

TE Vwgh Erkenntnis 2014/9/11 2013/16/0215

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 11.09.2014

Index

25/01 Strafprozess;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

FinStrG §167 Abs1;

FinStrG §167;

FinStrG §29 Abs2 idF 2010/I/104;

FinStrG §29 Abs2 idF 2012/I/112;

StPO 1975 §364;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma, die Hofrätin Mag. Dr. Zehetner und den Hofrat Mag. Straßegger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Berger, über die Beschwerde des S A in G, vertreten durch Martin Friedl, Steuerberater in 4650 Lambach, Marktplatz 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 8. Oktober 2013, Zl. FSRV/0041-L/13, betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in einer Angelegenheit des Finanzstrafrechtes, nach am 11. September 2014 durchgeführter mündlicher Verhandlung, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 553,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Beim Finanzamt G langte am 29. April 2013 ein Schriftsatz vom selben Tag mit dem Briefkopf der M GmbH und mit folgendem Text ein:

"A GmbH, St. Nr. 174/...

(Beschwerdeführer) als Geschäftsführer

Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG

Die heute abgegebene Umsatzsteuererklärung für 2011 weist

eine Restschuld in Höhe von EUR 16.824,42 aus. Dazu wird folgender

Sachverhalt mitgeteilt:

.....

Ich ersuche daher von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens Abstand zu nehmen.

Mit freundlichen Grüßen

(unleserliche Unterschrift)"

Mit Bescheiden vom 24. Juni 2013 leitete das Finanzamt G ein Finanzstrafverfahren gegen die A GmbH und gegen den Beschwerdeführer ein. Es bestehe der Verdacht, dass der Beschwerdeführer als abgabenrechtlicher Verantwortlicher der A GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2011 in Höhe von insgesamt 13.024,08 EUR bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe. Gemäß § 3 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes iVm § 28a FinStrG sei die Verantwortlichkeit der A GmbH gegeben. Mit Selbstanzeige vom 29. April 2013 sei bekannt gegeben worden, dass die Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 eine Restschuld von 16.824,42 EUR ausweise. Unter Berücksichtigung von gleichzeitig mit der Umsatzsteuerjahresveranlagung gebuchter Gutschriften habe sich ein Verkürzungsbetrag von 13.024,08 EUR ergeben. Der Selbstanzeige habe strafbefreiende Wirkung nicht zuerkannt werden können, weil die vom Anzeiger geschuldeten Beträge nicht mit schuldbefreiender Wirkung binnen der in § 29 Abs. 2 FinStrG angeführten Monatsfrist entrichtet worden seien.

Der Beschwerdeführer reichte durch einen anderen Steuerberater als Vertreter einen Schriftsatz vom 15. Juli 2013 beim Finanzamt ein. Darin stellte er einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 167 Finanzstrafgesetz gegen die Versäumung der Frist gemäß § 29 Abs. 2 Finanzstrafgesetz von einem Monat nach Erstattung einer Selbstanzeige am 29. April 2013. Der steuerliche Vertreter - Mag. M., Steuerberater in G - habe nach Überreichung der Selbstanzeige bei der Abgabenbehörde seinem Mandanten mitgeteilt, dass die Restschuld laut Umsatzsteuererklärung für 2011 zu bezahlen sei. Er werde ihm einen entsprechenden Zahlschein vorbereiten und von seiner Kanzlei zusenden lassen. Gleichzeitig habe er seinen Klienten wissen lassen, dass bei nicht sofortiger Bezahlung die Möglichkeit des Antrages einer Zahlungserleichterung bestehe. Er solle ihn rechtzeitig wissen lassen, was zu tun sei. Der Beschwerdeführer habe den Geldbetrag bereitgehalten und auf die Übermittlung des Erlagscheines mit Termin der Fälligkeit gewartet. Am 24. Juni 2013 sei gegen den Beschwerdeführer ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden. Zum "Zweck der Erforschung des Sachverhaltes" habe sich der Vertreter des Beschwerdeführers an den "Kollegen Mag. M." gewandt, der den "Lapsus seiner Kanzlei" dargelegt und in seinem Schreiben vom 1. Juli 2013 schriftlich dokumentiert habe.

