



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0043-W/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen der Finanzvergehen der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 2. Juni 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23, vom 24. Februar 2005, SpS, in nichtöffentlicher Sitzung am 12. Mai 2009

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses aufgehoben und wie folgt neu gefasst:

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat als tatsächlicher Machthaber der Fa. T-AG vorsätzlich durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 1995 bis 1997, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu bewirken versucht, dass Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 31.182,00 (€ 2.266,08), 1996 in Höhe von S 83.000,00 (€ 6.031,84) und 1997 in Höhe von S 70.000,00 (€ 5.087,09) verkürzt werde.

Er hat hiedurch die Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 13 FinStrG begangen.

Wegen der mittlerweile eingetretenen Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG hinsichtlich des in Teilrechtskraft erwachsenen Schuldspruches betreffend versuchte Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 1995 bis 1997 wird keine Geldstrafe ausgesprochen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bw. keine Verfahrenskosten zu ersetzen.

II.) Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG teilweise in Verbindung mit § 13 FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren betreffend Körperschaftsteuer 1995 und 1996 (Versuch) sowie Kapitalertragsteuer 1995 und 1996 zur Gänze und betreffend Umsatzsteuer 1995 und 1996 in Höhe nachstehender Differenzbeträge gegenüber dem erstinstanzlichen Schuldspruch eingestellt, und zwar zur Gänze betreffend Körperschaftsteuer 1995 in Höhe von S 67.626,00, Körperschaftsteuer 1996 in Höhe von S 55.414,00, Kapitalertragsteuer 1995 in Höhe von S 348.782,00, Kapitalertragsteuer 1996 in Höhe von S 116.257,00, Kapitalertragsteuer 1997 in Höhe von S 40.000,00 (€ 2.906,91) sowie in Höhe eines Teilbetrages an Umsatzsteuer 1995 von S 70.680,00 und an Umsatzsteuer 1996 in Höhe von S 60.000,00.

III.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 24. Februar 2005, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG teilweise in Verbindung mit § 13 FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Machthaber der Fa. T-AG vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Nichtabgabe von Abgabenerklärungen bewirkt habe, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, nicht entrichtet wurden, und zwar Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 101.862,00, 1996 in Höhe von S 143.000,00 und 1997 in Höhe von S 70.000,00 sowie Körperschaftsteuer 1995 in Höhe von S 67.626,00 und 1996 in Höhe von S 55.414,00 und weiters Kapitalertragsteuer 1995 in Höhe von S 348.782,00, 1996 in Höhe von S 116.257,00 und 1997 in Höhe von S 40.000,00.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 28.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 70 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 2. Juni 2005, mit welcher die Höhe des erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten strafbestimmenden Wertbetrages sowie eine vorsätzliche Handlungsweise bestritten und die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt wurde.

Mangels Relevanz des Berufungsvorbringens für die nunmehrige Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates wird dieses nicht im Detail wiedergegeben.

Mit im ersten Rechtsgang ergangener Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, FSRV, wurde der Berufung des Bw. teilweise Folge gegeben und er für schuldig erkannt, er habe als tatsächlicher Machthaber der Fa. T-AG vorsätzlich

1.) durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 1995 bis 1997, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu bewirken versucht, dass Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 31.182,00 (€ 2.266,08), 1996 in Höhe von S 83.000,00 (€ 6.031,84) und 1997 in Höhe von S 70.000,00 (€ 5.087,09) verkürzt werde; und weiters

2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den § 96 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer 1997 in Höhe von S 40.000,00 (€ 2.906,91) durch Nichtentrichtung bis zum gesetzlichen Fälligkeitstag bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wurde das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der bewirkten und versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG teilweise in Verbindung mit § 13 FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren betreffend Körperschaftsteuer 1995 und 1996 (Versuch) sowie Kapitalertragsteuer 1995 und 1996 zur Gänze und betreffend Umsatzsteuer 1995 und 1996 in Höhe der Differenzbeträge zur erstinstanzlichen Bestrafung eingestellt und darüber hinaus die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gegen diese im ersten Rechtsgang ergangene Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. Jänner 2006, FSRV, wurde rechtzeitig Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Februar 2009, Zl. XY, wurde dieser angefochtene Bescheid in seinem Schulterspruch betreffend Verkürzung von Kapitalertragsteuer 1997 [Punkt 2.)] und in seinem Strafausspruch sowie im Kostenausspruch wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im übrigen Umfang der Anfechtung [versuchte Verkürzung von Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 1997; Punkt 1.) des Schulterspruches] wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Es war somit nunmehr im zweiten Rechtsgang, bei Teilrechtskraft des Schulterspruches in Bezug auf Umsatzsteuer 1995 bis 1997 [Punkt 1.) des Schulterspruches der Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, FSRV], hinsichtlich der von der Aufhebung betroffenen Teile dieses Bescheides (betreffend Kapitalertragsteuer 1997, Strafausspruch und Kostenausspruch) zu entscheiden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 13 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

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

Gemäß § 31 Abs. 1 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 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.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: 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.

