jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1995/7/21 93/17/0130

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.07.1995

Index

L34009 Abgabenordnung Wien;
L37059 Anzeigenabgabe Wien;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AnzeigenabgabeG Wr 1983 §9 Abs1;
BAO §201;
LAO Wr 1962 §149 Abs2;
VStG §22 Abs1;
VStG §31 Abs2;
VStG §31;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Höfinger und Dr. Zens als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerde des Mag. F in W, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Wiener Landesregierung vom 18. März 1993, Zl. MD-VfR - P 1/93/Str, betreffend Übertretung nach dem Wiener Anzeigenabgabegesetz, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Bundeshauptstadt Wien hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit Straferkenntnis des Magistrates der Stadt Wien vom 29. Juni 1992 wurde der Beschwerdeführer schuldig erkannt, als zur Vertretung nach außen Berufener (Geschäftsführer) der C-Ges.m.b.H. die Abrechnung für die von dieser Gesellschaft in den Monaten Mai 1986, Juli 1986 bis Dezember 1987, Mai 1988 bis Juli 1988, September, Oktober und Dezember 1988, Jänner 1989, Mai 1989 bis Mai 1990 für die Vornahme oder Verbreitung von Anzeigen aller Art vereinnahmten Entgelte von S 6,094.940,-- dem Magistrat bis 27. Juni 1990 nicht vorgelegt, den sich danach ergebenden Abgabenbetrag bis 27. Juni 1990 nicht gezahlt und hiedurch die Anzeigenabgabe um den Betrag von S 609.494,-- fahrlässig verkürzt zu haben. Er habe dadurch § 7 Wiener Anzeigenabgabegesetz 1983 (Wr AnzAG), LGBl. für Wien Nr. 22 in der Fassung LGBl. Nr. 29/1984, im Zusammenhalt mit § 9 Abs. 1 VStG in der Fassung BGBl. Nr. 516/1987,

