jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2002/11/26 99/15/0154

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.11.2002

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §119;
EStG 1988 §16 Abs2;
EStG 1988 §25 Abs1 Z1;
FinStrG §161 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des H in D, vertreten durch Dr. Heide Strauss, Rechtsanwältin in 2230 Gänserndorf, Hauptstraße 13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz (Berufungssenat I), vom 23. März 1999, Zl. RV/777-10/98 BS I - 78/98, betreffend Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 Finanzstrafgesetz, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird in seinem Ausspruch über die Strafe wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben; im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 908,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war von 1963 bis zu seiner Entlassung im Mai 1994 in vier Gemeinden des Marchfeldes Gemeindesekretär und als solcher auch mit Kassenverwaltungs- und Buchhaltungsaufgaben betraut. Er war befugt, hinsichtlich der Girokonten der betroffenen Gemeinden Zahlungsanweisungen zu tätigen, von diesen Konten Beträge mittels Barbehebung oder Scheckauszahlung abzuheben und über die Gelder bestimmungsgemäß zu verfügen sowie aus den in den Gemeindekassen erliegenden Bargeldbeträgen Gelder zu entnehmen und bestimmungsgemäß zu verwenden. Außerdem war er auch zur buchhalterischen Erfassung dieser Vorgänge befugt.

Neben diesen Einkünften aus unselbstständiger Tätigkeit als Gemeindesekretär bezog der Beschwerdeführer bis Ende 1994 geringe Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Provisionsempfänger einer Versicherung.

Mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 15. März 1995 wurde der Beschwerdeführer des Verbrechens des Missbrauchs der Amtsgewalt nach § 302 Abs. 1 und Abs. 2 zweiter Fall StGB schuldig erkannt und hiefür zu einer Freiheitsstrafe in der Dauer von drei Jahren verurteilt, weil er in der Zeit von 1980 bis 1993 seine Stellung als Gemeindesekretär in namentlich genannten Gemeinden, in denen er mit Kassenverwaltungs- und Buchhaltungsgeschäften betraut war, dazu missbrauchte, um die Gemeinden vorsätzlich in ihren konkreten Vermögensrechten zu schädigen, wobei er sich insgesamt Geldbeträge von S 3,942.596,88 angeeignet habe. Über Berufung des Beschwerdeführers gegen das Strafausmaß wurde die Freiheitsstrafe vom Oberlandesgericht Wien mit Urteil vom 20. September 1995 auf zwei Jahre und sechs Monate herabgesetzt, weil der Beschwerdeführer noch während des Berufungsverfahrens an die geschädigten Gemeinden Schadensgutmachungen von S 2,752,140,76 geleistet habe.

Mit Schreiben vom 21. Jänner 1998 erstattete das Finanzamt gegen den Beschwerdeführer gemäß § 82 Abs. 2 FinStrG Anzeige an die Staatsanwaltschaft beim Landesgericht Korneuburg, weil der Verdacht bestehe, der Beschwerdeführer habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für 1986 bis 1994 eine Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 1986 S 97.647,--, 1987 S 104.930,--, 1988 S 175.961,--, 1989 S 236.574,--, 1990 S 99.246,-

-, 1991 S 128.604,--, 1992 S 235.332,--, 1993 S 165.400,-- und 1994 S 10.609,-- bewirkt. Der Beschwerdeführer habe demnach eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Mit Beschluss vom 13. Februar 1998 sprach die Ratskammer beim Landesgericht Korneuburg aus, dass gemäß § 202 Abs. 3 FinStrG dem Gericht die Ahndung der dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Straftat nach FinStrG nicht zustehe. In der Begründung ist hiezu zu lesen, den geschädigten Gemeinden sei ex lege bereits im Zeitpunkt des Zuflusses der Gelder an den Beschwerdeführer, also der Schädigung, ein Rückforderungsanspruch erwachsen. Die Zuflüsse seien daher nicht als die Abgabepflicht auslösende Einkünfte, sondern quasi als Durchgangsposten zu betrachten. Soweit sich der Beschwerdeführer im Strafverfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien darauf berufen habe, dass er im Einverständnis mit seinem jeweiligen Dienstgeber Entnahmen, etwa zur Abgeltung von Überstunden, bezogen habe, die nicht der Besteuerung unterzogen worden seien, wäre von einer Verkürzung der Lohnsteuer auszugehen, die primär den Verantwortlichen der Dienstgebergemeinden anzulasten wäre. Der die Zuständigkeit des Gerichtes begründende S 1 Mio. übersteigende strafbestimmende Wertbetrag werde in Anbetracht der Feststellungen im Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien keinesfalls erreicht.

