

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Graz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Dr. Andrea Ornig sowie die Laienbeisitzer Dr. Otmar Donnerer und Ing. Johann Zötsch als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafssache gegen Mag. R, vertreten durch Mag. Dr. Hans Winter, Wirtschaftsprüfer in 8010 Graz, Maygasse 3, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 4. Juli 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. Mai 2005 nach der am 19. Dezember 2006 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Erwin Ganglbauer sowie der Schriftführerin Dagmar Brus durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung der Beschuldigten wird **Folge** gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Das gegen Mag. R beim Finanzamt Graz-Stadt unter der StrNr. 2001/00514-001 anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, sie habe im Amtsreich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und

Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1997 eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer in Höhe von (umgerechnet) € 67.900,-- bewirkt, indem sie entsprechende Erlöse aus ihrer Tätigkeit als selbständige Psychologin und Vortragende gegenüber dem Fiskus verheimlicht hat, und hiedurch eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG begangen, wird gemäß §§ 82 Abs.3 lit.c letzte Alternative, 136, 157 FinStrG **eingestellt**.

### **Entscheidungsgründe**

Den vorgelegten Akten ist u.a. folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Die Steuererklärungen der Mag. R für die Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1994 sind am 30. November 1995 beim Finanzamt Graz-Stadt eingereicht und am 21. März 1996 antragsgemäß verbucht worden. Die in den Abgabenerklärungen offengelegten Einnahmen betrugen netto ATS 177.732,--; die tatsächlichen Einnahmen haben netto ATS 404.586,-- betragen (siehe den Veranlagungsakt des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Mag. R, StNr. 850/3218, Veranlagung 1994; sowie den BP-Bericht gemäß § 151 Abs.3 Bundesabgabenordnung [BAO] vom Juli 2002 zu ABNr. 102144/99, Tz. 15, 26, Finanzstrafakt des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Mag. R, StrNr. 2001/00514-001, Bl. 8 und 15).

Die Steuererklärungen der Mag. R für die Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1995 sind am 21. Jänner 1997 beim Finanzamt Graz-Stadt eingereicht und am 19. Februar 1997 antragsgemäß verbucht worden. Die in den Abgabenerklärungen offengelegten Einnahmen betrugen netto ATS 266.889,--; die tatsächlichen Einnahmen haben netto ATS 710.616,-- betragen (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995; sowie genannter BP-Bericht, Tz. 15, 27, genannter Finanzstrafakt Bl. 8 und 15).

Die Steuererklärungen der Mag. R für die Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1996 sind am 30. März 1998 beim Finanzamt Graz-Stadt eingereicht und am 15. April 1998 antragsgemäß verbucht worden. Die in den Abgabenerklärungen offengelegten

Einnahmen betragen netto ATS 647.829,--; die tatsächlichen Einnahmen haben netto ATS 1,124.071,-- betragen (Veranlagungsakt, Veranlagung 1996; sowie BP-Bericht, Tz. 15, 28, Finanzstrafakt Bl. 8 und 15).

Die Steuererklärungen der Mag. R für die Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1997 sind am 30. März 1999 beim Finanzamt Graz-Stadt eingereicht und am 10. Juni 1999 bzw. am 28. September 1999 insoweit antragsgemäß verbucht worden. Die in den Abgabenerklärungen offengelegten Einnahmen betragen netto ATS 560.153,--; die tatsächlichen Einnahmen haben netto ATS 1,450.162,-- betragen (Veranlagungsakt, Veranlagung 1997; sowie BP-Bericht, Tz. 15, 29, Finanzstrafakt Bl. 8 und 15).

Die Steuererklärungen der Mag. R für die Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1998 sind am 31. Jänner 2000 beim Finanzamt Graz-Stadt eingereicht worden. Die in den Abgabenerklärungen offengelegten Einnahmen betragen netto ATS 947.011,--; die tatsächlichen Einnahmen haben netto ATS 1,173.967,-- betragen (Veranlagungsakt, Veranlagung 1998; sowie BP-Bericht, Tz. 15, 30, Finanzstrafakt Bl. 8 und 16).

Betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 1999 hat Mag. R in der zwischen dem 11. März 1999 und dem 3. Jänner 2000 anlässlich der Entrichtung der Zahllasten bzw. mittels Einreichung von Voranmeldungen folgende angebliche Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bzw. Umsatzsteuerguthaben bekanntgegeben: Jänner 1999 ATS 246,-- + Februar 1999 ATS 6.540,-- + März 1999 ATS 9.163,-- + April 1999 –ATS 2.954,-- + Mai 1999 ATS 64,-- + Juni 1999 ATS 9.386,-- + Juli 1999 ATS 13.485,-- + August 1999 ATS 1.298,-- + September 1999 –ATS 1.775,-- + Oktober 1999 ATS 9.574,-- + November 1999 ATS 10.144,-- (Buchungsabfrage vom 14. November 2006). Die dabei offengelegten Umsätze erreichten insgesamt einen Betrag von netto ATS 503.964,42. Die tatsächlich getätigten Umsätze haben jedoch netto ATS 821.374,38 betragen (BP-Bericht Tz. 14, Finanzstrafakt Bl. 7).

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer (also hier Mag. R) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung ab der Sondervorauszahlung 1996).

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 bzw. § 39 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer veranlagt, wobei er eine entsprechende Steuererklärungen abzugeben hat. Diese Umsatz- bzw. Einkommensteuererklärung war – bis zur Einführung der elektronischen Abgabenerklärungen mit BGBl I 2003/124 ab Veranlagung 2003 und hier nicht relevant – bis einschließlich betreffend dem Veranlagungsjahr 2002 gemäß § 134 Abs.2 BAO in der damals geltenden Fassung bis zum Ende des Monates März des Folgejahres einzureichen gewesen, wobei das Finanzamt im Falle von durch den Steuerpflichtigen im Veranlagungsjahr bezogenen nichtselbständigen Einkünften betreffend die Einkommensteuererklärung eine generelle Nachfrist bis zum 15. Mai des Folgejahres gewährte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer wie die Beschuldigte einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn sie vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Dabei war gemäß § 33 Abs.3 FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren (lit.b) bzw. die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Gutschriften zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht worden waren (lit.d).

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise zur Verheimlichung von bestimmten umsatzsteuerpflichtigen Erlöse keine oder zu niedrige Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, keine oder lediglich unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über die tatsächliche Höhe der Erlöse in den Steuererklärungen verheimlicht, sodass die bescheidmäßigt festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG.

In gleicher Weise macht sich derjenige einer Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer beispielsweise vorsätzlich unter Verletzung der obgenannten Offenlegung- und Wahrheitspflicht im Sinne der § 119 BAO falsche Einkommensteuererklärungen beim Finanzamt einreicht mit dem Plan, die Einkommensteuer möge – basierend auf seinen unrichtigen bzw. unvollständigen Angaben über die Höhe seiner Einnahmen – antragsgemäß zu niedrig festgesetzt werden, was auch tatsächlich geschehen ist.

Eine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung im Sinne des § 38 Abs.1 lit.a FinStrG hat zu verantworten, wer beispielsweise eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 leg.cit. begeht, wobei es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Der oben dargestellte Sachverhalt erweckt gegenüber dem Berufungssenat, insbesondere in Hinblick auf das Ausmaß der von Mag. R gegenüber dem Fiskus verheimlichten Erlöse, welches eine andere als planmäßige Vorgangsweise der Beschuldigten realistischerweise ausschließen, den zwingenden Eindruck, Mag. R habe über viele Jahre hinweg, nämlich betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 mit der Absicht, eine rechtwidrige Steuervermeidung im Höchstmaß zu erzielen und die solcherart ihr zusätzlich verbliebenen Mittel für ihre Lebensführung zu verwenden, Umsatz- und Einkommensteuern in beträchtlichem Ausmaß verkürzt bzw. (für 1998) zu verkürzen versucht und dadurch (teilweise, für 1998, lediglich eine versuchte) gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG begangen. Ebenso sind offenbar betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 1999 gewerbsmäßige Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß §§ 33 Abs.2 lit.a iVm 38 Abs.1 lit.a FinStrG vorgelegen.

