jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/2/16 91/13/0210

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.02.1994

Index

24/01 Strafgesetzbuch;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

FinStrG §136;
FinStrG §25 Abs1;
FinStrG §25;
FinStrG §29;
FinStrG §34;
FinStrG §9;
StGB §42 idF 1987/605;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny und Dr. Hargassner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rätin Dr. Büsser, über die Beschwerde des M in W, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 10. Juni 1991, Zl. GA 10 - 714/4/90, BS I - 46/90, betreffend Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 505,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der im Jahre 1955 geborene Beschwerdeführer erwarb im Jahre 1979 eine Eigentumswohnung, zu deren Finanzierung ihm sein Vater ein Darlehen in Höhe von S 1,200.000,-- gewährte, welches dem Inhalt der darüber schriftlich abgeschlossenen Vereinbarung zufolge nach Maßgabe der finanziellen Möglichkeiten des Beschwerdeführers rückzahlbar sein sollte. Mit schriftlich abgeschlossenem Mietvertrag vom 1. Jänner 1983 vermietete der Beschwerdeführer seinem Vater die erworbene Eigentumswohnung zu einem wertgesichert vereinbarten monatlichen Mietzins von S 6.000,--, wobei er für die Dauer von 10 Jahren auf jede Kündigung des auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Mietverhältnisses verzichtete. Dieser Mietvertrag wurde zur Vergebührung angezeigt.

Der Beschwerdeführer erstattete in den Jahren 1983 bis 1987 weder Umsatz- noch Einkommensteuererklärungen. Als

ihm das Wohnsitzfinanzamt, welches Kenntnis von der Vermietung der Wohnung des Beschwerdeführers an seinen Vater erlangt hatte, ein Formular für die Abgabenerklärung des Jahre 1987 übermittelte, erstattete der Beschwerdeführer eine am 30. März 1988 beim Finanzamt eingelangte Einkommensteuererklärung für das Jahr 1987, unterließ es allerdings auch aus Anlaß dieser Gelegenheit, Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1983 bis 1986 abzugeben.

Nach dem Erhalt einer Vorladung des Wohnsitzfinanzamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz zum Zwecke der Auskunftserteilung als Verdächtiger erstattete der Beschwerdeführer durch den für ihn einschreitenden steuerlichen Vertreter eine Rechtfertigung, in welcher er zugestand, ab Jänner 1983 aus dem Vertrag mit seinem Vater Mieteinnahmen erhalten zu haben, gleichzeitig aber darstellte, daß er den Gesamtbetrag dieser Einnahmen für die Rückzahlung des väterlichen Darlehens verwenden habe müssen, sodaß ihm aus der vermieteten Wohnung keinerlei tatsächliches Einkommen verblieben sei. Aus diesem Grund sei der Beschwerdeführer der irrigen Meinung gewesen, daß er auch kein Einkommen zu versteuern hätte. Der Beschwerdeführer sei in den Jahren 1983 bis 1988 Student und steuerlicher Laie gewesen. Weder der Begriff des steuerpflichtigen Umsatzes noch jener der steuerpflichtigen Einkünfte sei ihm geläufig gewesen, sodaß er der laienhaften Meinung habe sein können, bei den zur Gänze zur Darlehenstilgung verwendeten Mieteinnahmen habe es sich um nicht steuerbare "Durchlaufposten" gehandelt. Nachdem der Beschwerdeführer anläßlich der Vorladung durch die Finanzstrafbehörde seinen steuerlichen Vertreter aufgesucht habe, sei er von diesem auf seinen Irrtum aufmerksam gemacht worden; die fehlenden Abgabenerklärungen seien unverzüglich nachgereicht worden, die vorgeschriebene Abgabenschuld sei bezahlt. Der Beschwerdeführer sei inzwischen über die Rechtslage ausreichend informiert, habe seinen Irrtum eingesehen und werde seiner abgabenrechtlichen Erklärungspflicht künftig termingerecht nachkommen. Es sei dem Beschwerdeführer ein entschuldbarer Irrtum unterlaufen, weshalb ersucht werde, das eingeleitete Verfahren aus dem Grunde des § 9 FinStrG einzustellen.

