jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/1/18 93/15/0170

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.01.1996

Index

23/01 Konkursordnung;
23/02 Anfechtungsordnung Ausgleichsordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

AbgEO §8 Abs2;
AusgleichsO §53 Abs1;
BAO §217 Abs1;
BAO §230;
FinStrG §29 Abs2;
FinStrGNov 1975;
KO §46 Abs1 Z2;
KO §50;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des Dkfm. M in S, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 25. August 1993, Zl. 87-GA6-DSchr/91, betreffend Abgabenhinterziehung, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens steht allein in Streit, ob der als Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG gewerteten Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1986 der "C HandelsgmbH" (in der Folge kurz: GmbH), als deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer im maßgebenden Zeitraum fungierte, strafbefreiende Wirkung hinsichtlich des GESAMTEN sich aus dieser Erklärung ergebenden Nachforderungsbetrages von S 209.240,-- zukommt, obwohl die GmbH diesen Betrag nicht zur Gänze, sondern nur mit der gerichtlich bestätigten Ausgleichsquote von 40 % tatsächlich entrichtet hat. Der im Beschwerdefall maßgebende Sachverhalt stellt sich unbestrittenermaßen im wesentlichen wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer hat als Geschäftsführer der GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis Dezember 1986 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt S 209.240,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß gehalten. Dies erfüllt den Tatbestand des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Die Umsatzsteuererklärung der GmbH für das Jahr 1986 langte beim Finanzamt am 6. Mai 1987 ein.

Mit Ausgleichsedikt des Landesgerichtes Salzburg vom 12. Mai 1987 wurde über das Vermögen der GmbH das Ausgleichsverfahren eröffnet.

Mit Bescheid vom 19. Mai 1987 wurde die Umsatzsteuer der GmbH für das Jahr 1986 entsprechend der Jahreserklärung festgesetzt.

Der in der Ausgleichstagsatzung am 22. Juni 1987 von den Gläubigern der GmbH angenommene Ausgleich wurde mit Beschluß des genannten Gerichtes vom 30. Juli 1987 bestätigt.

Mit weiterem Beschluß des Landesgerichtes Salzburg vom 10. Juni 1988 wurde das nach der Ausgleichsbestätigung fortgesetzte Ausgleichsverfahren mit der Begründung, der Ausgleich sei erfüllt, gemäß § 65 Abs. 2 Ausgleichsordnung für beendigt erklärt.

