vorbemerkungen zu §§ 28-31, Rz 36ff, bei Triffterer, Strafrecht, Allgemeiner Teil, 459ff, und von Burgstaller, Die Scheinkonkurrenz im Strafrecht, JBl. 1978, 399ff) - steht, weil der Unrechts- und Schuldgehalt der Finanzordnungswidrigkeit in jenem der Abgabenhinterziehung vollständig aufgeht, kann nicht zweifelhaft sein (siehe hiezu auch das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 1995, 93/13/0217) und wurde vom OGH ebenso wenig in Frage gestellt wie von den Finanzstrafbehörden beider Instanzen.

Der OGH hat seine im Urteil vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, geäußerte Rechtsansicht über das Fehlen eines aus der Bestimmung des § 54 Abs. 6 FinStrG für den vorliegenden Fall ableitbaren Verfolgungshindernisses mit dem im gleichen Urteil zitierten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5. Dezember 1996 vielmehr deswegen als vereinbar angesehen, weil das vor ihm bekämpfte Urteil des Schöffengerichtes seinem Inhalt nach ohnehin nicht als Sachentscheidung, sondern als Ausspruch der Verneinung einer gerichtlichen Zuständigkeit zur Tathandlung zu verstehen sei. Dass das Schöffengericht seine Unzuständigkeit "nicht ausdrücklich ausgesprochen" und diesen Ausspruch in den Urteilssatz aufgenommen habe, könne nicht bewirken, dass das gerichtliche Verfahren im Sinne des § 54 Abs. 6 FinStrG anders als durch Unzuständigkeitsentscheidung mit der dadurch ausgelösten Verpflichtung der Finanzstrafbehörde zur endgültigen Verfahrenseinstellung als beendet anzusehen wäre. Dieser Auffassung sind die Finanzstrafbehörden des Beschwerdefalles - die von einer gesetzlich begründeten Bindung an die vom OGH geäußerte Rechtsansicht entgegen der Behauptung der belangten Behörde in der Gegenschrift nicht betroffen waren - gefolgt. Der Verwaltungsgerichtshof kann ihnen darin nicht folgen.

Wie der Verfassungsgerichtshof unter Hinweis auf die Rechtsprechung des EGMR bereits wiederholt zum Ausdruck gebracht hat, ist die Europäische Menschenrechtskonvention nicht bestimmt, theoretische oder illusorische Rechte zu garantieren, sondern Rechte zu gewährleisten, die konkret sind und Wirksamkeit entfalten (siehe seine Erkenntnisse

vom 29. Juni 2001, G 108/01, VfSlg. Nr. 16.245, vom 3. Dezember 1984, G 24/83, VfSlg. Nr. 10.291, und vom 9. Oktober 1982, G 44/80, VfSlg. Nr. 9.535). Der offenkundige Sinn des in Art. 4 Z. 1 7. ZP verbrieften Grundrechtes liegt in der Schaffung von Rechtssicherheit und Vertrauensschutz des Betroffenen, nicht ein zweites Mal der Strafverfolgung unterworfen zu werden (siehe Thienel/Hauenschild, a.a.O., 75). Ergeht von einer zur Ahndung des jemandem vorgeworfenen Verhaltens zuständigen staatlichen Einrichtung (Gericht oder Verwaltungsbehörde) eine Entscheidung, dann muss der Betroffene wissen, ob jetzt - weil eine Sachentscheidung vorliegt - die Strafsache endgültig erledigt ist oder - weil sich die staatliche Stelle nur für unzuständig erklärt hat - noch nicht.

Der einfachgesetzlichen Umsetzung der durch die Ratifizierung des 7. ZP völkerrechtlich übernommenen, innerstaatlich im Verfassungsrang stehenden Verpflichtung Österreichs zur Wahrung des in Art. 4 Z. 1 7. ZP verbrieften Grundrechtes im Regelungsgefüge der hier anzuwendenden Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes haftet kein erkennbares Defizit an. Die Vorschrift des § 54 Abs. 6 FinStrG gewährleistet dem einem strafgerichtlichen Verfahren wegen eines Finanzvergehens Unterworfenen für den Fall der Beendigung des gerichtlichen Verfahrens "anders als durch Unzuständigkeitsentscheidung" das Unterbleiben jeglicher weiteren Verfolgung mit ausreichender Sicherheit und die Gesetzesbestimmung des § 214 Abs. 3 FinStrG, nach welcher der Freispruch wegen Unzuständigkeit "stets" in den Urteilsatz aufzunehmen ist, bietet ihm die benötigte Information darüber, ob er nun vor weiterer Strafverfolgung geschützt ist oder nicht.