verletzt. Über ihn werde eine Geldstrafe von S 300.000,-- (Ersatzfreiheitsstrafe 6 Wochen) verhängt und ihm werde der Beitrag zu den Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von S 30.000,-- auferlegt. In der Begründung heißt es, die Verwirklichung des Tatbildes stehe auf Grund des Ergebnisses des Abgabenverfahrens (siehe anerkannte Steuerprüfung vom 10. Mai 1990 und 27. Juni 1990) fest. Bedenken gegen die Richtigkeit dieser Feststellungen bestünden nach der Aktenlage nicht und es seien auch keine Einwendungen in dieser Richtung erhoben worden. Daß der Beschwerdeführer objektiv die Verpflichtung gehabt habe, die Anzeigenabgabe fristgerecht abzurechnen und zu entrichten, stehe nach der Aktenlage fest. Ebenso gebe es keinen Anhaltspunkt dafür, es sei ihm subjektiv nicht möglich gewesen, diesen Pflichten nachzukommen, oder diese seien nicht zumutbar gewesen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer im wesentlichen vor, die Berechnung der jährlichen Gesamtbemessungsgrundlage für die Anzeigenabgabe sei bis Juli 1987 von dem - namentlich genannten - Steuerberater durchgeführt worden. Dieser habe die Bemessungsgrundlage berechnet, indem er vom Gesamtbetrag der vereinnahmten Entgelte 20 % Umsatzsteuer abgerechnet und den verbleibenden Betrag durch 10 dividiert habe. Dieses einfache - wie sich aber im Zuge der Revision des Jahres 1990 herausstellte - falsche System der Berechnung sei vom Steuerberater der C-Ges.m.b.H. zur weiteren Anwendung nach dem Juli 1987 empfohlen worden. Auf der Grundlage dieses sachverständigen Ratschlages des ansonsten zuverlässigen Steuerberaters habe die C-Ges.m.b.H. die Bemessungsgrundlage für die Anzeigenabgabe auch in den folgenden Jahren vorgenommen. Auch der Beschwerdeführer habe sich auf diesen Ratschlag des staatlich beeideten Steuerberaters und Wirtschaftsprüfers verlassen und habe keinen Grund gehabt, die Richtigkeit desselben zu bezweifeln. Da die erwähnte Berechnungsgrundlage vom Steuerberater übernommen worden sei, habe der Beschwerdeführer alle ihm zumutbare Sorgfalt angewendet, und es sei ihm daher nicht einmal leichte Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Als Beweis machte der Beschwerdeführer den erwähnten Steuerberater namhaft.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurde das bekämpfte Straferkenntnis im Spruch dahingehend abgeändert, daß in der Tatumschreibung der Klammerausdruck "handelsrechtlicher Geschäftsführer" zu lauten habe. Die Strafe wurde auf S 150.000,-- (Ersatzfreiheitsstrafe 3 Wochen) herabgesetzt und der Kostenbeitrag auf S 15.000,-- ermäßigt. Dies im wesentlichen mit der Begründung, die Feststellungen der Erstbehörde betreffend die angelastete Verwaltungsübertretung beruhten auf dem anerkannten Ergebnis der Steuerprüfung vom 23. Juni 1990. Der Beschwerdeführer habe gegen die Richtigkeit dieser Feststellungen keinen Einwand erhoben. Das gegen dieselbe Abgabenart gerichtete, mehrere Jahre andauernde gesetzwidrige Untätigsein des Abgabepflichtigen sei wegen des verbindenden Fortsetzungszusammenhanges als Deliktseinheit, sohin als fortgesetztes Steuerdelikt zu qualifizieren. Daraus folge, daß die im § 31 Abs. 2 erster Satz VStG normierte Verjährungsfrist erst von dem Tag an zu rechnen sei, an dem dem strafbaren Verhalten des Abgabepflichtigen seitens des Abgabengläubigers bei Selbstbemessungsabgaben durch die bescheidmäßige Abgabenfestsetzung begegnet werde. Nach der Aktenlage sei die Verfolgungsverjährungsfrist durch den Beschuldigten-Ladungsbescheid vom 31. August 1990 unterbrochen worden. Selbst wenn dieser Beschuldigten-Ladungsbescheid infolge Abwesenheit des Beschwerdeführers nicht ordnungsgemäß zugestellt worden wäre, hätte dieser Umstand auf die Unterbrechung der Verfolgungsverjährungsfrist keinen Einfluß (§ 32 Abs. 2 VStG). Im Hinblick auf das Tatzeitende könne die dreijährige Strafbarkeitsverjährung nicht eingetreten sein. Die Nachforderung an Anzeigenabgabe resultiere daraus, daß anzeigenabgabepflichtige Agenturprovisionen und Gegengeschäfte nicht in die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage aufgenommen worden seien. Gemäß § 5 Abs. 1 Wr AnzAG 1983 bilde Bemessungsgrundlage das gesamte Entgelt, das seitens des die Anzeige oder Verbreitung besorgenden Medieninhabers (Verlegers) aus Anlaß der Vornahme oder Verbreitung der Anzeige vereinnahmt werde. Bestehe das Entgelt nicht oder nicht ausschließlich in Geld, sondern in anderen Leistungen, so seien diese nach ihrem jeweiligen Wert in Anschlag zu bringen. Provisionen oder Rabatte an Vermittlungspersonen, Vermittlungsinstitute, Agenturen, Annoncenbüros udgl. seien gemäß § 5 Abs. 2 leg. cit. der Bemessungsgrundlage zuzuschlagen. Damit sei ersichtlich, daß die Vorgangsweise bei der Steuerberechnung offenkundig dem Gesetz nicht entsprochen habe. Selbst wenn ein Steuerberater diese Vorgangsweise empfohlen hätte, müßte der Beschwerdeführer auf Grund des klaren Gesetzeswortlautes erkennen, daß sie dem Gesetz nicht entspreche. Somit sei das Verschulden in Form der Fahrlässigkeit zu bejahen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschrifen geltend gemacht werden. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinen Rechten insofern verletzt, als über ihn entgegen den Bestimmungen des VStG eine Strafe von S

