

# TE OGH 2021/12/14 130s17/21f

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 14.12.2021

## Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 14. Dezember 2021 durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofs Prof. Dr. Lässig als Vorsitzenden sowie die Hofrätin des Obersten Gerichtshofs Mag. Michel, den Hofrat des Obersten Gerichtshofs Dr. Oberressl und die Hofrätinnen des Obersten Gerichtshofs Dr. Brenner und Dr. Setz-Hummel LL.M. in Gegenwart der Schriftführerin FOI Bayer in der Finanzstrafsache gegen \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\* und einen anderen Angeklagten wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG über die Nichtigkeitsbeschwerde der Staatsanwaltschaft gegen das Urteil des Landesgerichts Linz als Schöffengericht vom 9. November 2020, GZ 24 Hv 12/20z-27, nach öffentlicher Verhandlung in Anwesenheit der Vertreter der Generalprokurator, Generalanwalt Mag. Leitner, und der Finanzstrafbehörde, Mag. Bauer, sowie des Verteidigers Mag. Denkmair zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Nichtigkeitsbeschwerde wird verworfen.

## Text

Gründe:

[1] Mit dem angefochtenen Urteil wurden \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\* und Mag. \*\*\*\*\* W\*\*\*\*\* je gestützt auf „§ 259 Z 3 StPO“ (siehe aber RIS-Justiz RS0120367 [T2 und T3], RS0114396 [T1], Lässig in WK2 FinStrG § 214 Rz 1) vom Vorwurf freigesprochen, es hätten „jeweils vorsätzlich im Zuständigkeitsbereich des Finanzamts F\*\*\*\*\*“

I.) \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\* im Zeitraum 2006 bis 2010 als Einzelunternehmer unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung der nachfolgend angeführten, bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben in einer Gesamthöhe von EUR 690.617,77 bewirkt, indem er Einkünfte und Umsätze aus dem Online-Handel mit Generika potenzsteigernder Präparate zur Gänze nicht gegenüber der Finanzverwaltung erklärte, sohin unrichtige/unvollständige Einkommenssteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2009 einreichte sowie keine Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das Jahr 2006 abgab, und zwar

- 1.) mit 04.12.2006 eine Verkürzung von Einkommenssteuer für das Jahr 2005 in Höhe von EUR 5.831,66;
  - 2.) mit 12.10.2007 eine Verkürzung von Einkommenssteuer für das Jahr 2006 in Höhe von EUR 74.078,35 sowie mit Ende April 2007 eine Verkürzung von Umsatzsteuer für das Jahr 2006 in Höhe von EUR 20.000,00;
  - 3.) mit 17.10.2008 eine Verkürzung von Einkommenssteuer für das Jahr 2007 in Höhe von EUR 141.094,18;
  - 4.) mit 07.09.2009 eine Verkürzung von Einkommenssteuer für das Jahr 2008 in Höhe von EUR 188.411,49;
  - 5.) mit 06.09.2010 eine Verkürzung von Einkommenssteuer für das Jahr 2009 in Höhe von EUR 261.202,09;
- II.) Mag. \*\*\*\*\* W\*\*\*\*\* im Zeitraum 2006 bis 2010 zu den in Punkt I.) dargestellten Finanzvergehen des \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\*

mit einem Gesamt-Hinterziehungsbetrag von EUR 690.617,77 vorsätzlich dadurch beigetragen, dass er \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\* im Wissen um die fehlende steuerliche Meldung des Generikahandels beim Aufbau des Online-Handels unterstützte sowie zahlreiche Verschleierungshandlungen tätigte, um \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\* als Betreiber des Online-Generikahandels zu verheimlichen und damit insbesondere (auch) die Aufdeckung der Finanzvergehen des \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\* durch die Finanzbehörde zu verhindern, und zwar