In dem erwähnten Schriftsatz stellte der Beschwerdeführer auch einen Antrag auf Zahlungserleichterung, nämlich auf Stundung der Restschuld laut Umsatzsteuererklärung für 2011 in Höhe von 16.824,42 EUR.

Dem Schriftsatz legte der Beschwerdeführer ein Schreiben des Steuerberaters Mag. M. vom 1. Juli 2013 an den Vertreter des Beschwerdeführers vor, wonach gleichzeitig mit der Einbringung der Selbstanzeige auch bereits ein Zahlschein mit dem Betrag der Umsatzsteuernachzahlung vorbereitet worden sei. Leider sei auf Grund einer Unachtsamkeit der langjährigen, bislang sehr zuverlässigen Mitarbeiterin dieser Zahlschein nicht rechtzeitig an den Beschwerdeführer übergeben worden, sondern sei im Buchhaltungsaktenordner liegen geblieben. Daher habe die Nachzahlung nicht termingerecht durchgeführt werden können.

Mit Bescheid vom 16. Juli 2013 wies das Finanzamt G als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ab. Der auf der Selbstanzeige vom 29. April 2013 basierende Umsatzsteuerbescheid 2011 sei am 30. April 2013 ausgefertigt worden und dem zustellbevollmächtigten Steuerberater unter Berücksichtigung eines dreitägigen Postlaufes am 6. Mai 2013 zugegangen. Mit diesem Tag hätte sich der bevollmächtigte Steuerberater oder der von ihm dazu beauftragte Angestellte nochmals rückversichern müssen, ob der bereits ausgefüllte Zahlschein für die Umsatzsteuernachforderung 2011 dem Geschäftsführer der A GmbH auch übermittelt worden sei. Überdies sei am 10. Mai 2013 eine Buchungsmitteilung an den zustellbevollmächtigten Steuerberater ergangen, "mit dem" ein Säumniszuschlag von 2 % für die Nachforderung der der Selbstanzeige zugrunde liegenden Umsatzsteuerveranlagung 2011 vorgeschrieben worden sei. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte

"das bevollmächtigte Steuerbüro" erkennen können, dass die der Selbstanzeige zugrunde liegende Umsatzsteuernachforderung 2011 noch nicht entrichtet worden sei, und wäre es "dem Steuerbüro" auch zumutbar gewesen, nochmals entsprechende Nachforschungen anzustellen.

Mit Schriftsatz vom 19. August 2013 erhob der Beschwerdeführer gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 16. Juli 2013 eine (Administrativ-)Beschwerde. Dem dieser Beschwerde beiliegenden Erlagschein könne entnommen werden, dass dieser im Sinne der Umsatzsteuererklärung der A GmbH für 2011 ausgefüllt und mit dem Vermerk "sofort fällig" von der Sachbearbeiterin des Steuerberaters ausgefertigt worden sei. Es möge sein, dass nach Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2011 zu Händen des zustellungsbevollmächtigten Steuerberaters die dazu beauftragte Angestellte nochmals hätte rückversichern müssen, ob der bereits ausgefüllte Zahlschein für die Umsatzsteuernachforderung 2011 dem Geschäftsführer der A GmbH auch tatsächlich übermittelt worden sei. Diese Vorkehrung sei von der Mitarbeiterin des Steuerberaters nicht getroffen worden und es sei gerade dieses Missgeschick der Gegenstand des abgewiesenen Antrages. Das "unterlassene Handeln der Sachbearbeiterin des Steuerberaters" sei mit einem minderen Grad des Versehens behaftet. Die Begründung der Vorschreibung des Säumniszuschlages für die Umsatzsteuernachforderung sei für die Begründung des in Beschwerde gezogenen Bescheides nicht zielführend, weil bei Umsatzsteuernachzahlungen dieser Säumniszuschlag unanfechtbar mit Einreichung der Umsatzsteuererklärung feststehe. Der Fristenlauf im Sinne des § 29 Abs. 2 Finanzstrafgesetz habe somit am 26. Juni 2013 nach Zustellung des Bescheides über die Einleitung des Strafverfahrens betreffend Umsatzsteuer 2011 in Höhe von 13.024,08 EUR begonnen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die (Administrativ-)Beschwerde ab. Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens und rechtlichen Ausführungen zu § 167 FinStrG hielt die belangte Behörde fest, im Beschwerdefall sei der Fehler einer Angestellten der bevollmächtigten Steuerberatungskanzlei unterlaufen. Diese habe dem Beschwerdeführer den anlässlich der Selbstanzeige vorbereiteten Zahlschein für die Umsatzsteuernachzahlung nicht rechtzeitig übergeben; vielmehr sei der Zahlschein im Buchhaltungsaktenordner liegen geblieben. In der (Administrativ-)Beschwerde gegen den den Wiedereinsetzungsantrag abweisenden Bescheid sei darüber hinaus zugestanden worden, dass sich die beauftragte Angestellte - wie im bekämpften Bescheid des Finanzamtes vorgeworfen - anlässlich der Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2011 nochmals hätte rückversichern müssen, ob der bereits ausgefüllte Zahlschein dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer der A GmbH tatsächlich übermittelt worden sei. Sie habe diese Vorkehrung nicht getroffen und gerade dieses Missgeschick sei Gegenstand des abgewiesenen Antrages.