Beraubt wird der Rechtsunterworfenen seines ihm gesetzlich eingeräumten Schutzes allerdings durch eine solche Auslegung der hier in Rede stehenden Gesetzesvorschriften, bei welcher die Bestimmung des § 214 Abs. 3 FinStrG ungeachtet ihres strikt gestalteten Wortlautes ("ist stets") auf eine sanktionslose und damit inhaltsleere "Ordnungsvorschrift" reduziert wird, mit der sie ihren Zweck der Gewährleistung von Rechtssicherheit nicht mehr erfüllen kann, und bei welcher der vom Strafgericht gemäß § 259 Z. 3 StPO ("weil die Tat nicht mit Strafe bedroht, der Tatbestand nicht hergestellt, die Tatbegehung nicht erwiesen, die Strafbarkeit aufgehoben oder die Verfolgung ausgeschlossen ist") Freigesprochene zur Gewinnung von Rechtssicherheit darauf verwiesen wird, die Entscheidungsgründe des freisprechenden Strafurteils darauf hin zu analysieren und zu interpretieren, ob sie nicht auch einer Auslegung dahin zugänglich wären, dass das Strafgericht entgegen dem Inhalt seines Spruches sich "in Wahrheit vielleicht doch" für unzuständig erklären wollte.

Wie wenig die Rechtsauffassung von der Bedeutungslosigkeit eines Verstoßes gegen die Vorschrift des § 214 FinStrG und von der Maßgeblichkeit der Entscheidungsgründe des freisprechenden Urteils geeignet ist, dem einem gerichtlichen Strafverfahren wegen eines Finanzdeliktes Unterworfenen das ihm durch Art. 4 Z. 1 7. ZP verbrieft Grundrecht mit der zu fordernden Verlässlichkeit zu garantieren, zeigt der Beschwerdefall schon insofern in augenfälliger Weise, als die Gründe des im vorliegenden Fall ergangenen schöffengerichtlichen Urteiles vom Generalprokurator einerseits und vom OGH andererseits diametral unterschiedlich interpretiert worden waren. Während der Generalprokurator das Urteil des Schöffengerichtes als einen rechtswidrig in die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde eingreifenden Freispruch in der Sache verstand, sah der OGH den - ausdrücklich und auch mit einer dafür gegebenen (inhaltlich rechtsirrigen) Begründung - auf § 259 Z. 3 StPO gestützten Freispruch als bloße Unzuständigkeitsentscheidung an.

Ob eine nähere Betrachtung des Wortlautes der Begründungsausführungen des schöffengerichtlichen Urteils die von den Finanzstrafbehörden unbesehen übernommene Auffassung des OGH im Urteil vom 8. November 2000, 13 Os 72/00, EvBl. 2001/66, das Schöffengericht habe ungeachtet des Freispruches des Beschwerdeführers nach § 259 Z. 3 StPO in seinen Entscheidungsgründen inhaltlich seine Unzuständigkeit ausgedrückt, als unzutreffend und das gegenteilige Verständnis des Generalprokurators als zutreffend erwiese, bleibe dahingestellt.

Die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides läge nämlich auch diesfalls nicht vorrangig sondern nur sekundär in der Unrichtigkeit der Deutung der Freispruchsgründe des schöffengerichtlichen Urteils. Die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liegt - methodisch vorangehend und deshalb primär - jedenfalls darin, dass die belangte Behörde, der Rechtsansicht des OGH im Urteil vom 8. November 2000 im inhaltlichen Einklang mit dem hg. Erkenntnis vom 14. Juni 1984, 84/16/0074, 0075, Slg. N.F. Nr. 5.911/F, folgend, das Vorliegen einer Beendigung des gerichtlichen Verfahrens im Sinne und mit der Sperrwirkung des § 54 Abs. 6 FinStrG nicht schon deswegen angenommen hat, weil das Schöffengericht in den Urteilsatz weder den Ausdruck "wegen Unzuständigkeit" noch einen Hinweis auf die Bestimmung des § 214 FinStrG aufgenommen hatte, sondern statt dessen den Freispruchsgründen Relevanz für die Beurteilung des Vorliegens der Sperrwirkung zubilligte.