Derartige Finanzvergehen werden gemäß § 38 Abs.1 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen der Summe der verkürzten Abgaben und daneben nach Maßgabe des § 15 FinStrG (im Falle einer Zuständigkeit eines Spruchsenates als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz mit einer Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten sanktioniert.

Den vorgelegten Akten ist im gegenständlichen Fall weiters zu entnehmen, dass das Finanzamt Graz-Stadt zu Beginn des Jahres 2000 bei Mag. R eine Prüfung der Aufzeichnungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 1995 bis 1997 durchgeführt hat; die Prüfung wurde am 18. Februar 2000 begonnen.

Am 31. Jänner 2000 waren – siehe oben – beim Finanzamt die Umsatzsteuer- und die Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 1998 eingelangt. Eine Verbuchung der Abgabenerklärungen erfolgte jedoch auf Grund der laufenden Prüfung nicht mehr, weshalb der von Mag. R angestrebte deliktische Erfolg nicht mehr eingetreten ist.

Mit dem Prüfungsauftrag vom 6. April 2000 wurde die Prüfung der Aufzeichnungen auf die Jahre 1994 und 1998 ausgedehnt.

Die Prüferin stellte einerseits fest, dass in den Prüfungsjahren Umsätze und Einnahmen nicht vollständig erfasst worden waren (siehe die obigen Ausführungen); andererseits wurde eine Vielzahl von Ausgaben geltend gemacht, die eine private (Mit-)Veranlassung erkennen ließen (u.a. Reise- und Bewirtungskosten, Fachliteratur, Aufwendungen für Arbeitszimmer etc.), und

von der Prüferin als nicht betrieblich veranlasst ausgeschieden wurden (siehe den genannten BP-Bericht, Finanzstrafakt Bl. 1 ff).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ am 4. Juli 2002 (für die Jahre 1994 bis 1997 im wiederaufgenommenen Verfahren) Umsatzsteuer- und Einkommensteuerjahresbescheide sowie einen Erstbescheid für die Umsatzsteuer 1998, deren Verbuchung am Abgabenkonto der Beschuldigten zu einer Abgabennachforderung in der Höhe von über € 91.000,-- führte. Ebenso erging am 15. Juli 2002 entsprechend den Prüfungsfeststellungen ein Erstbescheid für die Einkommensteuer 1998 (Buchungsabfrage vom 14. November 2006).

Die Abgabennachforderungen bzw. Vorschreibungen für 1994 bis 1998 wurden in Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes vom 21. Juli 2004 unter teilweiser Stattgabe der Berufung auf € 117.554,84 herabgesetzt (Buchungsabfrage, sowie die umfangreiche Bescheidbegründung, Finanzstrafakt Bl. 39 ff).

Am 25. Februar 2005 leitete die Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen Mag. R Vorerhebungen gemäß § 82 FinStrG wegen des Verdachtes schuldhafter Verkürzungen an Umsatz- und Einkommensteuern betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 ein und forderte sie auf, schriftlich zu den Abgabennachforderungen, die auf die Nichterklärung von Betriebseinnahmen und auf eine Vermischung beruflicher und privater Ausgaben in großem Stil zurückzuführen seien, Stellung zu nehmen. Auch eine gerichtliche Zuständigkeit ist im Raum gestanden. Das Schreiben der Behörde wurde am 2. März 2005 zugestellt (Finanzstrafakt Bl. 94 ff).

Die Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend Jänner bis November 1999 wurden nicht aufgegriffen.

In einer schriftlichen Rechtfertigung vom 14. April 2005 räumte Mag. R ein, "aus Unwissenheit sowie beruflicher Überlastung" Fehler begangen zu haben (Finanzstrafakt Bl. 103 ff).

