

TE Vwgh Erkenntnis 2000/2/17 99/16/0090

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.02.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §200;

BAO §208 Abs1;

BAO §243;

BAO §93 Abs2;

FinStrG §31 Abs1;

FinStrG §32;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, in der Beschwerdesache des E in L, vertreten durch Dr. Franz Berndorfer, Rechtsanwalt in Linz, Lüftengasse 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat IV) als Finanzstrafbehörde II. Instanz vom 19. Mai 1998, Zlen. RV-060.97/1-10/1997 und RV-278.97/1-10/1997, betreffend Hinterziehung von Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird - insoweit er den Beschwerdeführer Edmund Horst Becker betrifft - wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Spruchsenat bei Hauptzollamt Linz als Finanzbehörde I. Instanz fällte am 22. November 1996 gegen den Beschwerdeführer folgenden Spruch:

"Edmund Horst BECKER ist

schuldig,

er hat am 21.11.1989 in Linz unter vorsätzlicher Verletzung der in den §§ 52 ZG und 119 BAO nominierten abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu dem von einem Angestellten der Zollfreizonen Betriebs AG 4020 Linz begangenen Finanzvergehens der Hinterziehung von Eingangsabgaben gemäß § 35 Abs. 2 FinStrG dadurch beigetragen, dass er dieser Firma, die die Verzollung des PKW Mercedes 300 E, 4-matic, Fg-NR. WDB 1242301A810705,

Baujahr 1988, der in Kempten, BRD, gestohlen wurde, beauftragt, eine gefälschte Rechnung mit einer zu niedrigen Kaufpreisangabe - statt des tatsächlichen gemäß § 184 BAO mit S 356.146,-- geschätzten Grenzwertes wurden lediglich DM 22.000,-- angegeben - übergeben hat, wobei die Firma Zollfreizonen Betriebs AG diese gefälschte und unterfakturierte Rechnung zur Verzollung des PKW beim Zollamt Linz, Zweigstelle Zollfreizone, WE-Nr. 509/42880/00/89, vorgelegt hat, wodurch eine Verkürzung von Eingangsabgaben in der Höhe von S 152.223,--(Zoll S 61.540,--, EUSt S 90.024,--, AF-Beitrag S 659,--) bewirkt hat.

Edmund Horst BECKER er zieht durch das Finanzvergehen der Hinterziehung von Eingangsabgaben als Beitragstäter gem. §§ 13, 35 Abs. 2 FinStrG begangen und er wird hierfür nach den Strafsatz nach den § 35 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe im Ausmaß von

S 50.000,--

(in Worten: Schilling fünfzigtausend)

verurteilt.

Im Falle der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe wird gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG die an deren Stelle tretende

Ersatzfreiheitsstrafe mit

25 (fünfundzwanzig) Tagen

bestimmt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Beschuldigte Edmund Horst BECKER auch die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von S 5.000,--

(in Worten: Schilling fünftausend)

und die Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges wird durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

An Stelle des Verfalls des oben beschriebenen PKW wird über Edmund Horst BECKER eine anteilig gemäßigte Wertersatzstrafe gemäß § 19 Abs. 5 FinStrG in Höhe von

S 50.000

(in Worten: Schilling fünfzigtausend)

verhängt.

Gemäß 20 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit

dieser Wertersatzstrafe die darauf entfallene Ersatzfreiheitsstrafe

mit

10 (zehn) Tagen

festgesetzt."

Dabei ging die Finanzstrafbehörde I. Instanz unter anderem von

folgenden Feststellungen aus:

"Edmund Horst BECKER erwarb in Deutschland im Jahr 1989 einen in Kempten gestohlenen PKW Mercedes 300 E, 4-matic, Baujahr 1988, Fg-Nr. WDB 1242301A810705, wobei er wusste, dass dieser PKW gestohlen war diesen PKW verkaufte er in Österreich den Johann RANGL zum Kaufpreis von S 220.000,-- + S 50.000,-- der Verzollung, seinen Lieferanten in der BRD (den Dieb) musste Edmund BECKER nur DM 22.000,-- bezahlen. Die Differenz wollte er für sich behalten. Johann RANGL wusste nichts von der unredlichen Herkunft dieses PKW und vertraute darauf, dass es mit den Preis seine Richtigkeit habe. Die Abwicklung der Verzollung übernahm Edmund BECKER hierzu legte er am 21.11.1989 eine auf die Firma Johann RANGL erstellte Rechnung und mit einer unrichtigen Kaufpreisangabe - statt des tatsächlichen Grenzwertes S 356.146,-- wurden im Kaufvertrag

lediglich DM 22.000,-- angegeben, den Angestellten der Firma Zollfreizonen Betriebs AG 4020 Linz vor, wobei er wusste, dass aufgrund dieser Urkunde die Verzollung vorgenommen würde. Auf Grund des Umstandes dass eine

unterfakturierte Rechnung von ihm vorgelegt wurde nahm es Edmund BECKER auch billigend in Kauf dass es hiedurch zu einer Hinterziehung von Eingangsausgaben kommen würde, tatsächlich kam es auch dazu und zwar in Höhe von S 152.223,--, mit diesem Erfolg seiner Tat fand sich Edmund BECKER auch billigend ab.