Die vom OGH in seinem Urteil vom 8. November 2000,¹³ Os 72/00, EvBl. 2001/66, verneinte Obliegenheit des Strafgerichtes zu einer die Finanzstrafbehörde bindenden Vorprüfung des Sachverhaltes in Richtung der Möglichkeit der Verwirklichung eines finanzstrafbehördlich zu ahndenden Deliktes ist vor dem Hintergrund des in Art. 4 Z. 1 7. ZP verbrieften Grundrechtes für die von diesem Grundrecht betroffenen Fallkonstellationen solcher Delikte, die im Sinne des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 5. Dezember 1996, G 9/96, VfSlg. Nr. 14.696 (JBl. 1997, 447), im Verhältnis einer "Scheinkonkurrenz" stehen, insoweit zu bejahen, als das Strafgericht über den ihm vorliegenden Sachverhalt zwischen den Alternativen des jede weitere Verfolgung gemäß § 54 Abs. 6 FinStrG hindernden Freispruches nach § 259 Z. 3 StPO und des die Fortsetzung des Verfahrens durch die Finanzstrafbehörde gemäß § 54 Abs. 5 FinStrG gebietenden Freispruchs nach § 214 FinStrG seine Entscheidung eben zu treffen hat.

Die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid mit ihren zusätzlichen Ausführungen gegebene Interpretation des im Beschwerdefall ergangenen Urteils des OGH, dass dieses die Sperrwirkung des schöffengerichtlichen Freispruches auf den strafgerichtlichen Kompetenzbereich beschränkt habe, unterstellt dem OGH eine Rechtsansicht, mit welcher zum einen die Rechtsfolgen des § 54 Abs. 6 FinStrG mit jenen des § 214 Abs. 4 leg.cit. verwechselt würden, und die zum anderen in unauflöslichem Widerspruch zur ständigen Judikatur des EGMR und aller österreichischen Höchstgerichte zur Tragweite der Bestimmung des Art. 4 Z. 1 7. ZP stünde. Dass auch Schuldsprüche nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG unter den Schutzbereich der EMRK fallen, hat der Verfassungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, G 161/94, VfSlg. Nr. 13.909, klargestellt. Der im angefochtenen Bescheid getroffene Hinweis auf den Verfassungsgrundsatz der Gewaltentrennung nach Art. 94 B-VG bietet der von der belangten Behörde übernommenen Rechtsansicht des OGH auch keine Stütze, weil nur eine dem Wortlaut der zur "Abgrenzung der gerichtlichen von der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit" getroffenen Regelungen u.a. des § 54 FinStrG im Zusammenhalt mit den Vorschriften des § 214 FinStrG gerecht werdende Gesetzesanwendung das mit den gesetzlichen Bestimmungen verfolgte Ziel der Wahrung des von der belangten Behörde ins Treffen geführten Grundsatzes gemeinsam mit der ebenso verfassungsrechtlich gebotenen Gewährleistung des in Art. 4 Z. 1

7. ZP eingeräumten Grundrechtes erreicht.

Der in der Gegenschrift unter Hinweis auf den hg. Beschluss vom 27. Februar 1992, 92/15/0010, erhobene Einwand, dass das Gericht und nicht die Finanzstrafbehörde dazu berufen sei, die Frage seiner Zuständigkeit in Abgrenzung zu jener der Finanzstrafbehörde zu entscheiden, geht fehl, weil es im Beschwerdefall nicht um das Problem der Zuständigkeit, sondern um das des Verfolgungshindernisses entschiedener Sache geht. Die rechtliche Beurteilung des Vorliegens oder des Fehlens des vom Beschwerdeführer geltend gemachten Verfolgungshindernisses hatten die Finanzstrafbehörden aber autonom und ohne jede Bindung an die vom OGH geäußerte Rechtsanschauung zu treffen.