- 1.) durch Programmierung und anfängliche Wartung des Online-Webshops für den Vertrieb der Generika über das Internet;
- 2.) ab Juli 2006 durch Abwicklung des Zahlungsverkehrs mit den Endkunden über von ihm eingerichtete Konten in Deutschland, Frankreich, Schweiz und Österreich;
- 3.) durch Abschluss eines Rahmenvertrages mit der fiktiven Person ?Andreas Herzog? unter Verwendung einer falschen UID-Nummer, wobei der Name ?Andreas Herzog? auch für automatische Antwort-Emails gegenüber Kunden verwendet wurde;
- 4.) durch Einstellung von zahlreichen Übergabebescheinigungen, wodurch die Übergabe der Zahlungsbeträge an ?Andreas Herzog? vorgespiegelt werden sollte;
- 5.) durch Herstellung eines gefälschten Führerscheins mit der Falschidentität ?Andreas Herzog?, womit auch eine Bankkonto-Einrichtung auf Rechnung des ?Andreas Herzog? erreicht werden konnte, und \*\*\*\*\* A\*\*\*\*\* der Abschluss eines Mobilfunkvertrages sowie die Einrichtung von Email-Adressen jeweils auf den Namen ?Andreas Herzog? ermöglicht wurden.“

### **Rechtliche Beurteilung**

[2] Dagegen wendet sich die auf § 281 Abs 1 Z 5 und 9 lit a StPO gestützte Nichtigkeitsbeschwerde der Staatsanwaltschaft.

[3] Die Rechtsrüge (Z 9 lit a), die anklagekonforme Schultsprüche begehrt, bekämpft die Annahme der Verjährung der Strafbarkeit der den Angeklagten zur Last gelegten Finanzvergehen (§ 31 Abs 1 erster Satz FinStrG).

[4] Die Verjährungsfrist für die in Rede stehenden Finanzvergehen beträgt fünf Jahre (§ 31 Abs 2 FinStrG). Bei Erfolgsdelikten beginnt die Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs 1 dritter Satz FinStrG mit dem Eintritt des (zum Tatbestand gehörenden) Erfolgs zu laufen. Dieser Fristenlauf beginnt aber nach § 31 Abs 1 letzter Satz FinStrG nie früher als jener der Verjährungsfrist für die Festsetzung der jeweils betroffenen Abgabe.

[5] Zur Erfüllung des Tatbestands der Abgabenhinterziehung (hier § 33 Abs 1 FinStrG) muss eine Abgabenverkürzung bewirkt werden und solcherart ein – von der Tathandlung trennbarer – Erfolg eintreten. Nach § 33 Abs 3 lit a erster Fall FinStrG ist die Verkürzung mit der Bekanntgabe des Bescheides oder Erkenntnisses, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben (hier Einkommensteuer und Umsatzsteuer) zu niedrig festgesetzt wurden, bewirkt (zu alldem eingehend Lässig in WK2 FinStrG § 31 Rz 4 sowie § 33 Rz 31 und 33 f).

[6] Bei Tatmehrheit verjähren die einzelnen Taten grundsätzlich für sich (RIS-Justiz RS0128998). Jeweils eine selbstständige Tat ist bei Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG – bezogen auf ein Steuersubjekt – die Abgabe einer unrichtigen Jahressteuererklärung je Steuerart (RIS-Justiz RS0124712 [T8], Lässig in WK2 Vor FinStrG Rz 9 mwN).

[7] § 31 Abs 3 FinStrG normiert eine (Ablauf-)Hemmung durch später begangene vorsätzliche Finanzvergehen bis zum Ablauf der Verjährungsfrist auch für die letzte dieser Taten.

[8] Gehört zum Tatbestand (wie hier) ein Erfolg, so läuft die Verjährungsfrist für alle Beteiligten (§ 11 FinStrG) gegebenenfalls erst ab dessen Eintritt (dazu sowie zur diesbezüglichen Abweichung bei Taten, die im Versuchsstadium geblieben sind, RIS-Justiz RS0086351 [T1 und T2] sowie Lässig in WK2 FinStrG § 31 Rz 4).