Nachdem die Angestellten der Zollfeizonen Betriebs AG die Unrichtigkeit der Rechnung entdeckt hatten, erstatteten sie im Frühjahr 1990 Selbstanzeige jedoch nicht zu Gunsten von Edmund BECKER sondern zu Gunsten der Antragsteller der Zollfreizonen Betriebs AG daraufhin wurden die Abgaben am 24.4.1990 neuerlich festgesetzt und dieser Bescheid der Zollfreizonen Betriebs AG am 15.5.1990 zugestellt.

Strafrechtliche Schritte gegen Edmund BECKER wegen des angeklagten Sachverhalts wurden vom Hauptzollamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz bereits vor dem 15.5.1995 (Ende der Verjährungsfrist) gesetzt."

Dagegen berief der Beschwerdeführer wobei er in erster Linie Verjährung geltend machte.

Im Vorlagebericht vom 11. September 1997 finden sich folgende Ausführungen:

"Zum Vorbringen des Beschuldigten, die Tat sei bereits verjährt, wird festgestellt, dass die am 21.11.1989 vorerst vorläufig durchgeführte Eingangsabfertigung des verfahrensgegenständlichen PKWs mit Bescheid des HZA Linz am 27.4.1990 für endgültig erklärt wurde. Ab diesem Zeitpunkt ist somit der Erfolg, nämlich das Bewirken der zu niedrigen Festsetzung von Eingangsabgaben eingetreten. Unter Hinweis auf

§ 31 Abs. 1 FinStrG letzter Satz beginnt somit die Verjährungsfrist am 1.1.1991. Der Berufungswerber wurde am 9.2.1995 erstmals einvernommen, sodass damit eine Verfolgungshandlung im Sinne

§ 14 Abs. 3 FinStrG innerhalb der Verjährungsfrist gesetzt wurde."

Die belangte Behörde gab der Berufung des Beschwerdeführers keine Folge, übernahm die Feststellung der erstinstanzlichen Straferkenntnisses und ging davon aus, dass in den Fällen des § 200 BAO die abgabenrechtliche Bemessungsverjährung erst mit Ablauf des Jahres beginne, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde, wozu sie anführte, das sei "hier: am 31.12.1990" der Fall gewesen. Gemäß § 31 Abs. 1 letzter Satz FinStrG beginne die Frist zur Verjährung der Strafbarkeit nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richte.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Der Beschwerdeführer erachtet sich - aus dem Beschwerdeinhalt erkennbar - unter anderem in seinem Recht darauf verletzt, nicht für eine verjährige Straftat bestraft zu werden.

Die belangte Behörde legte dem Verwaltungsgerichtshof über Aufforderung vom 7. April 1994 eine lesbare Kopie der Selbstanzeige der österreichischen Zollfreizonen Betriebs AG vom 22. Jänner 1990 vor, die folgenden Wortlaut hat:

"Selbstanzeige zu WE 509/042880/00/89

Mit oben genannter WE wurde für die Fa. Rangl, Wels, ein PKW

Marke Daimler Benz verzollt.

Durch einen Irrtum des Zolldeklaranten wurde in Spalte 33 oben genannter WE "EG" codiert und daher zollfrei abgefertigt. da keine EUR 1 vorlag, hätte diese Codierung nicht gemacht werden dürfen.

Wir bitten dieses Versehen zu entschuldigen und ersuchen um Neuberechnung der Eingangsabgaben sowie um Nachbelastung der zu wenig entrichteten Eingangsabgaben."

Am 16. September 1999 langte beim Verwaltungsgerichtshof eine Gegenschrift der belangten Behörde ein, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt und unter anderem folgendes Vorbringen erstattet wird:

"Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers bot der Berufungsbehörde im Zuge des Rechtsmittelverfahrens bekannt gewordene Sachverhalt ausreichende Anhaltspunkte dafür, dass die Abgabenfestsetzung zur WE-Nr. 509/42880/00/89 vom 21.11.1989 lediglich vorläufig gem. § 200 Abs. 1 BAO erfolgt und die Ungewissheit über den Umfang der Abgabenpflicht erst durch den Abgabenbescheid vom 27.04.1990 (ON 3) beseitigt wurde. Wenngleich sowohl die Anmeldung selbst als auch die Abgabenfestsetzung zur zollamtlichen Bestätigung in den dem Berufungssenat vorgelegten Verwaltungsakten aus nicht näher geklärten Umständen nicht (mehr) auffindbar waren,

konnte das dem Beschwerdeführer im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung im Wege des Vortrages der bisherigen Verfahrensergebnisse durch das Senatsmitglied des höheren Finanzdienstes zur Kenntnis gebrachte und auch nicht ausdrücklich bestrittene (vgl. ON 109) diesbezügliche Vorbringen der Finanzstrafbehörde I. Instanz in ihrem Vorlagebericht zur Berufung (ON 106) auf Grund nachstehend angeführter Überlegungen für gegeben werden:

So deutet zum Einen die Vorgangsweise der Zollfeizonen Betriebs AG, die aus eigenem Antrieb annähernd zwei Monate nach der antragsgemäß (unter Gewährung der Zollbefreiung gem. BGBI. Nr. 466/1972) erfolgten Eingangsabgabenfestsetzung "Selbstanzeige" erstattet hat, darauf hin, dass bei der genannten Firma aus Gründen der lediglich vorläufig erfolgten Eingangsabgabenfestsetzung der Geschäftsvorgang auch nach antragsgemässer Erledigung in Evidenz gehalten wurde und, als sich herausstellte, dass auf Grund der (bedenklichen) Herkunft des PKW eine entsprechende für die endgültige Gewährung der Zollfreiheit erforderliche Warenverkehrsbescheinigung nicht beigebracht werden konnte, dieser Umstand der Abgabenbehörde unverzüglich mitgeteilt wurde.

Zum Andern war dem Berufungssenat, der auf Grund der Aktenlage (siehe auch der beigeschlossene Aushebeschein) davon ausgehen konnte, dass sowohl die Anmeldung als auch die Abgabenfestsetzung der Finanzstrafbehörde I. Instanz vorgelegen waren, bekannt, dass es sich bei dem gleichzeitigen als Amtsbeauftragten im Verfahren vor dem Berufungssenat aufgetretenen Sacharbeiter des Vorlageberichtes vom 11.09.1997 um einen erfahrenen, wegen seiner Zuverlässigkeit und der Exaktheit seiner Ausführungen, wobei derartige Eigenschaften ohne Zweifel eine vorherige genaue Überprüfung der vorhandenen Akten- und Beweislage erforderliche machen, bewährten Behördenvertreter gehandelt hat. Da keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass gerade in dem vorliegenden Fall in einer von Anfang an für die Sachentscheidung maßgeblichen Frage (bereits im erstinstanzlichen Verfahren war seitens des Beschwerdeführers der Einwand der Verjährung erhoben worden) dem angeführten Vertreter der Finanzstrafbehörde I. Instanz entgegen der ihm ansonsten eigenen Sorgfalt bei der ihm aufgetragenen Beurteilung strafrechtlich relevanter Sachverhalte eine die Nichtbeachtung der Aktenlage darstellender zweifellos nicht unerhebliche Fehlleistung unterlaufen ist, ist die belangte Behörde trotz der nunmehrigen Unauffindbarkeit entsprechender Unterlagen davon ausgegangen, dass zu einem früheren Zeitpunkt des erstinstanzlichen Untersuchungsverfahrens eine entsprechende eindeutige Beweislage in der Form des Vorliegens der vorläufigen Abgabenfestsetzung gegeben war und das Vorbringen des Amtsbeauftragten hinsichtlich des Vorliegens der Voraussetzung der §§ 31 Abs. 1 1. Satz FinStrG und § 208 Abs. 1 lit. b BAO den Tatsachen entsprochen hat."

In der Niederschrift der belangten Behörde über die mündliche Verhandlung vom 19. Mai 1998 finden sich u.a. folgende Passagen:

"Das Senatsmitglied OR Dr. Peter BINDER trägt den Sachverhalt und die bisherigen Verfahrensergebnisse vor.

...

Verteidiger 1:

Herr BECKER, nachdem Sie an diesem Tag an dem der Wagen eingeführt worden ist, die Verzollung veranlasst haben, haben Sie danach jemals Kontakt gehabt zur Zollbehörde oder zur Zollfeizonen Betriebs AG und insbesondere hat diese Sie veranlasst, eine Selbstanzeige zu erstatten in Hinblick auf die fehlende Warenverkehrsbescheinigung?

Beschuldigter 1:

Nein.

..."

Die Verwaltungsakten wurden dem Verwaltungsgerichtshof erst am 27. Jänner 2000 vorgelegt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 31 Abs. 1 und 2 FinStrG lautet:

"(1) Die Strafbarkeit eines Finanzvergehens erlischt durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Straft bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen, als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre."