Aus der unterschiedlichen Argumentation im Wiedereinsetzungsantrag und in der (Administrativ-)Beschwerde sei erkennbar, dass es zu einer Häufung von Fehlern gekommen sei. So sei nicht nur der anlässlich der Selbstanzeige vorbereitete Zahlschein liegen geblieben, sondern habe auch die wenige Tage später erfolgte Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2011 keine wie immer geartete Überprüfungsmaßnahme ausgelöst. Bei der Verbuchung des Säumniszuschlages am 10. Mai sei der zustellungsbevollmächtigte Steuerberatungskanzlei neuerlich eine Buchungsmitteilung zugestellt worden, welcher neben der Anlastung eines Säumniszuschlages ein Abgabenrückstand von 13.360,57 EUR zu entnehmen gewesen sei, der selbst bei nur oberflächlicher Durchsicht dieser Mitteilung schon allein auf Grund des ungewöhnlich hohen Rückstandes hätte auffallen müssen, zumal das betreffende Abgabenkonto zuvor mehr als ein Jahr lang stets ausgeglichen gewesen sei. Diese Buchungsmitteilung hätte jedenfalls Anlass zu Nachforschungen ergeben müssen.

Der Betrag der Nachforderung aus der Umsatzsteuererklärung sei spätestens am 10. Juni 2013 zu entrichten gewesen, jedoch erst am 2. Juli 2013 überwiesen worden. Damit sei evident, dass dem Rückstand auf dem Abgabenkonto weitere rund sieben Wochen nach Verbuchung des Säumniszuschlages keine Beachtung geschenkt worden sei und selbst die eingeräumte Zahlungsfrist noch um drei Wochen überschritten worden sei, ohne dass dieser Umstand aufgefallen wäre. Darüber hinaus sei auch der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der A GmbH der Aufforderung seines Steuerberaters, ihn rechtzeitig wissen zu lassen, ob der durch die Selbstanzeige offengelegte Betrag "sofort" bezahlt oder eine Zahlungserleichterung beantragt werden solle, nicht nachgekommen und habe sich nicht weiter um diese Angelegenheit gekümmert. Habe er zwar den Geldbetrag bereitgehalten und lediglich auf die Übermittlung des Zahlscheines gewartet, ohne diesen nach Verstreichen einer gewissen Zeit zu urgieren, sei auch dem Beschwerdeführer selbst ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden zur Last zu legen.

