

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

12.11.2019

Geschäftszahl

Ra 2019/16/0160

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairiger und Mag. Straßegger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Galli, LL.M., in der Revisionssache des S B in H, vertreten durch Mag. Harald Houdek, Steuerberater in 6020 Innsbruck, Sillgasse 19, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 14. März 2019, Zl. RV/3300011/2018, betreffend Finanzvergehen des Schmuggels (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Zollamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde), den **Beschluss** gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Mit dem angefochtenen Erkenntnis erkannte das Bundesfinanzgericht den Revisionswerber im Instanzenzug der Finanzvergehen des Schmuggels nach §§ 11 und 35 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig und verhängte über ihn eine Geldstrafe in Höhe von 5.000 EUR (Ersatzfreiheitsstrafe für den Fall deren Uneinbringlichkeit: 30 Tage) und einen Wertersatz von

46.800 EUR (Ersatzfreiheitsstrafe für den Fall deren Uneinbringlichkeit: 42 Tage). Es bestimmte die Kosten des Strafverfahrens mit 500 EUR und sprach aus, dass eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

2 Der Revisionswerber sei schuldig, im Zeitraum September 2009 bis Juli 2010 neun näher angeführte Kraftfahrzeuge, auf welche Eingangsabgaben in Höhe von insgesamt 14.976 EUR entfielen, mit Ausfuhranmeldungen von Österreich ohne Schweizer Einfuhrpapiere in die Schweiz exportiert und von dort aus vorsätzlich ohne Gestellung und Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr und somit vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft selbst verbracht oder über seinen Auftrag von Fahrern oder Überstellern verbringen lassen zu haben.

3 Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens erwog das Bundesfinanzgericht zunächst zum Vorbringen des Revisionswerbers in der Beschwerde, ein näher genanntes Mitglied des Spruchsenates als Organ der Finanzstrafbehörde sei befangen, dass zum einen kein rechtzeitiger Ablehnungsantrag vorliege und zum anderen eine von einem befangenen Organ getroffene erstinstanzliche Entscheidung durch eine von Befangenheit freie Rechtsmittelentscheidung saniert werde.

4 Das Bundesfinanzgericht stellte fest, der Revisionswerber sei handelsrechtlicher Geschäftsführer der B. GmbH mit Sitz in H., und betreibe einen Kfz-Handel als Einzelunternehmer in L., Deutschland. Mit "Ausfuhranzeigen" gemäß Art. 796e ZK-DVO habe die Ausfuhrzollstelle bescheinigt, dass bei zwei näher genannten Zollämtern neun näher angeführte Fahrzeuge das Zollgebiet der Gemeinschaft mit einem jeweils näher genannten Ausfuhrdatum zwischen dem 21. September 2009 und 15. Juni 2010 verlassen hätten. Als Versender oder Ausführer sei jeweils die B. GmbH angeführt gewesen.

5 Nach einer Außenprüfung des Finanzamtes Innsbruck bei der B. GmbH habe die Staatsanwaltschaft Innsbruck in einer Anklageschrift vom 30. Mai 2016 hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Umsatzsteuer u.a. ausgeführt:

"Durch die Verbuchung von überhöhten Eingangsrechnungen wurden durch den Beschuldigten (Revisionswerber) ebenfalls überhöhte und unrichtige Ausgangsrechnungen verbucht, da ohne diese aus seiner Sicht ein jährlicher buchhalterischer Verlust ausgewiesen worden wäre. Durch die Verbuchung von überhöhten und fingierten Ausgangsrechnungen wurden aber nicht nur die überhöhten Eingangsrechnungen kaschiert, sondern auch die offiziell erwirtschafteten Gewinne entsprechend vermindert.

... Tatsächlich wurden die Fahrzeuge von der (B. GmbH) an private Abnehmer in den Mitgliedstaaten verkauft. Durch die fingierten oder gefälschten Kaufverträge wurden umsatzsteuerfreie Ausfuhrlieferungen wahrheitswidrig vorgegeben. Die kalkulatorisch ermittelte Bemessungsgrundlage beträgt EUR 45.000,00 pro Kalenderjahr. ..."