§ 208 Abs. 1 BAO lautete auszugsweise:

(1) Die Verjährung beginnt

a)

...

b)

...

c)

...

d)

In den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde."

§ 200 Abs. 1 und 2 BAO lautet:

"(1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewissheit Abs. 1 beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt."

Da sich der letzte Satz des § 31 Abs. 1 FinStrG ausdrücklich auf die Regelungen über den Beginn der Verjährungsfrist gemäß § 208 BAO bezieht, ist bei der Ermittlung des Beginnes des Laufes der Verjährung stets auf § 208 BAO Bedacht zu nehmen (vgl. dazu das bei Fellner, Finanzstrafgesetz I unter Rz 10 Abs. 2 zu §§ 31, 32 FinStrG referierte hg. Erkenntnis vom 30. März 1998, Zl. 98/16/0104).

Nach ständiger hg. Judikatur sind vorläufige Bescheide als solche zu bezeichnen und ist diese Bezeichnung als Spruchbestandteil mit Berufung bekämpfbar. Fehlt einem Bescheid die Bezeichnung vorläufig, so ist er endgültig (vgl. dazu die bei Ritz, BAO-Kommentar2 unter Rz 7 Abs. 3 und 7 referierte hg. Judikatur). Der Bezeichnung eines Bescheides als vorläufig kommt somit wesentliche Bedeutung zu.

Ist die Ungewissheit beseitigt, so ist die vorläufige Abgabenfestsetzung entweder durch eine endgültige zu ersetzen oder es ist der vorläufige Bescheid für endgültig zu erklären (Ritz a.a.O. Rz 11 Abs. 1 und 2).

Mit Rücksicht auf die vom angefochtenen Bescheid angewendeten Bestimmungen des § 31 Abs. 1 letzter Satz FinStrG und des § 200 BAO kommt daher im vorliegenden Fall der Frage, ob die Abgabenfestsetzung vom 22. November 1989 eine vorläufige und ob die auf Grund der Selbstanzeige der Zollfreizonen Betriebs AG vom 22. Jänner 1990 vorgenommene "neuerliche" auf

§ 174 Abs. 3 lit. c ZollG 1988 und nicht auf § 200 Abs. 2 BAO spruchgemäß gestützte Festsetzung am 27. April 1990 eine endgültige war, entscheidende Bedeutung zu.

Ausgehend davon, dass sich die betreffende Bescheidausfertigung vom 22. November 1989 - wie die belangte Behörde dies in ihrer Gegenschrift selbst zugibt - jetzt nicht mehr auffinden lässt und dass die unter ON 3.1. bis 3.4. in den Verwaltungsakten erliegende, teilweise unleserliche Kopie eines Bescheides vom 27. April 1990 jedenfalls keinen Bescheid darstellt, der nach § 200 Abs. 2 BAO erlassen wurde sowie unter Berücksichtigung des Inhalts der vom Straferkenntnis 1. Instanz getroffenen Feststellungen in Verbindung damit, dass der Wortlaut der Selbstanzeige in keiner Weise daraufhin deutet, dass zunächst nur eine vorläufige Abgabenfestsetzung erfolgt wäre (insbesondere wegen welcher Ungewissheit) kommt dem Inhalt des Vorlageberichtes der Finanzstrafbehörde I Instanz vom 11. September 1997 (der in den Verwaltungsakten keine Deckung findet!) nicht ein solches Gewicht zu, dass darauf mit der für eine Bestrafung des Beschwerdeführers erforderlichen Sicherheit die Feststellung gegründet werden könnte, es sei

tatsächlich am 22. November 1989 nur eine vorläufig und erst im Jahr 1990 die endgültige Abgabenfestsetzung erfolgt. Auch der Inhalt der Niederschrift über die Verhandlung vor der belangten Behörde stellt diesbezüglich keine Außerstreitstellung durch den Beschwerdeführer dar und könnte selbst eine solche die erforderliche Feststellung, ob erst im Jahr 1990 eine endgültige Abgabenfestsetzung gemäß § 200 Abs. 2 BAO erfolgte, nicht ersetzen, zumal in dem auf § 174 Abs. 3 lit. c ZollG fußenden Nachforderungsbescheid, mit dem ein kraft Gesetzes entstandener Eignungsabgabenbeschluss geltend gemacht wurde, jeder diesbezüglicher Spruchhinweis fehlt.

Da somit die Feststellung der belangten Behörde, erst im Jahr 1990 sei die Ungewissheit durch eine endgültige Abgabenfestsetzung beseitigt worden, im Akteninhalt nicht die erforderliche Deckung findet, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. a VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBI. 416/1994.

Wien, am 17. Februar 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1999160090.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at