Das Finanzamt als Finanzstrafbehörde erster Instanz leitete daraufhin mit Bescheid vom 30. März 1998 gegen den Beschwerdeführer das Strafverfahren gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG ein, weil der Beschwerdeführer im Verdacht stehe, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen für 1986 bis 1993 eine Abgabenverkürzung an Einkommensteuer von insgesamt S 976.410,-- bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

Der bestellte Amtsbeauftragte leitete gemäß § 124 Abs. 2 leg. cit. die Akten dem Spruchsenat (beim Finanzamt für den 1. Wiener Gemeindebezirk) zu. Im Begleitschreiben vom 5. Mai 1998 führte er aus, in Entsprechung des Beschlusses der Ratskammer beim Landesgericht Korneuburg sei der strafbestimmende Wertbetrag ermittelt und das verwaltungsbehördliche Strafverfahren eingeleitet worden. Hinsichtlich des Jahres 1986 sei bereits Verjährung eingetreten, die Abgabenverkürzung betreffe daher nur die Jahre 1987 bis 1993 im Gesamtbetrage von S 915.723,--.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den

1. Bezirk in Wien vom 3. Juni 1998 wurde der Beschwerdeführer für schuldig erkannt, er habe vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen eine Verkürzung an Einkommensteuer für 1987 von S 74.410,--, 1988 von S 141.219,--, 1989 in Höhe von

S 204.074,--, 1990 von S 71.946,--, für 1991 von S 100.044,--, für 1992 von S 202.830,-- und für 1993 von S 121.200,-- bewirkt. Er habe das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 leg. cit. gemäß § 21 Abs. 3 leg. cit. unter Bedachtnahme auf das Straferkenntnis des Zollamtes Drasenhofen vom 2. Juli 1995 zu einer Zusatzgeldstrafe von S 300.000,--, an deren Stelle für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von fünf Wochen trete, verurteilt. In der Begründung wurde hiezu ausgeführt, der Beschwerdeführer habe sich schuldig bekannt, sein Geständnis stehe mit dem Akteninhalt im

Einklang. Als realitätsbezogener Mensch habe der Beschwerdeführer gewusst, dass er auch die verfahrensgegenständlichen Einkünfte hätte versteuern müssen. Indem er dies unterlassen habe, habe er das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in subjektiver und objektiver Hinsicht zu verantworten.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Darin machte er geltend, die Ratskammer beim Landesgericht Korneuburg habe in ihrem Beschluss vom 13. Februar 1998 festgehalten, dass den geschädigten Gemeinden ein Rückforderungsanspruch erwachsen sei. Die Zuflüsse seien daher nicht als die Abgabenpflicht auslösende Einkünfte, sondern als Durchgangsposten zu betrachten. Das Gericht habe daher von der Ahndung der Tat Abstand genommen. Die selbe Vorgangsweise sei auch im Rahmen der "Strafgerichtsbarkeit des Fiskus" einzuhalten.

Weiters machte er geltend, das Finanzamt habe es abgelehnt, die Schadenersätze als Werbungskosten anzuerkennen. Auffallend sei, dass die im Einkommensteuerbescheid genannten Beträge von denen im Erkenntnis des Spruchsenates in nicht nachvollziehbarer Weise abweichen. Dies habe dazu geführt, dass der "Fiskus" die Möglichkeit erhalten habe, ein Strafverfahren im eigenen Bereich durchzuführen.

Mit der nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Berufungsentscheidung wurde der Berufung teilweise Folge gegeben; hinsichtlich der Einkommensteuer 1987 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von S 74.410,-- wurde das Finanzstrafverfahren eingestellt; für den unberührt gebliebenen Teil des Schuldspruches wurde der Beschwerdeführer gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 3 leg. cit. auf das Straferkenntnis des Zollamtes Drasenhofen vom 2. Juli 1995 zu einer Zusatzgeldstrafe von S 250.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit zu 50 Tagen Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt.