In seiner Vernehmung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz gab der Beschwerdeführer an, zufolge der ordnungsgemäßen Vorlage des Mietvertrages im Jahre 1983 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern der Ansicht gewesen zu sein, daß vom zuständigen Finanzamt eine entsprechende Veranlassung schon getroffen werden würde, sollten sich sonstige steuerliche Auswirkungen aus diesem Mietvertrag ergeben. Dies habe ihm sein Vater in mehreren Gesprächen bestätigt; dieser habe ihm auch mitgeteilt, daß auf Grund der Geringfügigkeit der Beträge keine Steuerpflicht entstehen würde. Erkundigt habe er sich bei einem Steuerberater oder beim Finanzamt nicht, weil ihm von den erzielten Einnahmen ohnehin kein Geld übrig geblieben sei. Er habe nicht differenziert zwischen Einkommensteuer und Umsatzsteuer und sei allgemein der Ansicht gewesen, daß keine Steuerpflicht bestehe. Nachdem man ihm Formulare für die Steuererklärungen der Jahre 1987 und 1988 zugesandt habe, sei er der Ansicht gewesen, daß dies in der Folge auch für die Jahre 1983 bis 1986 geschehen würde.

Mit Schreiben vom 9. Jänner 1990 verständigte die Finanzstrafbehörde erster Instanz den Beschwerdeführer von der Einleitung des Strafverfahrens wegen fahrlässiger Verkürzung von Umsatzsteuer für die Jahre 1983 bis 1986 und Einkommensteuer für die Jahre 1985 und 1986 durch die Unterlassung der Abgabe von Steuererklärungen.

Nachdem der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter eine neuerliche schriftliche Rechtfertigung erstattet hatte, in welcher er erneut darauf hinwies, daß er als einfacher Bürger und in Steuersachen völliger Laie der irrigen Meinung gewesen sei, daß die totale Verausgabung der eingenommenen Mietbeträge für das Darlehen zu keiner Steuerpflicht führen würde, wurde der Beschwerdeführer mit Strafverfügung vom 29. Jänner 1990 schuldig erkannt, im Bereiche des als Finanzstrafbehörde erster Instanz einschreitenden Finanzamtes unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Unterlassung der Abgabe von Steuererklärungen Umsatz- und Einkommensteuer in einem Gesamtbetrag von S 32.421,-- verkürzt und dadurch das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben, wofür gemäß § 34 Abs. 4 leg. cit. über ihn eine Geldstrafe von S 8.000,-- verhängt wurde.

Der Beschwerdeführer erhob Einspruch und beantragte für den Fall, daß die Finanzstrafbehörde keine Möglichkeit sehe, die materielle Bestrafung in eine Verwarnung umzuwandeln, die Fällung des Erkenntnisses durch den Spruchsenat.

Nach Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat erließ dieser eine als Bescheid überschriebene Entscheidung, in deren Spruch dem Beschwerdeführer eine Verwarnung erteilt wurde. In der Begründung seiner

Entscheidung führte der Spruchsenat aus, daß der vom Beschwerdeführer geltend gemachte entschuldbare Irrtum oder eine entschuldbare Fehlleistung in seinem fahrlässigen Verhalten an der in objektiver Hinsicht nicht bestrittenen Verwirklichung des Tatbestandes nicht vorliege; der Beschwerdeführer habe maturiert und lange Zeit studiert, sodaß er grundsätzlich geistig befähigt sei, auch abgabenrechtliche Verpflichtungen zu erkennen, möge er auch über keine einschlägige Erfahrung verfügen. Es sei das Verschulden des Beschwerdeführers allerdings als sehr geringfügig zu bezeichnen, weil er sich auf seinen erfahrenen Vater verlassen und zufolge Darlehenstilgung tatsächlich niemals Mietbeträge erhalten habe. Die Folgen könnten deshalb gerade noch als unbedeutend gewertet werden, weil sich der Verkürzungsbetrag von S 32.421,-- doch in Grenzen halte und inzwischen zur Gänze beglichen worden sei. Es lägen damit die Voraussetzungen für ein Absehen von der Verhängung einer Strafe vor, doch sei es geboten, dem Beschuldigten mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten; habe der Beschuldigte doch sich auch durch die Übersendung des Formulars für die Einkommensteuererklärung 1987 nicht veranlaßt gesehen, die Abgabenbehörde auf die Einkünfte der Vorjahre hinzuweisen. Es sei deshalb nach § 25 Abs. 1 FinStrG vorzugehen gewesen.