150.000,-- zuzüglich eines Kostenbeitrages von S 15.000,-- verhängt wurde.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach dem zur Tatzeit in Kraft gestandenen im Sinne des § 1 Abs. 2 VStG für den Täter günstigeren § 9 Abs. 1 Wr AnzAG 1983, LGBl. für Wien Nr. 22/1983 in der Fassung LGBl. Nr. 29/1984, sind Handlungen oder Unterlassungen, durch die die Abgabe hinterzogen oder fahrlässig verkürzt wird, als Verwaltungsübertretungen zu bestrafen.

Der in Rede stehende Straftatbestand des § 9 Abs. 1 Wr AnzAG 1983 ist dem Tatbild nach ein Erfolgsdelikt. Das Tatbild ist dabei auf die Herbeiführung eines Erfolges, der Verkürzung der Abgabe entweder durch ein aktives Tun oder pflichtwidriges Unterlassen (unechtes Unterlassungsdelikt) abgestellt. Eine Verkürzung liegt in solchen Fällen bereits dann vor, wenn eine Abgabe unter Verletzung einer Anzeigepflicht nicht zu den vorgesehenen Terminen entrichtet wird (vgl. hg. Erkenntnis vom 23. Jänner 1970, Zl. 94/69). Mit der Verkürzung ist auch der Erfolg eingetreten, das Delikt nach dem Wr AnzAG nicht nur vollendet, sondern auch beendet. Spätere nach Ablauf des vorgesehenen Termins vorgenommene Handlungen oder weiter andauernde Unterlassungen vermögen an der bereits eingetretenen Verkürzung nichts zu ändern. Ein solches Verhalten nach diesem Zeitpunkt ist auch nicht vom Tatbild erfaßt. Vielmehr sind nur die Handlungen und Unterlassungen vom Tatbild erfaßt, die in einem Kausalzusammenhang mit der Verkürzung stehen (arg.: Handlungen oder Unterlassungen, durch die die Abgabe hinterzogen oder fahrlässig verkürzt wird). Dies kann bei einem Verhalten nach bereits eingetretenem Erfolg nicht mehr der Fall sein.

Gemäß § 31 Abs. 1 VStG ist die Verfolgung einer Person unzulässig, wenn gegen sie binnen der Verjährungsfrist von der Behörde keine Verfolgungshandlung (§ 32 Abs. 2) vorgenommen worden ist.

Gemäß § 31 Abs. 2 VStG beträgt die Verjährungsfrist bei den Verwaltungsübertretungen der Gefährdung, Verkürzung oder Hinterziehung von Landes- und Gemeindeabgaben ein Jahr, bei allen anderen Verwaltungsübertretungen sechs Monate. Diese Frist ist von dem Zeitpunkt zu berechnen, an dem die strafbare Tätigkeit abgeschlossen worden ist oder das strafbare Verhalten aufgehört hat; ist der zum Tatbestand gehörende Erfolg erst später eingetreten, so läuft die Frist erst von diesem Zeitpunkt.

Die strafbare Tätigkeit bzw. Untätigkeit ist nach dem Tatbild spätestens mit der Verkürzung der Abgabe abgeschlossen, der Erfolg ist damit eingetreten. Die Verjährungsfrist nach § 31 Abs. 2 VStG berechnet sich daher ab diesem Zeitpunkt, nämlich der Verkürzung der Abgabe. Ein tatbildmäßiges strafbares Verhalten danach enthält der Tatbestand nicht, sodaß die Verjährungsfrist in diesen Fällen keineswegs erst dann zu laufen beginnt - wie dies die belangte Behörde unter Berufung auf ein nicht das Wr AnzAG betreffendes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vermeint -, wenn eine bescheidmäßige Abgabenfestsetzung nach § 149 Abs. 2 WAO erfolgt ist.