Die GmbH hat die Ausgleichsquote von 40 % rechtzeitig entrichtet. Zahlungserleichterungen nahm sie hinsichtlich der in Rede stehenden Umsatzsteuernachforderung nicht in Anspruch.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der GmbH des schon näher beschriebenen Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig erkannt und über ihn eine Geldstrafe von S 35.000,-- (Ersatzfreiheitsstrafe: 20 Tage) verhängt. Begründend führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, einer Selbstanzeige komme, wie sich auch den Gesetzesmaterialien zur Finanzstrafgesetznovelle 1975 entnehmen lasse, nur bei voller Schadensgutmachung Straffreiheit zu. Die Bestimmung über die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige dürfe als Ausnahmebestimmung nicht ausdehnend ausgelegt werden. Die Voraussetzungen der Selbstanzeige seien nach objektiven Kriterien zu beurteilen. Es sei daher für die Schadensgutmachung gleichgültig, ob sie schuldhaft oder unverschuldet bzw. aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen unterblieben sei. Dem Urteil des OGH vom 20. Oktober 1987, Zl. 15 Os 126/87-11, wonach im Falle einer Ausgleichseröffnung vor Ablauf einer zustehenden Zahlungsfrist die dadurch eintretende Vollstreckungssperre gemäß § 10 Abs. 1 AO als abgabenrechtliche Zahlungsfrist zu beachten sei, werde in der Lehre (vgl. Sommergruber-Reeger, Das Finanzstrafgesetz, 194, und Fellner, Finanzstrafgesetz, Tz. 15a zu § 29 und 30) und Verwaltungspraxis nicht gefolgt. Insbesondere lasse sich aus § 8 Abs. 2 AbgEO, mit dem lediglich zum Ausdruck gebracht werde, daß gewisse gesetzliche Vollstreckungsverbote unberührt blieben, nicht begründen, daß diese anderen gesetzlichen Regelungen Abgabenvorschriften im Sinne des § 3 Abs. 3 BAO darstellten. Dem stehe auch nicht entgegen, daß während eines Insolvenzverfahrens die Abgabenvorschriften durch die insolvenzrechtlichen Bestimmungen (teilweise) verdrängt würden. Dadurch werde das Insolvenzrecht nicht zum Abgabenrecht, sondern trete eben nur teilweise an dessen Stelle. Auch seien Vollstreckungsverbote in der Regel nicht geeignet, den Zeitpunkt für die gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG geforderte Entrichtung hinauszuschieben. Ähnlich verhalte es sich mit durch Löschung im Sinne des § 235 Abs. 1 BAO abgeschriebenen Abgaben. Zum Berufungsvorbringen, die gänzliche Entrichtung des Nachforderungsbetrages sei auf Grund der vorausgegangenen Ausgleichseröffnung gesetzlich nicht zulässig gewesen, vertritt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Rechtsansicht, § 158 Abs. 1 StGB und § 29 FinStrG begründeten nur scheinbar eine Pflichtenkollision. Nach der erstzitierten Gesetzesstelle mache sich der Begünstigung eines Gläubigers schuldig, wer den insolvenzrechtlichen Bestimmungen zuwider Abgabenschuldigkeiten entrichte. Bei § 29 FinStrG handle es sich dagegen um einen Strafaufhebungsgrund, der vom Täter die Erfüllung bestimmter objektiver Voraussetzungen verlange. Könne er diese - aus welchen Gründen auch immer - nicht erfüllen, so liege der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige nicht vor. Das insolvenz- und strafrechtliche Verbot der Gläubigerbegünstigung führe somit lediglich zu einer rechtlichen Unmöglichkeit, die Erfordernisse für die Erlangung der Straffreiheit durch Selbstanzeige zu erfüllen. Dies liege auf der gleichen Ebene wie die faktische Unmöglichkeit zufolge des Mangels flüssiger Mittel zur Abgabenentrichtung. Es sei auch mit dem verfassungsgesetzlichen

Gleichheitsgrundsatz nicht vereinbar, daß ein Schuldner, der seine Gläubiger befriedige und daher keine Mittel zur Bestreitung der auf Grund einer Selbstanzeige geschuldeten Beträge habe, strafbar bleibe, ein einen Ausgleich anstrebender Schuldner jedoch nicht bestraft werde.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschrift zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). War mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesstelle die Straffreiheit 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. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten.

Zu der im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfrage liegt das besagte Urteil des OGH vom 20. Oktober 1987 vor. Der Begründung dieses Urteils zufolge gelangte der OGH insbesondere auch aus der Erwägung heraus, ein Abgabenschuldner handle nach Eröffnung des später bestätigten gerichtlichen Ausgleichs über sein Vermögen nur pflichtgemäß, wenn er nicht bevorrechtete öffentlich-rechtliche Forderungen mit zivilrechtlichen Forderungen an ihn gleichbehandle, zu dem Ergebnis, daß dem die Ausgleichsquote erfüllenden Abgabenschuldner hinsichtlich der gesamten nur quotenmäßig getilgten Abgabenschuldigkeit Straffreiheit zuzubilligen ist. Mehr als eine nach der Selbstanzeige den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung des von ihm (jeweils) geschuldeten Abgabenbetrages werde vom Täter eines Finanzvergehens zur Erwirkung der Strafaufhebung nach § 29 Abs. 2 FinStrG nicht verlangt; die - durch das IRÄG, BGBl. Nr. 370/1982, gezielt verstärkte - Prävalenz der Rechtswirkungen eines Ausgleichs vor hoheitsrechtlichen Maßnahmen der Abgabenbehörde sei dabei eine vom Gesetzgeber gewollte Konsequenz der erwähnten Gleichbehandlung.