Die aufgezeigte Häufung von Fehlern und Unachtsamkeiten lasse darauf schließen, dass in der Steuerberatungskanzlei

entweder keine effektiven oder überhaupt keine Kontrollen eingerichtet worden seien, um Fehler wie den gegenständlichen zu vermeiden. Eine Kontrolle der Kanzleiangestellten sei nicht einmal behauptet worden. Die Fristversäumnis sei vielmehr erst anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens mit Bescheid vom 24. Juni 2013 entdeckt worden. Damit liege ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden vor.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher sich der Beschwerdeführer im Recht auf "Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich der fristgerechten Einbringung eines Antrages auf Gewährung einer Zahlungserleichterung gestützt auf § 29 Abs. 2 Finanzstrafgesetz (Selbstanzeige)" verletzt erachtet.

Das an die Stelle der belangten Behörde getretene Bundesfinanzgericht legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und reichte eine Gegenschrift ein, in der es die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Über die Beschwerde wurde am 11. September 2014 gemäß § 39 Abs. 1 Z 1 VwGG eine mündliche Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof durchgeführt.

Der Vertreter des Beschwerdeführers führte dabei im Wesentlichen aus, der Antrag sei im Verfahrensbereich der Bundesabgabenordnung gestellt worden, welche die Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten, die dabei zu beachtenden Fristen und die Gewährung von Zahlungserleichterungen regle. Mit dem Wiedereinsetzungsantrag sei auch ein Antrag auf Gewährung von Zahlungserleichterungen gestellt worden. § 29 Abs. 2 FinStrG verweise bei der Möglichkeit der Zahlungserleichterung selbst auf § 212 BAO. Daher sei eine Wiedereinsetzung nach den Vorschriften der BAO begehrt worden; der durch eine Referentin des für Finanzstrafsachen zuständigen Senates der belangten Behörde erlassene angefochtene Bescheid leide deshalb an Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde, weil dieser Senat für die betreffende Abgabenangelegenheit nicht zuständig wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - in einem gemäß § 12 Abs. 2 VwGG gebildeten Senat - erwogen:

Im Beschwerdefall sind gemäß § 79 Abs. 11 VwGG idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 122/2013 die bis zum Ablauf des 31. Dezember geltenden Bestimmungen des VwGG weiter anzuwenden.

§ 71 Abs. 1 und 3 des Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetzes (AVG), BGBl. Nr. 172/1950 lautete:

"§ 71. (1) Gegen die Versäumung einer Frist oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn:

a) die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis ohne ihr Verschulden verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen, oder

b) die Partei die Berufungsfrist versäumt hat, weil der Bescheid fälschlich die Angabe enthält, dass keine Berufung zulässig sei.

...

(3) Im Falle der Versäumung einer Frist hat die Partei die versäumte Handlung gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag nachzuholen."

Gemäß § 72 Abs. 1 AVG trat das Verfahren durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat.

§ 71 Abs. 1 Z 1 des Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetzes 1991 (AVG 1991), BGBl. Nr. 51/1991 lautet:

"§ 71. (1) Gegen die Versäumung einer Frist oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn:

1. die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen und sie kein Verschulden oder nur ein minderer Grad des Versehens trifft, oder"

§ 72 Abs. 1 AVG 1991 lautet:

"§ 72 (1) durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat."

§ 167 Abs. 1 und 3 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), BGBl. Nr. 129/1958, lautete in der Stammfassung:

"§ 167. (1) Gegen die Versäumung einer Frist oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten eines anhängigen oder abgeschlossenen Finanzstrafverfahrens die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn der Antragsteller glaubhaft macht, dass er durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis ohne sein Verschulden verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen.

...

(3) Im Fall der Versäumung einer Frist hat der Antragsteller die versäumte Handlung gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag nachzuholen."

Mit dem zweiten Abgabenänderungsgesetz 1987, BGBl. Nr. 312, wurde § 167 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich des eine Wiedereinsetzung hindernden Verschuldens geändert und lautet seither:

"§ 167. (1) Gegen die Versäumung einer Frist oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag des Beschuldigten oder des Nebenbeteiligten eines anhängigen oder abgeschlossenen Finanzstrafverfahrens die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn der Antragsteller durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet und glaubhaft macht, dass er durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Dass dem Beschuldigten oder dem Nebenbeteiligten ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt."