Für den Beschwerdefall bedeutet dies, daß die Verkürzungen jeweils bereits in Zeitpunkten der Nichterklärung der anzeigenpflichtigen Agenturprovisionen und Gegengeschäfte und der Nichtentrichtung der Abgaben zu den jeweils gesetzlich vorgesehenen Abrechnungszeitpunkten eingetreten sind und ab diesen Zeitpunkten die einjährige Verfolgungsverjährung nach § 31 Abs. 2 VStG zu laufen begonnen hat.

Eine Reihe von Einzelhandlungen, die vermöge der Gleichartigkeit der Begehungsform und der Ähnlichkeit der äußeren Begleitumstände im Rahmen eines erkennbaren zeitlichen Zusammenhanges sowie eines diesbezüglichen Gesamtkonzeptes des Täters zu einer Einheit zusammentreten, werden nach Lehre und Judikatur (vgl. OGH vom 3. Juni 1975, 10 Os 45/75, SSt 46/26) als ein fortgesetztes Delikt behandelt. Bei fortgesetzten Delikten sind alle gleichartigen Verletzungen einer abgabenrechtlichen Pflicht als Einheit aufzufassen. Es liegt also eine Mehrheit von Handlungen oder Unterlassungen vor, die jede für sich allein betrachtet das Tatbild ein- und desselben Finanzvergehens darstellt, wobei die Summe der eizelnen Handlungen oder Unterlassungen eine Einheit bildet

(vgl. hg. Erkenntnis vom 8. Juni 1984, Zl. 82/17/0114).

Die Bedeutung der Unterscheidung zwischen einem fortgesetzten Delikt und einer Mehrzahl von Einzeldelikten liegt im Bereich des Strafrechtes auch in der Beurteilung der Verjährung der Strafbarkeit. Die Verjährungsfrist bei fortgesetzt begangenen vollendeten Abgabenhinterziehungen beginnt nämlich erst mit der Verjährungsfrist der letzten Verkürzung der Abgaben zu laufen. Entscheidend ist dabei aber, daß die einzelnen Tathandlungen von einem einheitlichen Willensentschluß getragen werden. Die Annahme eines einheitlichen auf die Verkürzung von Abgaben

durch mehrere Jahre hindurch gerichteten Willensentschlusses ist allerdings bei einem Fahrlässigkeitsdelikt ausgeschlossen (vgl. hg. Erkenntnis vom 4. September 1992, Zl. 91/13/0021).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde dem Beschwerdeführer nicht Vorsatz, sondern Fahrlässigkeit angelastet. Ein fortgesetztes Steuerdelikt ist jedoch im Falle fahrlässiger Begehung ausgeschlossen, sodaß die belangte Behörde im Beschwerdefall rechtswidrig von einem fortgesetzten Abgabendelikt und bei den im angefochtenen Bescheid angeführten Verkürzungen von einer Deliktseinheit ausgegangen ist. Unter der Annahme einer fahrlässigen Begehung lag eine Mehrheit von Einzeldelikten vor, die jeweils insbesondere auch im Hinblick auf den Beginn der Verjährungsfrist gesondert zu beurteilen waren.