Dieser Beurteilung schließt sich der Verwaltungsgerichtshof jedenfalls im Ergebnis an. Zwar normiert § 29 Abs. 2 FinStrG als Voraussetzung für die Straffreiheit einer Selbstanzeige, daß die "Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden", und sprechen die Gesetzesmaterialien zur Finanzstrafgesetznovelle 1975 von "Schadensgutmachung", doch behandelt die in Rede stehende Bestimmung nicht den Sonderfall des Eingreifens insolvenzrechtlicher Bestimmungen.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung zu§ 217 BAO die Rechtsansicht, daß die Vorschriften der Konkursordnung, die eine vom abgabenrechtlichen Fälligkeitstag abweichende Entrichtung einer Abgabe vorsehen, den Vorrang gegenüber den einschlägigen abgabenrechtlichen Bestimmungen haben. Dafür spreche auch die Überlegung, daß eine Befriedigung von Konkursforderungen zum Fälligkeitstag zu einer Verwendung (Ausschöpfung) von Mitteln der gemeinschaftlichen Konkursmasse im Sinne des § 50 KO führen könnte, die später einer gleichmäßigen Befriedigung von Konkursgläubigern entsprechend den Vorschriften dieser Gesetzesstelle entgegenstehe. Im Hinblick auf die konkursrechtliche Sonderregelung könne bei einem eine Konkursforderung bildenden Abgabenanspruch eine Sanktion für die Nichtentrichtung zum Fälligkeitstag, wie sie der Säumniszuschlag grundsätzlich darstelle, nicht eingreifen, weil dem Gesetzgeber aus der Sicht der Einheitlichkeit der Rechtsordnung nicht unterstellt werden könne, diese Säumnisfolge solle auch in Fällen eintreten, in denen die Sondervorschriften der Konkursordnung der Abgabenentrichtung zum abgabenrechtlichen Fälligkeitstag entgegenstehen (siehe hiezu beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 9. Oktober 1978, Slg. Nr. 5302/F, vom 13. November 1985, Zl. 85/13/0058, und vom 14. September 1993, Zl. 91/15/0103). Die gilt auch für die entsprechenden Vorschriften der Ausgleichsordnung (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1990, Zl. 87/13/0070).

Den eben dargestellten Überlegungen kommt nicht nur für den Säumniszuschlag, sondern gleichermaßen auch für die Auslegung des § 29 Abs. 2 FinStrG Bedeutung zu. Wird der Anwendungsbereich der Abgaben- oder Monopolvorschriften durch insolvenzrechtliche Bestimmungen zurückgedrängt, so handelt es sich somit bei der unter Bedachtnahme auf diese anderen Vorschriften verminderten tatsächlichen Abgabenentrichtung entgegen der

Rechtsansicht der belangten Behörde um eine den (nur eingeschränkt geltenden) Abgaben- oder Monopolvorschriften im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entsprechende.

Da sich dieser Gedankengang nicht auf die Bestimmungen des§ 230 BAO und des § 8 Abs. 2 AbgEO stützt, geht die in der vorzitierten Lehre am besagten Urteil des OGH erhobene Kritik ins Leere.

Auch ist nicht ersichtlich, inwiefern der verfassungsgesetzlich gewährleistete Gleichheitsgrundsatz zu der von der belangten Behörde für richtig gehaltenen Auslegung des § 29 Abs. 2 FinStrG zwingt.

Da die belangte Behörde somit das Gesetz verkannt hat, mußte der angefochtene Bescheid gemäß§ 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994, insbesondere deren Art. III Abs. 2.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1993150170.X00

Im RIS seit

07.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

22.10.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at