Gemäß § 168 Abs. 1 FinStrG in der bis heute geltenden Stammfassung tritt durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintreten der Versäumung befunden hat.

§ 308 Abs. 1 und 3 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961 lautete in der Stammfassung:

"§ 308. (1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis ohne ihr Verschulden verhindert war, die Frist einzuhalten.

...

(3) Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen Monatsfrist nach Aufhören des Hindernisses oder bei der Abgabenbehörde eingebracht werden, bei der die Frist wahrzunehmen war. Gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen."

Mit dem zweiten Abgabenänderungsgesetz 1987, BGBl. Nr. 312, wurde § 308 Abs. 1 BAO - wie auch § 167 Abs. 1 FinStrG - hinsichtlich des eine Wiedereinsetzung hindernden Verschuldens geändert (eine weitere hier noch nicht interessierende Änderung erfolgte durch das FwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013) und lautete:

"§ 308 (1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Daß der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt."

§ 310 Abs. 3 BAO in der Stammfassung lautete:

"(3) Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat."

Mit der BAO-Novelle 1980, BGBl. Nr. 151/1980, wurde dem § 310 Abs. 3 folgender Satz angefügt:

"Soweit die versäumte Handlung erst die Einleitung eines Verfahrens zur Folge gehabt hätte, ist durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung die ursprünglich versäumte Handlung als rechtzeitig vorgenommen anzusehen."

Bei dieser ursprünglich im Wesentlichen nach dem AVG, dem Finanzstrafgesetz und der BAO gleichartigen Rechtslage kam nach der Rechtsprechung zur BAO eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nur für solche Fristen in Betracht, die im Zuge eines bereits anhängigen Verfahrens eine Rolle spielten, nicht aber für Fristen, innerhalb welcher nach den

Abgabengesetzen materiellrechtliche Ansprüche geltend zu machen sind, die den Gegenstand eines erst einzuleitenden Verfahrens bilden sollten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1973, 423/73, VwSlg 4.617/F, mwN).

Nach Änderung des § 310 Abs. 3 BAO sah der Verwaltungsgerichtshof das Rechtsinstitut der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im Anwendungsbereich der BAO auch dann für zulässig an, wenn die Entrichtung von Abgaben binnen einer in einem Abgabengesetz vorgesehene Frist versäumt worden war und dadurch ein Verfahren einzuleiten war (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 4. November 1994, 92/16/0167, hinsichtlich Gebühren nach dem Gebührengesetz 1957 - GebG - und eines einzuleitenden Verfahrens zur Festsetzung einer Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 1 GebG, mit einer Besprechung von Ritz in RdW 1995/3, 124; und das hg. Erkenntnis vom 19. September 1995, 95/14/0050, hinsichtlich der für die Entrichtung von Abgaben bei Überweisung auf ein Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse gemäß § 211 Abs. 2 BAO geltenden Frist von drei Tagen und eines einzuleitenden Verfahrens zur Festsetzung eines Säumniszuschlages nach § 217 BAO).

Die Möglichkeit der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 BAO auch in Fällen, in denen durch den versäumten Antrag ein materiell-rechtlicher Anspruch geltend gemacht werden konnte, hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0090, hinsichtlich eines Antrages zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nach § 108f EStG obiter ausgesprochen.

Im Regelungsbereich des FinStrG (wie auch des AVG) erfolgte keine derartige Änderung der Rechtslage wie im Bereich der BAO durch Änderung des § 310 Abs. 3 BAO; § 68 Abs. 1 FinStrG blieb (wie auch § 72 Abs. 1 AVG) unverändert.

Deshalb gelten die Bestimmungen des FinStrG über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wegen Versäumung einer Frist nur für sogenannte verfahrensrechtliche Fristen (vgl. etwa das zum AVG ergangene hg. Erkenntnis vom 24. April 1990, 89/07/0162, und das zum AVG 1991 ergangene hg. Erkenntnis vom 9. September 2009, 2007/10/0021). Gegen die Versäumung einer materiell-rechtlichen Frist ist die Wiedereinsetzung nach den Bestimmungen des § 167 FinStrG nicht zulässig (vgl. etwa das zum AVG 1991 ergangene hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2004, 2003/04/0138).