[9] Den Urteilstskonstatierungen zufolge wurden die den Angeklagten A\*\*\*\*\* und W\*\*\*\*\* (Letzterem nach § 11 dritter Fall FinStrG) als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG zur Last gelegten Finanzvergehen durch die Abgabe unrichtiger und unvollständiger Jahressteuererklärungen in Bezug auf die Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2009 und durch das Unterlassen der Abgabe einer Umsatzsteuer-Jahressteuererklärung für das Jahr 2006 begangen, wobei die diesbezüglichen Erstbescheide der Abgabenbehörde in der Zeit vom 4. Dezember 2006 bis zum 6. September 2010 ergingen. Die Staatsanwaltschaft tätigte vor Mai 2020 keine Verfolgungshandlungen gegen die Angeklagten (US 1 f und 5 ff).

[10] Das Erstgericht ging zutreffend vom Beginn der fünfjährigen Verjährungsfrist mit 6. September 2010 aus und erachtete aufgrund der mit Mai 2020 konstatierten ersten Verfolgungshandlung der Staatsanwaltschaft, dass zufolge der in § 31 Abs 4 lit b FinStrG – soweit hier von Interesse – normierten Fortlaufhemmung (nur) für die Zeit, während der wegen der Taten gegen den Täter ein Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft oder bei Gericht geführt wird, die den Angeklagten zur Last gelegten Finanzvergehen verjährt sind (US 8 f).

[11] Indem die Rechtsrüge den daraus resultierenden Freispruch mit der Begründung als rechtsfehlerhaft kritisiert, auch jene Verfolgungshandlungen, welche die Finanzstrafbehörde vor Einleitung eines staatsanwaltschaftlichen Ermittlungsverfahrens (§ 101 Abs 1 StPO [iVm § 195 Abs 1 FinStrG]) gesetzt hat, seien als im Sinn des § 31 Abs 4 lit b FinStrG den Fortlauf der Verjährungsfrist hemmend (hiezu Marek in WK2 StGB § 58 Rz 2 und 11 bis 29) anzusehen, verkennt sie die strikte Trennung zwischen Finanzvergehen, deren Ahndung dem Gericht zukommt, und solchen, die von der Finanzstrafbehörde zu ahnden sind (§ 53 Abs 1 bis 6 FinStrG). Diese Trennung ist Ausfluss des Organisationsprinzips des Art 94 Abs 1 B-VG, das seinerseits einen wesentlichen Bestandteil des gewaltentrennenden Grundprinzips der Bundesverfassung (Art 44 Abs 3 B-VG) darstellt (dazu eingehend mwN Mayer/Muzak, B-VG5 Art 94 B-VG I. f). Im Lichte dessen kann ein Finanzstrafverfahren nur entweder in die Zuständigkeit des Gerichts oder in jene der Finanzstrafbehörde ressortieren. Genau in diesem Sinn sind auch die Anordnungen des § 82 FinStrG zu verstehen, wonach im Anschluss an die Verdachtsprüfung (Abs 1) entweder nach den §§ 195 ff StPO vorzugehen (Abs 2) oder das finanzstrafbehördliche Verfahren einzuleiten (Abs 3) ist. Konsequenterweise trennt auch § 31 Abs 4 lit b FinStrG zwischen (im engeren Sinn) strafrechtlichen – und solcherart von der Staatsanwaltschaft (§§ 101 ff StPO [iVm § 195 Abs 1 FinStrG]) oder vom Gericht (§§ 220 ff StPO [iVm § 195 Abs 1 FinStrG]) zu führenden – sowie verwaltungsstrafrechtlichen – und solcherart von der Finanzstrafbehörde (§§ 83 ff FinStrG) oder vom Bundesfinanzgericht (§§ 156 ff FinStrG) zu führenden – Finanzstrafverfahren. Dabei setzt die Fortlaufhemmung in Bezug auf Erstere ausdrücklich (nicht mit dem Beginn des Strafverfahrens [§ 1 Abs 2 StPO], sondern) erst in dem Zeitpunkt ein, ab dem das Verfahren von der Staatsanwaltschaft oder vom Gericht geführt wird, also bei jener oder bei diesem anhängig ist (13 Os 118/18d, EvBl 2019/136, 931; 13 Os 72/19s, 13 Os 112/19y, RIS-Justiz RS0132861; Lässig in WK2 FinStrG § 31 Rz 11; Leitner/Brandl/Kert, Finanzstrafrecht4 Rz 979; Marek in WK2 StGB § 58 Rz 28; Poppenwimmer, Fortlaufhemmung gemäß § 31 Abs 4 lit b FinStrG im gerichtlichen Finanzstrafverfahren, ZSS 2020, 65 [66 f]; Poppenwimmer/Mayerhöfer, Update zu Fortlaufhemmung gemäß § 31 Abs 4 lit b FinStrG im gerichtlichen Finanzstrafverfahren, ZSS 2020, 248; aM Köck, Die Fortlaufhemmung nach § 31 Abs 4 lit b FinStrG im gerichtlichen Finanzstrafverfahren – Replik auf Poppenwimmer, ZSS 2020, 65, ZSS 2020, 215, die aber weder zwischen dem Wortlaut des § 1 Abs 2 StPO und jenem des § 31 Abs 4 lit b FinStrG unterscheidet noch konsequent an der Trennung von Strafverfahren [im engeren Sinn] und Verwaltungsstrafverfahren festhält). Erweitert wird der Zeitraum der Fortlaufhemmung insoweit nur um die Zeit für Ermittlungsmaßnahmen, die von der Kriminalpolizei (oder der Finanzstrafbehörde beim Einschreiten im Dienste der Strafrechtspflege [§ 196 Abs 1 FinStrG]) gemäß § 99 Abs 2 StPO (iVm § 195 Abs 1 FinStrG) ohne vorherige Anordnung durchgeführt werden. Diese in den Gesetzesmaterialien (EBRV 81 BlgNR 23. GP 11) zum Ausdruck gebrachte Sicht unterstreicht im Übrigen den Wortlaut des § 31 Abs 4 lit b FinStrG, weil eine diesbezügliche Erweiterung sinnentleert wäre, wenn ohnedies sämtliche vor Befassung der Staatsanwaltschaft oder des Gerichts gesetzte Ermittlungsmaßnahmen den Fortlauf der Verjährung im Sinn der genannten Bestimmung hemmen würden.