Abs. 4: In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:

a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;

- b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist;
- c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist;
- d) die Probezeit nach § 90f Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 90c Abs. 2 und 3, 90 d Abs. 1 und 3 StPO).

Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind.“ (BGBl I 1999/28 ab 13.1.1999; StReformG 2005, BGBl. I 2004/57 ab 5.6.2004)

Nach § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger ist. Bei dem nach dieser Bestimmung angestellten Günstigkeitsvergleich sind auch die Strafaufhebungsgründe miteinander zu vergleichen. Die Verjährung zählt zu den Strafaufhebungsgründen (VwGH 19.12.2002, 2002/16/0149).

Ist während des Laufes einer Frist zur absoluten Verjährung einer Strafbarkeit eines Finanzvergehens im Sinne des § 31 Abs. 5 FinStrG die Ergänzung dieser Bestimmung durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl I/2004/57, wirksam ab dem 5. Juni 2004, hinzugetreten, wonach zum Eintritt einer derartigen absoluten Verjährung es auch erforderlich sei, dass gegebenenfalls auch die Zeit, während der bezüglich eines mit dem Finanzstrafverfahren im Zusammenhang stehenden Abgabenverfahrens oder bezüglich des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens selbst ein Verfahren vor dem Verwaltungs- oder Verfassungsgerichtshof anhängig ist, verstrichen sein müsse, ist auch ein Günstigkeitsvergleich nach § 4 Abs. 2 FinStrG anzustellen (UFS vom 20.4.2006, FSrv/0041-L/04, FSrv/0047-L/04).

Die Dauer des Verfahrens vor dem Verfassungs- oder Verwaltungsgerichtshof verlängert daher die absolute 10jährige Verjährungsfrist des § 31 Abs. 5 FinStrG erst für ab dem 5. Juni 2004 [Datum des Inkrafttretens des Steuerreformgesetzes 2005 (BGBl I/2004/57)] begangene Taten. Für vor diesem Zeitpunkt begangene Taten kommt es, entsprechend der Bestimmung des § 4 Abs. 2 FinStrG, zu keiner Verlängerung der Verjährungsfrist, da das zum Tatzeitpunkt geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Beschuldigten regelmäßig günstiger ist (UFS vom 13.9.2005, FSrv/0085-W/05).

Zunächst ist festzustellen, dass die von der Aufhebung durch den VwGH betroffene Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG an Kapitalertragsteuer 1997 in

Höhe von S 40.000,00 (€ 2.906,91) gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG hinsichtlich ihrer Strafbarkeit absolut verjährt ist.

Entsprechend der Bestimmung des § 96 EStG war die Verkürzung der Kapitalertragsteuer 1997 durch Nichtabgabe der Kapitalertragsteueranmeldungen und Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer bis eine Woche nach Ablauf des jeweiligen Monats bewirkt (Beginn der Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG), sodass insoweit die absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG spätestens mit Ablauf des 7. Jänner 2008 für Dezember 1997 eingetreten ist.

Es war daher auch insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG vorzugehen.

Wegen des mittlerweile erfolgten Eintrittes der absoluten Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG kann auch eine Bestrafung des Bw. hinsichtlich des in Rechtskraft erwachsenen Schuldspruches betreffend versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 1995 bis 1997 nicht mehr erfolgen.

Die aufgrund des Günstigkeitsvergleiches anzuwendende Bestimmung des § 31 Abs. 5 FinStrG in der Fassung vor Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2005 sieht eine Hemmung der Frist für die absolute Verjährung der Strafbarkeit während der Dauer eines Verwaltungsgerichtshofverfahrens nicht vor. Aufgrund des Wortlautes dieser Bestimmung dahingehend, dass die Strafbarkeit jedenfalls erlischt, wenn seit Beginn der Verjährungsfrist 10 Jahre verstrichen sind, kann eine Strafe mit normativer Wirkung auch dann nicht ausgesprochen werden, wenn ein rechtskräftiger Schuldspruch vorliegt (siehe VwGH vom 15.7.1989, 93/13/0287).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass hinsichtlich des Finanzvergehens der versuchten Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 1995 bis 1997 gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG die Verjährungsfrist mit Nichtabgabe der jeweiligen Steuererklärung bis zum 31. März des zweitfolgenden Jahres (= der im Rahmen der Quotenregelung entsprechend § 134 Abs. 1 letzter Satz BAO letztmögliche Termin für die Abgabe der Steuererklärungen) begann, sodass insoweit absolute Verjährung der Strafbarkeit jedenfalls mit Ablauf des 31. März 2009 betreffend versuchte Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 1997 eingetreten ist und daher der Ausspruch einer Strafe trotz Teilrechtskraft des Schuldspruches nicht mehr erfolgen kann.

Da gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG die pauschalen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit 10% der verhängten Geldstrafe zu bemessen sind, hat er Bw. auch keine Verfahrenskosten zu ersetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. April 2009