In der Begründung führte die belangte Behörde aus, der Berufung komme insoweit Berechtigung zu, weil hinsichtlich der Verkürzung der Einkommensteuer für 1987 um den Teilbetrag von S 74.410,-- gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG Verjährung der Strafbarkeit eingetreten sei. Im Übrigen bleibe der Umstand, dass sich die inkriminierte Abgabenhinterziehung auf Einkünfte bezogen habe, die der Beschwerdeführer durch jahrelanges strafbares Verhalten in Zusammenhang mit seiner beruflichen Funktion erzielt habe, für die finanzstrafrechtliche Tatbeurteilung ebenso ohne Bedeutung, wie die der Tataufdeckung nachfolgende Konsequenz, dass er nunmehr mit Rückforderungsansprüchen der seinerzeit Geschädigten konfrontiert sei. Stelle doch der durch geraume Zeit erfolgreiche effektuierte Vermögenszufluss den entscheidenden abgabenrechtlichen Anknüpfungspunkt für die Einkommensteuerpflicht dar, aus deren Sicht die reklamierte steuerrechtliche Privilegierung gegenüber redlichen Einkünften umso weniger sachlich indiziert sei, wenn es sich dabei um den Ertrag aus Straftaten handle. Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Entscheidung der Ratskammer des Landesgerichtes Korneuburg, in der ein abweichender Standpunkt vertreten werde, erweise sich in diesem Zusammenhang als weder richtungsweisend noch bindend. Dass das angefochtene Erkenntnis im Vergleich zur bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung des Finanzamtes von für den Beschwerdeführer durchwegs günstigeren Wertansätzen ausgehe, kann ohne Nachteil für den Beschwerdeführer auf sich beruhen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer meint, aus dem Beschluss der Ratskammer beim Landesgericht Korneuburg ergebe sich, dass der gegebene Sachverhalt ein Finanzvergehen nicht erfülle. Wenn er im Falle einer Schadenssumme von über S 1 Mio. und der Zuständigkeit der Gerichte mit keiner Verurteilung rechnen müsse, widerspreche eine Bestrafung durch die Finanzbehörden jeglichem gesunden Rechtsempfinden und dem Gleichheitsgrundsatz.

Damit übersieht der Beschwerdeführer aber, dass sich der Beschluss der Ratskammer beim Landesgericht Korneuburg auf § 202 Abs. 3 FinStrG stützt. Nach dieser Bestimmung hat sich die Ratskammer in ihrem Beschluss darauf zu beschränken, ob dem Gerichte die Ahndung der Tat als Finanzvergehen zukommt. Das Gericht hat somit lediglich seine Zuständigkeit verneint. Ein solcher Ausspruch ist aber kein Hindernis für die Fortsetzung eines verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens hinsichtlich dieser Tat. Die Finanzstrafbehörde ist lediglich an die Unzuständigkeitsentscheidung insoweit gebunden, als sie im Ausspruch sowohl über Schuld als auch Strafe keinen höheren strafbestimmenden Wertbetrag zu Grunde legen darf, als ihrer Zuständigkeit entspricht (§ 54 Abs. 5 FinStrG).

Unter Berufung auf die Begründung des Beschlusses der Ratskammer beim Landesgericht Korneuburg macht der Beschwerdeführer geltend, die ihm zugeflossenen Gelder stellten von vornherein keine Einkünfte dar, die eine

Abgabepflicht auslösen könnten, weil schon im Zeitpunkt des Zuflusses für die Geschädigten ein Rückforderungsanspruch entstehe.

Damit verkennt der Beschwerdeführer aber die Rechtslage:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit alle Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Gemäß § 25 Abs. 2 leg. cit. ist es bei den Einkünften im Sinne des Abs. 1 unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht oder ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen. Zu den Vorteilen aus seinem Dienstverhältnis im Sinne des § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch solche, die sich ein Arbeitnehmer ohne Willensübereinstimmung mit dem Arbeitgeber aneignet (vgl. das Erkenntnis vom 25. Februar 1997, 95/14/0112, m.w.N.). Vorteile, die sich der Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers verschafft, unterliegen aber nicht dem Steuerabzug, sondern sind im Veranlagungsweg zu erfassen. Wenn der Dienstnehmer eine ihm durch das Dienstverhältnis gebotene Gelegenheit nutzt, um sich zu bereichern, und solcherart Vorteile erzielt, liegen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit vor. Das durch ein strafgesetzwidriges Tun oder Unterlassen aus dem allgemeinen Wirtschaftsverkehr entsprechenden Rechtsgeschäften gewonnene Einkommen löst, sofern es den Kriterien der §§ 2, 21 ff EStG 1988 entspricht, eine Einkommensteuerpflicht aus (OGH 11 Os 194/97, m.w.N.).