[12] Der Hinweis der Beschwerde auf § 1 Abs 2 StPO stützt deren Prozessstandpunkt nicht, weil der dort definierte Beginn des Strafverfahrens – wie dargelegt – nicht mit der Anhängigkeit des Verfahrens bei der Staatsanwaltschaft oder bei Gericht gleichzusetzen ist (vgl Marek in WK2 StGB § 58 Rz 14 bis 17 und 28 sowie Markel, WK-StPO § 1 Rz 24). Hinzugefügt sei, dass auch § 58 Abs 3 Z 2 StGB den Anfang der Fortlaufhemmung nicht an den Beginn des Strafverfahrens knüpft (Fabrizy, StGB13 § 58 Rz 5).

[13] Soweit die Rüge aus dem Verb „führen“ argumentiert, ist ihr zu entgegnen, dass das FinStrG diesen Begriff (wie beispielsweise auch jenen des „Finanzvergehens“ [dazu Lässig in WK2 FinStrG § 1 Rz 1]) in unterschiedlicher Bedeutung verwendet. Während etwa § 54 Abs 1 FinStrG den Passus „nach den Bestimmungen des Dritten Unterabschnittes weiter zu führen“ als Tätigwerden im Sinn des § 196 Abs 1 FinStrG (also im Dienste der Strafrechtspflege) versteht, stellt § 31 Abs 4 lit b FinStrG mit dem angesprochenen Begriff – wie oben gezeigt – auf die jeweilige Verfahrensleitung ab.

