

GZ. FSRV/0007-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Oberrätin Dr. Michaela Schmutzer und die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Mag.pharm. Reinhard Fischill als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Herrn Bw., wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 22. Juli 1998 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes Gänserndorf vom 3. Juni 1998, GZ. SpS 251//98-II, nach der am 25. März 2003 in Anwesenheit des Beschuldigten und seiner Verteidigerin, des Amtsbeauftragten Oberrat Dr. Dieter Wirth sowie der Schriftührerin Edith Madlberger durchgeföhrten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Berufung wegen Ausspruchs über die Schuld wird teilweise Folge gegeben. Das angefochtene Erkenntnis, dass im Übrigen unberührt bleibt, in Ansehung der Einkommensteuer 1987 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von S 74.410,00 sowie im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Das Finanzstrafverfahren gegen XX wegen der die Einkommensteuer 1987 betreffenden Anschuldigung in Richtung § 33 Abs. 1 FinStrG wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt. XX wird für das ihm nach dem unberührt gebliebenen Teil des Schulterspruches weiterhin zu Last fallende Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG, gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter Bedachtnahme gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG auf das Erkenntnis des Zollamtes Drasenhofen vom 2. Juli 1995, AZ 260-1995/00988-001, zu einer **Zusatzgeldstrafe von € 6.800,00**, für den Fall der Uneinbringlichkeit zu **10 Tagen Ersatzfreiheitsstrafe** verurteilt, wobei festgehalten wird, dass im Sinne der Bestimmung des § 31 Abs. 5 FinStrG lediglich die auf die Jahre 1992 und 1993 entfallenden strafbestimmenden Wertbeträge in die Strafbemessung Einfluss gefunden haben.

Im Übrigen wird die Berufung abgewiesen.

Der Ausspruch über die Kostenersatzpflicht wird aus dem angefochtenen Erkenntnis übernommen.

Entscheidungsgründe

Mit angefochtenem Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk als Organ des Finanzamtes Gänserndorf vom 3. Juni 1998, SPS 251/98-II, wurde der Bw. wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen eine Verkürzung von Einkommensteuer 1987 von S 74.410,00, für 1988 in Höhe von S 141.219,00, für 1989 in Höhe von S 204.074,00, für 1990 in Höhe von S 71.946,00, für 1991 in Höhe von S 100.044,00, für 1992 in Höhe von S 202.830,00 und für 1993 in Höhe von S 121.200,00 bewirkt habe.

Der Bw. wurde deswegen gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter Bedachtnahme gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG auf das Straferkenntnis des Zollamtes Drasenhofen vom 2. Juli 1995, AZ. 260-1995/00988-001, zu einer Zusatzgeldstrafe von S 300.000,00 und für den Fall der Uneinbringlichkeit zu 5 Wochen Ersatzfreiheitsstrafe, sowie gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Ersatz der mit S 5.000,00 bestimmten Verfahrenskosten verurteilt.

Nach der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses nahm der Spruchsenat auf Grund der geständigen Verantwortung des Beschuldigten als erwiesen an, dass dieser in den inkriminierten Jahren neben Provisionen, die in seinen Steuererklärungen Niederschlag fanden, weitere Einkünfte bezog, die er jedoch nicht deklarierte, woraus sich die dem Schulspruch zugrunde liegenden Verkürzungen an Einkommensteuer in Höhe von insgesamt S 915.723,00 errechneten.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates wurde am 22. Juli 1998 Berufung eingebracht und, unter Bezugnahme auf einen Beschluss der Ratskammer beim Landesgericht Korneuburg vom 13. Februar 1998 geltend gemacht, dass dem vom Bw. geschädigten Gemeinden ein Rückforderungsanspruch erwachsen sei. Die der Bestrafung zugrunde liegenden Zuflüsse seien daher nicht als die Abgabepflicht auslösende Einkünfte, sondern als Durchgangsposten zu betrachten. Weiters wurde in der gegenständlichen Berufung inhaltlich eingewendet, dass der vom Finanzamt Gänserndorf ursprünglich gegenüber dem Gericht geltend gemachte strafbestimmende Wertbetrag in Höhe von S 1.254.203,00 nach Unzuständigkeitsbeschluss der Ratskammer gegenüber dem Spruchsenat in der Folge mit nur S 915.723,00 berechnet wurde, um die Abwicklung des Strafverfahrens im verwaltungsbehördlichen Bereich zu ermöglichen. Die in der Berufung näher aufgegliederten Abweichungen seien nicht nachvollziehbar.

Mit Berufungsentscheidung vom 23. März 1999 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben, das Finanzstrafverfahren betreffend des Verdachtes der Abgabenhinterziehung im Bezug auf

Einkommensteuer 1987 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von S 74.410,00 wegen Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG eingestellt und die neubemessene Zusatzgeldstrafe mit S 250.000,00 festgesetzt. Gemäß § 20 FinStrG wurde für den Fall der Uneinbringlichkeit die Ersatzfreiheitsstrafe mit 50 Tagen bemessen.

Inhaltlich begründet wurde die Berufungsentscheidung vom 23. März 1999, RV/777-10/98, im Wesentlichen damit, dass sich die gegenständliche Abgabenhinterziehung auf Einkünfte bezog, die der Bw. durch jahreslanges strafbares Verhalten im Zusammenhang mit seiner beruflichen Funktion erzielte, wobei im Rahmen von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit für die steuerliche Zurechnung der Zuflusszeitpunkt maßgeblich ist und ein Rückforderungsanspruch der seinerzeit vom Bw. Geschädigten erst im Zeitpunkt der Bezahlung zu Werbungskosten führt. Die Entscheidung der Ratskammer des Landesgerichtes Korneuburg, in welcher ein abweichender Standpunkt vertreten wurde, wurde im gegenständlichen Zusammenhang weder als richtungsweisend, noch als bindend angesehen.