Abgesehen davon kann im Beschwerdefall nicht vom Vorliegen der objektiven Voraussetzungen eines fortgesetzten Delikts - enger zeitlicher, räumlicher und sachlicher Zusammenhang der einzelnen Tathandlungen - ausgegangen werden. Die einzelnen inkriminierten Verkürzungen der Abgaben sind unterschiedlich weit von einander entfernt und der sachliche Zusammenhang hinsichtlich der Nichterklärung der Agenturprovisionen und der Gegengeschäfte ist keineswegs ersichtlich. Die Begründung des angefochtenen Bescheides erschöpft sich insoweit nur in der Feststellung, wonach das gegen dieselbe Abgabenart gerichtete, mehrere Jahre andauernde gesetzwidrige Untätigsein eines Abgabenpflichtigen wegen des verbindenden Fortsetzungszusammenhanges als Deliktseinheit, sohin als fortgesetztes Steuerdelikt zu qualifizieren sei. Ungeachtet des Umstandes, daß der Vorwurf des "Untätigseins" des Abgabepflichtigen überhaupt nicht zutrifft - es wurden Abgabenerklärungen abgegeben, die allerdings bestimmte Beträge nicht enthalten haben -, vermag diese Feststellung die objektiven Voraussetzungen eines fortgesetzten Delikts nicht zu begründen.

In diesem Zusammenhang wird klarstellend darauf hingewiesen, daß ein Dauerdelikt nur dann vorliegt, wenn das gesetzliche Tatbild sich nicht darin erschöpft, die Herbeiführung eines rechtswidrigen Zustandes zu pönalisieren, sondern auch die Aufrechterhaltung dieses Zustandes in das Tatbild einbezogen ist. Das in Rede stehende Tatbild des § 9 Abs. 1 Wr AnzAG pönalisiert die Aufrechterhaltung des bereits herbeigeführten Zustandes der Abgabenverkürzung nicht, sodaß ein Dauerdelikt nicht gegeben ist.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, daß die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage den Zeitpunkt des Beginns der Verfolgungsverjährung nach § 31 Abs. 1 VStG rechtswidrigerweise erst mit der bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung für alle Abrechnungszeiträume angenommen hat. Weiters waren die fahrlässigen Verkürzungen nicht als fortgesetztes Delikt zu qualifizieren. Durch die Annahme eines fortgesetzten Delikts hat aber die belangte Behörde rechtswidrigerweise den Beschwerdeführer auch betreffend Verkürzungen von Abgaben, hinsichtlich derer die einjährige Verjährungsfrist im Zeitpunkt der ersten Verfolgungshandlung - nach Darstellung der belangten Behörde am 31. August 1990 - bereits abgelaufen war, trotz Vorliegens eines Strafausschließungsgrundes nach dem Wr AnzAG 1983 bestraft.

Die vorstehenden Ausführungen bedürfen keiner Entscheidung eines nach § 13 VwGG gebildeten Senates, weil damit von der Rechtsprechung zum Wr. AnzAG 1983 nicht abgegangen wurde, insofern aber auch keine uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage vorliegt.

Abschließend ist dem Vorbringen des Beschwerdeführers, ihm sei hinsichtlich der inkriminierten Verkürzungen nicht einmal leichte Fahrlässigkeit vorzuwerfen, weil er alle zumutbare Sorgfalt aufgewendet habe, zu entgegnen, daß seine Ausführungen, wonach er bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage der Anleitung des Steuerberaters gefolgt sei, ins Leere gehen. Bei der vom Steuerberater vorgeschlagenen, dem Beschwerdeführer aber nicht vorgeworfenen, Berechnungsmethode wird die Umsatzsteuer nicht Teil der Bemessungsgrundlage der Anzeigenabgabe. Damit erübrigt sich auch die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Einvernahme des Steuerberaters als Zeuge. Der Vorwurf der belangten Behörde richtet sich nämlich gegen die Nichteinbekennung der Agenturprovisionen und Gegengeschäfte. Insofern hat der Beschwerdeführer aber nichts in Richtung eines entschuldbaren Irrtums vorgebracht.

Aus den angeführten Erwägungen ergibt sich, daß der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet ist. Er war daher ohne Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung (§ 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG) gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994, insbesondere deren Art. III Abs. 2. Die Abweisung des Kostenmehrbegehrens betrifft nicht erforderlichen Stempelgebührenaufwand.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1993170130.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

07.08.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at