Eine Frist hat dann verfahrensrechtlichen Charakter, wenn sie die Möglichkeit, eine Handlung zu setzen, die prozessuale Rechtswirkungen auslösen soll (Verfahrenshandlung), zeitlich beschränkt. Ist hingegen eine Rechtshandlung auf den Eintritt materieller Rechtswirkungen gerichtet, so ist die dafür vorgesehene Zeitspanne als materiell-rechtliche Frist zu qualifizieren (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 16. Oktober 2013, 2012/04/0005, mwN). Auf Präklusivfristen, mit deren Ablauf ein Anspruch verloren geht, sind die Bestimmungen über die Wiedereinsetzung nur dann anzuwenden, wenn dies im Einzelfall ausdrücklich bestimmt wird (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 11. April 2000, 2000/11/0081 und vom 24. Juni 1993, 93/06/0053).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung vertritt auch das Schrifttum die Ansicht, dass die Fristversäumnis durch Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 167 Abs. 1 FinStrG nur bei Versäumung von Fristen des Verfahrensrechtes zulässig sei (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz, Band 23, Anmerkung 1 zu § 167, und Tannert, FinStrG9 MTK (2014) Anm. 1 zu § 167).

§ 29 FinStrG sieht als Strafaufhebungsgrund die Selbstanzeige vor.

Gemäß § 29 Abs. 4 FinStrG in der Stammfassung trat Straffreiheit nur ein, wenn derjenige, der die Selbstanzeige erstattet, die Beträge, die er schuldet oder für die er nach den Abgaben- und Monopolvorschriften zur Haftung herangezogen wird, innerhalb der von der zuständigen Finanzbehörde angemessen festzusetzenden Frist entrichtet.

Da es sich hier um eine von der Finanzbehörde (Abgabenbehörde) festzusetzende Frist handelte, richteten sich diese Frist und eine allfällige Wiedereinsetzung nach den Bestimmungen der BAO.

Gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG in der Fassung der Finanzstrafgesetznovelle 1975, BGBl. Nr. 335/1975, trat die Straffreiheit, wenn mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden war, nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden.

Bei Versäumung einer solchen (den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechenden) Zahlungsfrist richtete sich eine allfällige Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ebenfalls nach den Bestimmungen der BAO.

Mit der Finanzstrafgesetz-Novelle 2010, BGBl. I Nr. 104, wurde § 29 Abs. 2 FinStrG geändert und lautete sodann:

"(2) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an den Anzeiger zu laufen und kann durch die Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit."

Mit dieser gemäß § 265 Abs. 1p FinStrG mit 1. Jänner 2011 in Kraft getretenen Änderung wurde eine im Finanzstrafgesetz ausdrücklich vorgesehene Frist für die Entrichtung festgesetzt, welche zum Eintritt der Straffreiheit zu nützen ist. Das ungenützte Verstreichen der Frist hat zur Folge, dass die gegebene Strafbarkeit eines Finanzvergehens nicht erlischt.

Durch das Abgabenänderungsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 112, wurde § 29 Abs. 2 zweiter Satz geändert und lautet seither:

"Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 101 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden."

Während somit früher für das Erlöschen der Strafbarkeit das Einhalten abgabenrechtlicher Fristen erforderlich war, ist seit der FinStrG-Novelle 2010 das Einhalten der im FinStrG selbst normierten Frist erforderlich. Damit ist für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung einer solchen Frist nicht mehr auf die Bestimmungen der BAO abzustellen.

Zur Frage, ob eine Wiedereinsetzung gegen die Versäumung dieser Frist nach der Bestimmung der §§ 167 f FinStrG zulässig ist, ist demnach ausschließlich die Rechtslage nach dem FinStrG maßgeblich.

Zu prüfen ist daher, ob die in § 29 Abs. 2 erster Satz FinStrG idF der FinStrG-Novelle 2010 genannte Monatsfrist eine verfahrensrechtliche oder eine materiell-rechtliche Frist im Sinne der o.a. Rechtsprechung ist.