Soweit der Beschwerdeführer in Zusammenhang damit rügt, die belangte Behörde sei zu Unrecht nicht auf sein Berufungsvorbringen eingegangen, wonach im Falle einer bestehenden Steuerschuld die Schadensgutmachung als Werbungskosten zu berücksichtigen gewesen sei, ist er auf § 19 und § 16 Abs. 2 EStG 1988 zu verweisen. Nach der letztgenannten Gesetzesstelle kommt im Falle von Rückzahlungen der ungerechtfertigt erlangten Beträge die Geltendmachung als Werbungskosten in Betracht. Solche Werbungskosten kommen aber nur bei der Veranlagung des Kalenderjahres in Betracht, in dem die Rückzahlung der Einnahmen erfolgt. Im Beschwerdefall erfolgte die behauptete Schadensgutmachung im Jahr 1995. Diese Rückzahlung stellt daher von vornherein keine Werbungskosten für die hier in Rede stehenden Jahre 1988 bis 1993 dar; in diesem Zeitraum war die Aufdeckung der Straftat und damit die Geltendmachung von Rückforderungsansprüchen im Übrigen noch gar nicht absehbar.

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Annahme, er habe eine ihn treffende Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, mit der Behauptung, er hätte durch Abgabe einer Einkommensteuererklärung sich einer strafbaren Handlung bezichtigen müssen.

Auch damit verkennt der Beschwerdeführer die Rechtslage. Die Offenlegungspflicht beschränkt sich nämlich nur auf abgabenrelevante Umstände. Darüber hinausgehende, für den Steuertatbestand nicht maßgebliche Informationen, etwa über ein strafrechtlich zu ahndendes Verhalten des Abgabenschuldners, sind für die Steuerbemessung irrelevant und daher von Abgabepflichtigen nicht gefordert (vgl. hiezu OGH 11 Os 194/97 m.w.N.). Die den Beschwerdeführer treffende Deklarationspflicht nach den §§ 119 ff BAO umfasste daher lediglich den Zufluss von Geldern von seinen Arbeitgebern. Umstände, die dieses Zufließen als Vermögensstraftat ausweisen, sind von der Offenlegungspflicht nicht umfasst. Damit war der Beschwerdeführer bei Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflicht dem Zwang zur Selbstbeschuldigung von vornherein nicht ausgesetzt.

Der Beschwerdeführer weist zutreffend darauf hin, dass die belangte Behörde die Zusatzgeldstrafe herabsetzte, hingegen die Ersatzfreiheitsstrafe erhöhte.

§ 161 Abs. 3 Satz 1 FinStrG schränkt die auch im Finanzstrafverfahren grundsätzlich bestehende Möglichkeit der Abänderung der erstinstanzlichen Entscheidung zum Nachteil des Beschuldigten (§ 161 Abs. 1 Satz 2 leg. cit.) dahin ein, dass die Entscheidung der zweiten Instanz nur über Anfechtung des Amtsbeauftragten zum Nachteil des Beschuldigten abgeändert werden darf. Eine solche Abänderung (refomatio in peius) ist also dann ausgeschlossen, wenn das Rechtsmittel allein vom Beschuldigten eingelegt wurde. Dieses Verschlimmerungsverbot besagt, dass niemand durch ein von ihm selbst oder zu seinen Gunsten ergriffenes Rechtsmittel seine Lage verschlechtern kann. Dieses Verbot gilt auch hinsichtlich der Ersatzfreiheitsstrafe (vgl. Fellner, Finanzstrafgesetz §§ 161, 164 Tz 15, Dorazil/Harbich, Finanzstrafgesetz § 161 Abs. 3 Z. 2). Dadurch, dass die belangte Behörde die über den Beschwerdeführer verhängte Zusatzgeldstrafe von S 300.000,-- auf S 250.000,-- herabsetzte, hingegen die von der ersten Instanz ausgesprochene

Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Wochen auf 50 Tage erhöhte, verstieß sie gegen § 161 Abs. 3 FinStrG. Sie belastete damit ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes, weshalb dieser im Ausspruch über die Strafe gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war; im Übrigen ist die Beschwerde unbegründet.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001. Das Mehrbegehren hinsichtlich der Umsatzsteuer war abzuweisen, weil neben dem pauschalierten Schriftsatzaufwand ein Kostenersatzanspruch unter dem Titel von Umsatzsteuer nicht zusteht (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, 3. Auflage, 686).

Wien, am 26. November 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1999150154.X00

Im RIS seit

24.03.2003

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at