Während der Beschwerdeführer auf ein Rechtsmittel gegen diese Entscheidung verzichtete, erhob der Amtsbeauftrage ein als Beschwerde bezeichnetes Rechtsmittel, in welchem er dem vom Spruchsenat angenommenen Vorliegen der Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 FinStrG entgegentrat.

Mit dem nunmehr angefochtenen, als Berufungsentscheidung bezeichneten Bescheid traf die belangte Behörde nach Durchführung der mündlichen Verhandlung über das Rechtsmittel des Amtsbeauftragten seine Entscheidung mit folgendem Spruch:

"Der (als Beschwerde bezeichneten) Berufung wird Folge gegeben, das angefochtene (zu Unrecht als Bescheid bezeichnete) Erkenntnis wird aufgehoben und in der Sache entschieden:

(Beschwerdeführer) ist schuldig, er hat im Bereich des (Wohnsitzfinanzamtes) fahrlässig seine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt, daß er es unterließ, für die Jahre 1983 bis 1986 Erklärungen zur Umsatzsteuer und für das Jahr 1985 und 1986 Erklärungen zur Einkommensteuer abzugeben, wodurch Abgaben in nachstehender Höhe verkürzt wurden und zwar

Umsatzsteuer in der Höhe von

1983 S 4.896,--

1984 S 6.120,--

1985 S 6.528,--

1986 S 6.793,--

sowie Einkommensteuer, und zwar

1985 S 3.006,--

1986 S 5.078,--

Verkürzungsbetrag sohin insgesamt S 32.421,--.

(Beschwerdeführer) hat hiedurch das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen und wird hiefür nach dem § 34 Abs. 4 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von S 3.000,-- und für den Fall deren Uneinbringlichkeit zu einer Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer eines Tages sowie gemäß § 185 FinStrG zum Ersatz der Kosten des Verfahrens verurteilt, wobei der Pauschalbeitrag nach § 185 Abs. 1 lit. a der genannten Gesetzesstelle mit S 300,-- bestimmt wird."

Begründend führte die belangte Behörde nach Darstellung des vom Spruchsenat festgestellten Sachverhaltes und der vom Spruchsenat aus diesem Sachverhalt gewonnenen rechtlichen Beurteilung aus, daß in formeller Hinsicht die Wahrnehmung des Strafausschließungsgrundes des § 25 FinStrG im Zuge einer mündlichen Verhandlung durch Erlassung eines Einstellungserkenntnisses erfolgen müsse und allenfalls mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen sei. Es hätte demnach im Spruche der als Erkenntnis zu bezeichnenden Entscheidung des Spruchsenates die der Einstellung unterliegende Tat individualisiert und konkretisiert werden müssen, was erst in der Begründung der als Bescheid bezeichneten Entscheidung geschehen sei. Ein solches Einstellungserkenntnis wäre mit Berufung anfechtbar