Die während der in § 29 Abs. 2 FinStrG genannten Frist zu setzende Handlung (die Abgabentrichtung) bewirkt bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen, dass die Strafbarkeit eines Finanzvergehens erlischt. Das Erlöschen der Strafbarkeit (Eintritt eines Strafaufhebungsgrundes) ist aber ein materiell-rechtlicher Tatbestand, weshalb in der erwähnten Abgabentrichtung keine Prozesshandlung gesehen werden kann, die einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zugänglich wäre.

Der Beschwerdeführer spricht in der Beschwerde als versäumte Handlung nicht die Entrichtung der Abgaben, sondern das Stellen eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen an, deren Gewährung eine Verlängerung der in Rede stehenden Monatsfrist hätte bewirken können. Damit ändert sich aber nichts an der Beurteilung der versäumten Frist als materiell-rechtliche Frist (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 11. April 2000).

Darüber hinaus bestimmt § 167 Abs. 2 FinStrG in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung der FinStrG-Novelle 1975, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen Monatsfrist bei der Behörde gestellt werden muss, bei der die Frist wahrzunehmen war. Die Entrichtung von Abgaben ist jedoch nicht bei der Finanzstrafbehörde vorzunehmen.

Überdies regelt § 29 FinStrG die Straffreiheit auf Grund einer Selbstanzeige auch für gerichtlich strafbare Finanzvergehen, somit gilt die in § 29 Abs. 2 FinStrG genannte Monatsfrist auch für Selbstanzeigen bei gerichtlich strafbaren Finanzvergehen, auf welche die Bestimmungen der StPO anzuwenden sind. § 364 StPO sieht eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand lediglich gegen die Versäumung einer Frist zur Anmeldung, Ausführung oder Erhebung eines Rechtsmittels oder Rechtsbehelfs vor und der dritte Unterabschnitt des FinStrG (Sonderbestimmungen für das Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen) enthält nichts davon Abweichendes.

Zusammenfassend ist daher die in § 29 Abs. 2 FinStrG genannte Monatsfrist als materiell-rechtliche Frist anzusehen, welche nach der für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren heranzuziehenden ständigen hg. Rechtsprechung einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht zugänglich ist.

Der vom Beschwerdeführer gestellte Antrag vom 15. Juli 2013 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Frist gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG zur Entrichtung der Abgaben erweist sich deshalb als unzulässig.

Dadurch, dass das Finanzamt G diesen Antrag nicht zurückgewiesen, sondern abgewiesen hat und dass die belangte Behörde das dagegen erhobene Rechtsmittel der (Administrativ-)Beschwerde abgewiesen hat, wurde der Beschwerdeführer jedoch in dem in Ausführung des Beschwerdepunktes (§ 28 Abs. 1 Z 4 VwGG) ausdrücklich und unmissverständlich geltend gemachten Recht nicht verletzt.

Auf den Vorwurf des Beschwerdeführers, für die Erledigung des mit dem Wiedereinsetzungsantrag gestellten Zahlungserleichterungsansuchens sei die Finanzstrafbehörde nicht zuständig gewesen, war nicht weiter einzugehen, weil das Verfahren über den Antrag auf Zahlungserleichterungen nicht Gegenstand des angefochtenen Bescheides ist.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der im § 29 Abs. 2 FinStrG unmittelbar festgelegten Frist, welche eine im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren zu beurteilende Rechtsfolge nach sich zieht, ist dem verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren zuzurechnen. Zur Entscheidung über einen solchen Antrag war die Finanzstrafbehörde zuständig, woraus sich die Zuständigkeit des Senates innerhalb der belangten Behörde ergab, weshalb der in der mündlichen Verhandlung vom Beschwerdevertreter erhobene Vorwurf der Unzuständigkeit der belangten Behörde nicht berechtigt ist.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich im Rahmen des gestellten Antrages auf die §§ 47 ff VwGG iVm der im Beschwerdefall noch anzuwendenden VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

Wien, am 11. September 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2013160215.X00

Im RIS seit

28.06.2018

Zuletzt aktualisiert am

28.06.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at