Am 30. März 2005 erging ein Einleitungsbescheid wegen des Verdachtes von Hinterziehungen an Umsatzsteuern betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 und an Einkommensteuern betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1997 gemäß § 33 Abs.1 FinStrG mit einer Gesamthöhe von ATS 682.510,-- (€ 67.900,--) (Finanzstrafakt Bl. 99 ff).

Eine allfällige (versuchte) Hinterziehung an Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 1998 wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht weiter verfolgt.

Mit dem Erkenntnis des Spruchsenates I als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. Mai 2005 wurde Mag. R für schuldig erkannt, vorsätzlich unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht [gemeint: Offenlegungs- und Wahrheitspflicht] eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 und an Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 1994 bis 1997 in der Höhe von insgesamt € 67.900,-- bewirkt und hiendurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen zu haben, weshalb über sie [ergänze: nach dem Strafsatz des § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG] eine Geldstrafe in der Höhe von € 15.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen verhängt worden.

Auch wurde Mag. R der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG in Höhe von € 363,-- auferlegt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten, in der – neben dem (siehe die weiteren Ausführungen des Berufungssenates) nicht mehr verfahrensrelevanten Vorbringen lediglich fahrlässiger Handlungsweise – u.a. vorgebracht wird, die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Veranlagungsjahr 1998 sei am 31. Jänner 2000 beim Finanzamt Graz-Stadt eingereicht, Vorerhebungen gegen die Beschuldigte aber erst am 25. Februar 2005 eingeleitet worden.

Außerdem habe Mag. R am 6. April 2000 für das Jahr 1998 eine Selbstanzeige direkt an die Betriebsprüferin erstattet und die zu niedrig entrichtete Einkommen- und Umsatzsteuer für 1998 bereits vorab am 4. April 2000 entrichtet. Der Prüfungsauftrag für die Erweiterung der Prüfung auf die Jahre 1994 und 1998 sei erst am 28. April 2004 ausgestellt worden, sodass die Selbstanzeige jedenfalls rechtzeitig erfolgt sei.

Für die am 31. Jänner 2000 eingereichten Abgabenerklärungen sei daher ein Erfolg nie eingetreten, weshalb für die Berechnung der Verfolgungsverjährung vom Ergehen des Umsatzsteuer- bzw. Einkommensteuerbescheides im Jahr 1999 auszugehen sei.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Den Ausführungen in der Berufung zur Verjährung der Strafbarkeit kommt im Ergebnis Berechtigung zu.

Unbestritten ist, dass die steuerlich erfasste Beschuldigte die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Veranlagungsjahr 1998 am 31. Jänner 2000 beim Finanzamt eingereicht hat. Eine Verbuchung der (unrichtigen) Abgabenerklärung für 1998 durch das Finanzamt erfolgte nicht.

Gemäß § 13 Abs.2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11 FinStrG), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Ein Versuch ist beendet, sobald der Täter nach seinem Tatplan alles unternommen hat, was zur Deliktsvollendung gehört, also zur gänzlichen Verwirklichung des Tatbildes notwendig ist. Wird eine unrichtige Abgabenerklärung eingereicht, bedarf es zur Herbeiführung des tatbestandsmäßigen Erfolges keiner weiteren Täterhandlung mehr, sondern nur noch einer erklärungsgemäßen Festsetzung der Abgabe (siehe VwGH 15.12.1998, 93/14/0178).

Im vorliegenden Fall liegt hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1998 daher ein beendeter Versuch vor.

§ 31 Abs. 1 bis 3 FinStrG in der im strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung lautet:

*Die Strafbarkeit eines Finanzvergehens erlischt durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe 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.*

*Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.*

*Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt nicht für fahrlässig begangene Finanzvergehen und für Finanzvergehen, auf die § 25 anzuwenden ist.*

Gemäß § 31 Abs.4 lit.b FinStrG werden in die obgenannte fünfjährige Verjährungsfrist Zeiten nicht eingerechnet, während der wegen der Taten gegen den Täter ein Finanzstrafverfahren bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist (z.B. weil gegen diesen im Rahmen von Vorerhebungen eine Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs.3 FinStrG in Form eines schriftlichen Vorhaltes gesetzt worden ist).