gewesen; es schade aber nicht, daß der Amtsbeauftragte in formeller Antwort auf das als Bescheid bezeichnete Erkenntnis eine Beschwerde erhoben habe. Das Rechtsmittel des Amtsbeauftragten erweise sich als begründet deswegen, weil die Folgen der Tat nicht als unbedeutend gewertet werden könnten, da eine Abgabenverkürzung im Ausmaß von rund S 32.000,-- keine unbedeutende Folge mehr darstelle. Dies hindere im vorliegenden Fall die Anwendung des § 25 FinStrG auch dann, wenn man dem Spruchsenat insoweit folgen wollte, daß die dem Beschwerdeführer vorzuwerfende Fahrlässigkeit von geringem Grad sei und daß es einer Bestrafung auch nicht bedürfe, um den Beschwerdeführer oder andere von der Begehung derartiger Straftaten künftig abzuhalten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde mit dem Antrag, den angefochtenen Bescheid aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt, auf die Erstattung einer Gegenschrift verzichtet und Vorlageaufwand geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Soweit den Beschwerdeausführungen entnommen werden soll, daß der Beschwerdeführer das Vorliegen des Schuldausschließungsgrundes des § 9 FinStrG für sich in Anspruch nimmt, zeigt sein Vorbringen nicht auf, daß der belangten Behörde ein Rechtsirrtum in der Beurteilung unterlaufen wäre, daß der Schuldausschließungsgrund des § 9 FinStrG im Beschwerdefall nicht vorlag. Daß sich der Beschwerdeführer über seine Steuerpflicht und die daraus resultierende Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen geirrt hatte, liegt als Sachverhaltsannahme der rechtlichen Beurteilung des angefochtenen Bescheides ohnehin zugrunde; wäre doch sein Verhalten ohne Annahme dieses Irrtums ansonsten als vorsätzliche Abgabenverkürzung zu beurteilen gewesen. Es hat die belangte Behörde in ihrer der rechtlichen Beurteilung des Spruchsenates insoweit einschlußweise beitretenden Rechtsfragenlösung dem Irrtum des Beschwerdeführers aber die Entschuldbarkeit abgesprochen. Dieser Beurteilung ist beizupflichten. Daß der Beschwerdeführer jahrelang in Kenntnis der fortlaufenden Reduzierung seiner Darlehensschuld gegenüber dem Vater durch die mit dieser verrechneten Mietzinseinnahmen den aus diesen Einnahmen rechnerisch ihm erwachsenden Vermögensvorteil als Zufluß von Einkünften nicht erkannt und seine Pflicht zur Ablieferung der in den Mietzinseinnahmen vertraglich enthaltenen Umsatzsteuerbeträge nicht gesehen hatte, ist nach Alter und Ausbildungsstand des Beschwerdeführers im Deliktszeitraum tatsächlich nicht als entschuldbar zu beurteilen. In dieser Situation mußte der Beschwerdeführer zumindest sachverständigen Rat von kompetenter Stelle einholen. Erst recht als unentschuldbar ist jener Irrtum anzusehen, der den Beschwerdeführer auch nach Zusendung der Steuererklärungsformulare für das Jahr 1987 davon abgehalten hatte, für die Vorjahre die dem gleich gelegenen Sachverhalt entsprechenden Abgabenerklärungen nachzureichen.

Ebensowenig ist der Beschwerdeführer im Recht mit seiner Auffassung, daß die Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 FinStrG in seinem Falle vorgelegen wären. Der in dieser Gesetzesstelle normierte Strafausschließungsgrund ist an das kumulative Vorliegen der Voraussetzungen geknüpft, daß das Verschulden des Täters zum einen geringfügig ist, und die Tat zum anderen keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Im Beschwerdefall erübrigt es sich, die vom Beschwerdeführer betonte Geringfügigkeit seines Verschuldens unter dem Aspekt des § 25 Abs. 1 FinStrG zu betrachten, weil die belangte Behörde das Vorliegen dieses Tatbestandsmerkmales im angefochtenen Bescheid dahingestellt sein lassen - und nicht, wie der Beschwerdeführer behauptet, zugegeben - hat und zur Verneinung der Anwendbarkeit des § 25 Abs. 1 FinStrG aus der Überlegung gelangt ist, daß vom Vorliegen nur unbedeutender Folgen angesichts des Abgabenverkürzungsbetrages im Ausmaß von rund S 32.000,-- nicht gesprochen werden könne. Auch darin ist der belangten Behörde beizupflichten. Die dagegen vom Beschwerdeführer vorgetragenen Argumente überzeugen nicht. Zum einen geht es schon nicht an, den nun einmal über S 32.000,-- gelegenen Verkürzungsbetrag durch die Anzahl der Besteuerungsperioden, während deren dieser Verkürzungsbetrag insgesamt erreicht wurde, zu teilen, um auf diese Weise die Optik eines Verkürzungsbetrages von "bloß" S 8.000,-- zu erzielen. Erstreckte sich das als fahrlässig zu beurteilende Verhalten über mehrere Besteuerungsperioden, dann trat durch die lange Dauer des deliktischen Verhaltens naturgemäß der Effekt einer Verkürzung der Abgaben für diese mehreren Besteuerungsperioden ein; die Folgen des deliktischen Verhaltens können dann aber auch nicht isoliert pro Besteuerungsperiode, sondern nur in ihrer Gesamtheit betrachtet werden. Daß der so zu sehende Verkürzungsbetrag von über S 32.000,-- noch dem Tatbestandsmerkmal nur unbedeutender Folgen nach § 25 Abs. 1 FinStrG subsumiert werden könnte, hat die belangte Behörde mit Recht verneint. Aus dem vom Beschwerdeführer getroffenen Hinweis auf die Bestimmung des § 42 StGB in der Fassung des Strafrechtsänderungsgesetzes 1987, BGBl. Nr. 605, ist entgegen