Hat der Verfassungsgerichtshof in seinen Erkenntnissen vom 11. März 1998, G 262/97, VfSlg. Nr. 15.128, vom 19. Juni 1998, G 275/96, VfSlg. Nr. 15.199, vom 7. Oktober 1998, G 51/97, VfSlg. Nr. 15.293, und vom 19. Juni 2000, B 246/99, VfSlg. Nr. 15.824, auf die Möglichkeit und Erforderlichkeit hingewiesen, dem Verfassungsgebot des Art. 4 Z. 1 7. ZP auf dem Wege verfassungskonformer Auslegung einfachgesetzlicher Vorschriften zum Durchbruch zu verhelfen, worunter nach Lage der in Rede gestandenen Fallkonstellationen eine "Auslegung" einfachgesetzlicher Vorschriften zu verstehen sein musste, die auf ein Unterlassen ihrer Anwendung hinauslaufen konnte, so gebietet sich eine "verfassungskonforme" Auslegung zur Realisierung des in Art. 4 Z. 1 7. ZP eingeräumten Grundrechtes umso mehr für die dieses Grundrecht mit ihrem Wortlaut ohnehin ausreichend gewährleistenden Gesetzesbestimmungen der §§ 54 und 214 FinStrG. Hiezu bedarf es lediglich einer Abstandnahme von der bisherigen Reduktion der Anordnung des § 214 Abs. 3 FinStrG auf eine sanktionslose Ordnungsvorschrift und der Einsicht, dass die Sanktion eines Verstoßes gegen diese Vorschrift im Eintritt der Rechtswirkungen des § 54 Abs. 6 FinStrG besteht.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt deshalb - anders als in seinem Erkenntnis vom 14. Juni 1984, 84/16/0074, 0075, Slg. N.F. Nr. 5.911/F - nunmehr die Auffassung, dass nur ein solcher Freispruch des Strafgerichtes von der Anklage eines Finanzvergehens das gerichtliche Verfahren durch eine Unzuständigkeitsentscheidung im Sinne des § 54 Abs. 5 FinStrG beendet, dessen Urteilssatz den Ausdruck "wegen Unzuständigkeit" oder zumindest den Hinweis auf § 214 FinStrG enthält, während jeder strafgerichtliche Freispruch, dessen Urteilssatz weder den Ausdruck "wegen Unzuständigkeit" noch einen Hinweis auf § 214 FinStrG enthält, die in § 54 Abs. 6 FinStrG angeordneten Rechtsfolgen der Verpflichtung der Finanzstrafbehörde auslöst, ihr Verfahren und den Strafvollzug endgültig einzustellen und eine bereits ergangene Entscheidung außer Kraft zu setzen, wenn das ihr zur Ahndung zugewiesene Delikt zu der vom Freispruch erfassten Tat in einem solchen Verhältnis steht, dass einer der beiden Deliktstypen den Unrechts- und

Schuldgehalt des Täterverhaltens vollständig erschöpft.

Einer Senatsverstärkung aus dem Grunde des § 13 Abs. 1 Z. 1 VwGG bedurfte es für diese Entscheidung nicht, weil die Verfassungsrechtslage seit dem Ergehen des hg. Erkenntnisses vom 14. Juni 1984 durch die mit BGBl. Nr. 628/1988 erfolgte Kundmachung der Genehmigung des 7. ZP eine Änderung erfahren hat, welche die zuvor gepflogene Auslegung der Vorschriften der §§ 54 und 214 FinStrG nicht mehr erlaubt.

Die Gefahr des - im Beschwerdefall freilich unwiderruflich eingetretenen - Verlustes des staatlichen Strafanspruches ist bei dieser Gesetzesauslegung dann nicht zu besorgen, wenn ein verfehlt auf § 259 Z. 3 StPO anstatt auf § 214 FinStrG gestützter Freispruch im gerichtlichen Rechtsmittelverfahren als Eingriff in die verwaltungsbehördliche Zuständigkeit verstanden wird, wie dies der OGH in vielen Entscheidungen (siehe etwa die an früherer Stelle bereits zitierten Urteile vom 30. September 1986, 11 Os 127/86, vom 22. August 1995, 11 Os 67/95, vom 20. September 1995, 13 Os 118/95, und vom 24. September 1997, 13 Os 43/97) gesehen hat und wie es auch der im gerichtlichen Rechtsmittelverfahren des Beschwerdefalles erstatteten Stellungnahme des Generalprokurators entsprochen hätte.

Ausgehend von einer vom Verwaltungsgerichtshof nicht mehr aufrecht erhaltenen Rechtsa

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at