[14] Auch die Verweise auf ältere Fassungen der Bestimmungen des FinStrG über die Fortlaufhemmung und die

Gesetzesmaterialien dazu vermögen den Beschwerdestandpunkt nicht zu tragen. Mit dem Einfügen von „Staatsanwaltschaft“ und „Bundesfinanzgericht“ in die Norm des § 31 Abs 4 lit b FinStrG wurde nämlich bloß den Umständen Rechnung getragen, dass das strafrechtliche Ermittlungsverfahren seit dem 1. Jänner 2008 (nicht mehr vom Gericht, sondern) von der Staatsanwaltschaft (siehe dazu auch Art 90a B-VG) geleitet wird (EBRV 81 BlgNR 23. GP 11) und das finanzstrafbehördliche Rechtsmittelverfahren seit 1. Jänner 2014 (nicht mehr dem unabhängigen Finanzsenat, sondern) dem Bundesfinanzgericht zukommt (EBRV 2007 BlgNR 24. GP 23). In den vor diesen Änderungen geltenden Fassungen wurde – der Sache nach inhaltsgleich – zwischen der Fortlaufhemmung bei vom Gericht zu ahndenden Finanzvergehen (infolge Gerichtsanhängigkeit) und jener bei finanzstrafbehördlich zu ahndenden (infolge Anhängigkeit bei der Finanzstrafbehörde) unterschieden. Demzufolge sprach der Oberste Gerichtshof zur alten Rechtslage aus, dass es hinsichtlich des Beginns der Fortlaufhemmung nach § 31 Abs 4 lit b FinStrG „nur darauf“ ankommt, wann „das Gericht ... die erste Verfolgungshandlung“ gesetzt hat (13 Os 168/88, siehe auch RIS-Justiz RS0086477).

[15] Die von der Beschwerde für ihre Argumentation ins Treffen geführten Judikate stehen dem nicht entgegen. So lösten die in den Entscheidungen 13 Os 9/86 und 11 Os 116/00 erwähnten Verfolgungshandlungen der Finanzstrafbehörde die Fortlaufhemmung auch im Sinn von 13 Os 168/88 dann aus, wenn sie im Rahmen gerichtlicher Vorerhebungen oder einer gerichtlichen Voruntersuchung erfolgten (13 Os 9/86 und 11 Os 116/00 sagen dazu nichts aus). Die Entscheidungen 14 Os 204/96 und 12 Os 58/98 führen zutreffend an, dass die Fortlaufhemmung im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren mit der ersten Verfolgungshandlung der Behörde einsetzt. 12 Os 58/98 ergänzt dazu ausdrücklich, dass insoweit im gerichtlichen Finanzstrafverfahren die erste richterliche Prozesshandlung maßgebend ist. Aus der Entscheidung 13 Os 141/09y ist für die gegenständliche Rechtsfrage nichts zu gewinnen.

[16] Ein hier allenfalls in den Jahren 2010 und 2011 gegen die (späteren) Angeklagten wegen der gegenständlichen Vorwürfe zunächst geführtes verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren hätte den Fortlauf der Verjährungsfrist zwar auch in Bezug auf das darauffolgende gerichtliche Finanzstrafverfahren gehemmt (Lässig in WK2 FinStrG § 31 Rz 11 und Leitner/Brandl/Kert, Finanzstrafrecht4 Rz 979, jeweils mwN). Am Eintritt der Verjährung würde dies aber mit Blick auf die erst im Mai 2020 gesetzte erste Verfolgungshandlung der Staatsanwaltschaft nichts ändern.

[17] Durch die somit erfolglos bekämpfte Annahme der Verjährung der Strafbarkeit der gegenständlichen Finanzvergehen erübrigts sich ein Eingehen auf das Vorbringen der Mängelrüge (Z 5).

[18] Die Nichtigkeitsbeschwerde war daher gemäß § 288 Abs 1 StPO zu verwerfen.

#### **Textnummer**

E133470

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:OGH0002:2021:0130OS00017.21F.1214.000

#### **Im RIS seit**

12.01.2022

#### **Zuletzt aktualisiert am**

12.01.2022

**Quelle:** Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, <http://www.ogh.gv.at>