der Auffassung des Beschwerdeführers eine Interpretationshilfe für § 25 Abs. 1 FinStrG nicht zu gewinnen. Die der Bestimmung des § 42 Z. 2 StGB in seiner novellierten Fassung, wonach es für die Straflosigkeit einer Tat bei Vorliegen der sonst geforderten Voraussetzungen auch genügt, wenn die Folgen der Tat, sofern sich der Täter zumindest ernstlich darum bemüht hat, im wesentlichen beseitigt, gut gemacht oder sonst ausgeglichen worden sind, zugrundeliegende Wertung läßt sich nämlich auf das Finanzstrafrecht nicht übertragen, weshalb es mit gutem Grund zu einer entsprechenden Novellierung der Bestimmung des § 25 Abs. 1 FinStrG mit der vom Beschwerdeführer geforderten "Gleichschaltung" nicht gekommen ist. Die aus der Novellierung des § 42 StGB erkennbar gewordene gesetzgeberische Absicht der strafrechtlichen Privilegierung der Bemühungen des Täters um die Wiedergutmachung des Schadens verfehlte im Finanzstrafrecht ihr Ziel. Da die Verkürzung von Abgaben nach ihrer Aufdeckung regelmäßig zur Erlassung vollstreckbarer Abgabenbescheide über die verkürzten Beträge führt, besteht außerhalb des ohnehin normierten Rechtsinstituts der strafbefreienden Selbstanzeige nach § 29 FinStrG zu einer der novellierten Bestimmung des § 42 StGB vergleichbaren zusätzlichen Privilegierung von Wiedergutmachungshandlungen kein Anlaß. So hat auch der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach ausgesprochen, daß eine Abgabenverkürzung nicht deswegen unbedeutende Folgen nach sich zieht, weil die Aufdeckung der Tat zur nachträglichen Entrichtung der nicht entrichteten Abgaben führt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 1993, 92/13/0218, mit weiterem Nachweis).

Weshalb der Beschwerdeführer schließlich dadurch in seinen Rechten verletzt sein sollte, daß die belangte Behörde den Umstand, daß sein Vater bei der Begehung der Straftat eine dominierende Rolle gespielt habe, als weiteren Milderungsgrund in der Strafbemessung herangezogen hatte, ist dem Verwaltungsgerichtshof nicht einsichtig.

Klargestellt sei schließlich noch, daß die belangte Behörde in der von ihr getroffenen Entscheidung auch die Verfahrensrechtslage zutreffend beurteilt hat. Die vom Spruchsenat aus dem Grunde des von ihm bejahten Vorliegens des Strafausschließungsgrundes des § 25 Abs. 1 FinStrG beschlossene Abstandnahme von einer Bestrafung des Beschwerdeführers hatte tatsächlich mit Einstellungserkenntnis nach § 136 FinStrG zu ergehen, mit welchem der Bescheid über die nach § 25 Abs. 1 zweiter Satz FinStrG ausgesprochene Verwarnung zu verbinden gewesen wäre (zutreffend Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz4, Rz 2, 2. Absatz zu §§ 136-141 FinStrG). Mit Recht hat die belangte Behörde im Beschwerdefall die als Bescheid überschriebene Entscheidung des Spruchsenates ihrem normativen Gehalt nach als Einstellungserkenntnis nach § 136 erster Satz FinStrG erkannt und das gegen diese Entscheidung erhobene Rechtsmittel des Amtsbeauftragten als Berufung nach § 151 Abs. 1 lit. b FinStrG behandelt.

Die Beschwerde erwies sich als unbegründet und war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich im Rahmen des gestellten Antrages auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1991130210.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

07.01.2010

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at