Die Verjährungsfrist für die Strafbarkeit der Finanzvergehen beginnt daher zu laufen, sobald die Straftat abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Dies gilt auch für den Versuch.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine versuchte Straftat aber mit der Einreichung der Steuererklärung abgeschlossen, weil es danach keiner weiteren Täterhandlung zur Herbeiführung des tatbestandsmäßigen Erfolges bedarf (siehe zuletzt VwGH 22.9.2005, 2000/14/0001).

Die Verjährungsfrist für die hinterzogenen Umsatz- und Einkommensteuern für 1994 hat daher mit der Zustellung der am 21. März 1996 gebuchten Bescheide begonnen und wurde durch die fünfjährige Frist ab Zustellung der am 19. Februar 1997 gebuchten Bescheide für 1995 verlängert.

Die mit Zustellung der am 15. April 1998 gebuchten Bescheide für 1996 begonnene Verjährungsfrist für die hinterzogenen Abgaben betreffend 1996 hat die Fristen für die Hinterziehungen der Jahre 1994 und 1995 weiter verlängert.

Ebenso hat die mit Zustellung der am 10. Juni 1999 und am 28. September 1999 gebuchten Bescheide für 1997 begonnene Verjährungsfrist für die hinterzogenen Abgaben betreffend 1997 die Fristen für die Hinterziehungen der Jahre 1994, 1995 und 1996 neuerlich verlängert.

Mit der Einreichung der unrichtigen Umsatzsteuererklärung für 1998 am 31. Jänner 2000 hat die fünfjährige Frist für die Verjährung der Strafbarkeit der versuchten Hinterziehung an Umsatzsteuer 1998 zu laufen begonnen. Auch diese Frist hat die obgenannten Fristen bis zum gleichzeitigen Ablauftermin verlängert, weshalb sämtliche hier genannten Verjährungsfristen am 31. Jänner 2005 geendet haben.

Die erste Verfolgungshandlung in Form einer Aufforderung zur schriftlichen Rechtfertigung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 25. Februar 2005 lag daher bereits außerhalb dieser Fristen.

Die Möglichkeit, dass eventuell ursprünglich unter Einbeziehung einer allfälligen Hinterziehung an Einkommensteuer für 1998 und an Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis November 1999 tatsächlich im gegenständlichen Finanzstrafverfahren gerichtliche Zuständigkeit vorgelegen hat, ändert nichts an diesem Umstand:

Auch im gerichtlichen Finanzstrafverfahren gelten (mit Ausnahme einer nicht existieren absoluten Verjährung der Strafbarkeit) grundsätzlich dieselben Fristen.

Die fünfjährige Verjährung der Strafbarkeit allfälliger Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis November 1999 hat gemäß § 31 Abs.1 FinStrG, letzter Satz, iVm § 208 Abs.1 lit.a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenansprüche entstanden sind, begonnen, also mit Ende des 31. Dezember 1999, und hätte mit dem 31. Dezember 2004 geendet; sie wurde – siehe oben – lediglich im Zusammenhang mit der versuchten Hinterziehung an Umsatzsteuer für 1998 ebenfalls bis zum 31. Jänner 2005 verlängert.

Da somit jetzt die Strafbarkeit einer allfälligen versuchten Hinterziehung an Einkommensteuer 1998 und der genannten Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen verjährt ist, besteht nunmehr jedenfalls auch keine gerichtliche Zuständigkeit mehr und hat daher der Berufungssenat in der gegenständlichen Finanzstrafsache auch inhaltlich zu entscheiden.

Es war daher spruchgemäß das Verfahren wegen eingetretener Verjährung der Strafbarkeit einzustellen.

## **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Graz, 19. Dezember 2006