Gegen diese Berufungsentscheidung vom 23. März 1999 wurde in der Folge vom Bw. am 30. August 1999 Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften gerichtet.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. November 2002, Zl. 99/15/0154-11, wurde die angefochtene Berufungsentscheidung im Ausspruch über die Strafe wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben und im Übrigen die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründet wurde die Aufhebung im Strafausspruch damit, dass seitens der belangten Behörde die Zusatzgeldstrafe herabgesetzt, die Ersatzfreiheitsstrafe hingegen rechtswidrigerweise erhöht wurde. Dadurch, dass die belangte Behörde die über den Bw. verhängte Zusatzgeldstrafe von S 300.000,00 auf S 250.000,00 herabsetzte, hingegen die von der ersten Instanz ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe von 5 Wochen auf 50 Tage erhöhte, hat sie gegen das im § 161 Abs. 3 FinStrG normierte Verböserungsverbot, welches auch hinsichtlich der Ersatzfreiheitsstrafe gilt, verstößen.

Auf Grund der durch den Verwaltungsgerichtshof durchgeföhrten Teilkassierung im Bezug auf den Ausspruch über die Strafe kommt der Berufungsentscheidung vom 23. März 1999, RV/777-10/98 BS I-78/98, im Ausspruch über die Schuld und über die Kosten des Finanzstrafverfahrens Teilrechtskraft zu.

Im Rahmen der Neufestsetzung der Geldstrafe im nunmehr teiloffenem Berufungsverfahren ist daher zu überprüfen, inwieweit eine absolute Verjährung der Strafbarkeit im Sinne des § 31 Abs. 5 FinStrG mittlerweile eingetreten ist.

Gemäß § 31 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand der 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.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist 10 Jahre verstrichen sind.

§ 31 Abs. 5 FinStrG sieht eine Hemmung der Frist für die absolute Verjährung während der Dauer eines verwaltungsgerichtlichen Verfahrens nicht vor. Aufgrund des Wortlautes dieser Gesetzesbestimmung dahingehend, dass die Strafbarkeit *jedenfalls* erlischt, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist 10 Jahre verstrichen sind, kann eine Strafe mit normativer Wirkung auch dann nicht ausgesprochen werden, wenn ein rechtskräftiger Schulterspruch vorliegt (siehe VwGH vom 15.7.1998, 93/13/0287).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass mit Zustellung der Einkommensteuerbescheide 1988 vom 22. Mai 1989, des Einkommensteuerbescheides 1989 vom 6. September 1990, des Einkommensteuerbescheides 1990 vom 29. Oktober 1991 und des Einkommensteuerbescheides 1991 vom 30. September 1992, mit welchem jeweils auf Grund der ursprünglich abgegebenen unrichtigen Einkommensteuererklärungen eine zu geringe Einkommensteuervorschreibung erfolgt ist, der tatbestandsmäßige Erfolg im Sinne des § 31 Abs. 1 FinStrG eingetreten ist, durch welchen der Beginn der Verjährungsfrist ausgelöst wurde. Unter Zugrundelegung der 10jährigen Frist für die absolute Verjährung der Strafbarkeit des § 31 Abs. 5 FinStrG ist die Strafbarkeit betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1991 mittlerweile verjährt und daher nicht der Bestrafung zugrunde zu legen.

Der Einkommensteuerbescheid 1992 wurde am 11. Mai 1993 erlassen, derjenige für das Jahr 1993 am 7. September 1994. Unter Zugrundelegung der vorangegangenen Ausführungen steht einer Bestrafung für diese Zeiträume die Verjährungsbestimmung des § 31 FinStrG nicht entgegen.

Dem angefochtenen erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates, welches im Schulterspruch durch den Verwaltungsgerichtshof bestätigt wurde, liegt in Bezug auf die Abgaben-hinterziehung der Einkommensteuer 1992 ein Verkürzungsbetrag von S 202.830,00 bezüglich

Einkommensteuer 1993 ein Betrag von S 121.200,00 zugrunde, sodass sich der strafbestimmende Wertbetrag, welcher einer Neubemessung der Geldstrafe zugrunde zu legen ist, nunmehr auf S 324.030,00 (entspricht € 23.548,18) beläuft.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass die der Bestrafung zugrunde zu legenden Verkürzungsbeträge an Einkommensteuer bisher vom Bw. nicht bezahlt wurden.

Zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen hat der Bw. im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dahingehend Auskunft gegeben, dass er seit Jänner 2003 eine monatliche Notstandshilfe in Höhe von € 700,00 bezieht und keinerlei Vermögen besitzt. Verbindlichkeiten bestehen nur mehr gegenüber der Abgabenbehörde, alle anderen Schulden gegenüber seinen Gläubiger wurden von ihm bezahlt bzw. von den Gläubigern geringe Schuld nachlässe gewährt. Die Abgabenbehörde ist daher der einzige Gläubiger, an den keine Zahlungen geleistet wurden.

Unter Berücksichtigung der finanziellen und wirtschaftlichen Situation des Bw. und unter Zugrundelegung der Milderungsgründe der im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren abgegebenen geständigen Rechtfertigung und der Unbescholtenheit, welchen kein Erschwerungsgrund gegenübersteht, ist der Berufungssenat zum Ergebnis gelangt, dass die nunmehr mit € 6.800,00 festgesetzte Geldstrafe und für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 10 Tagen tat- und schuldangemessen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe, die Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto 5.504.178 des Finanzamtes Gänserndorf zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Wien, 25. März 2003