6 Mit Urteil des Landesgerichtes Innsbruck vom 11. August 2016 (gekürzte Urteilsausfertigung gemäß § 270 Abs. 4 StPO) sei der Revisionswerber schuldig erkannt worden, im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck als für die abgabenrechtlichen Belange verantwortlicher handelsrechtlicher Geschäftsführer der B. GmbH fortgesetzt in mehrfachen Tathandlungen u.a. vorsätzlich und mit Absicht, sich durch die wiederkehrende Begehung von derartigen Abgabenhinterziehungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, nämlich durch Nichterfassung von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in der Folge Nichterfassung derselben in den diesbezüglichen Abgabenerklärungen (samt den Bezug habenden Bilanzen), im Zeitraum September 2011 bis Dezember 2011 mit der Erfassung (gemeint wohl: Erlassung) der darauf beruhenden Erstbescheide hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2009 und 2010 eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer in näher angeführter Höhe bewirkt zu haben. Er habe dadurch u.a. die Vergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und § 38 Abs. 1 FinStrG begangen.

7 Entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht liege keine Doppelbestrafung vor, denn Gegenstand des Finanzstrafverfahrens im Revisionsfall sei der Schmuggel, dessen Tatbestände im grenzüberschreitenden Warenverkehr gesetzte Malversationen pönalisieren. Eine Abgabenverkürzung sei nicht Tatbestandselement des Schmuggels.

8 Im gerichtlichen Finanzstrafverfahren seien dem Revisionswerber hingegen u.a. Verkürzungen von Umsatzsteuer, nämlich durch Nichterfassen von Umsätzen und Erlösen im buchhalterischen Rechenwerk und in der Folge Nichterfassen derselben in den diesbezüglichen Abgabenerklärungen, vorgeworfen worden. Er habe einerseits hinsichtlich der Ankäufe von Fahrzeugen falsche Kaufverträge mit überhöhtem Kaufpreis erstellt und die Unterschriften der Verkäufer gefälscht und weiters hinsichtlich der Weiterveräußerung Kaufverträge erstellt, mit denen er einen Verkauf dieser Fahrzeuge in Drittstaaten zu einem höheren als tatsächlich erzielten Kaufpreis habe vorgeben wollen, wobei diese Verkäufe aber tatsächlich zu niedrigeren Preisen an Käufer in EU-Mitgliedstaaten erfolgt seien. Gegenstand des gerichtlichen Strafverfahrens seien Vorgänge anlässlich der Veräußerung der Fahrzeuge; das Landesgericht habe keine Feststellungen hinsichtlich der bereits zuvor erfolgten Verbringung der Fahrzeuge in die Schweiz und anschließenden neuerlichen Einfuhr in das Unionsgebiet getroffen. Bei der Verbringung der Fahrzeuge in einem Drittstaat und der anschließenden neuerlichen Einfuhr in das Zollgebiet der Union einerseits und deren später erfolgten Veräußerung andererseits handle es sich um zwei unterschiedliche Sachverhalte, wobei die Begehung des Schmuggels keine Bedingung für die erst danach verwirklichten Abgabenhinterziehungen darstellte. (Auch) eine Bindungswirkung an Feststellungen im gerichtlichen Finanzstrafverfahren bestehe daher nicht. 9 Im Rahmen der Strafbemessung führte das Bundesfinanzgericht unter anderem aus, der gemeine Wert der Fahrzeuge betrage auf Grundlage der in den Anmeldungen bekannt gegebenen Beträge in Summe 46.800 EUR. Stelle man den Wert der geschmuggelten Fahrzeuge den darauf entfallenden Einfuhrabgaben von 14.976 EUR gegenüber, so liege ein objektives Missverhältnis des Wertersatzes zur Bedeutung der Tat nicht vor. Der Revisionswerber habe in vielfachen Angriffen den Tatbestand des Schmuggels verwirklicht oder sei an dessen Verwirklichung beteiligt, wobei offenkundig sein Geschäftsmodell darauf aufgebaut gewesen sei, dass die Fahrzeuge zur Erlangung umsatzsteuerrechtlicher Vorteile aus dem Unionsgebiet ausgeführt und in der Folge auf rechtswidrige und finanzstrafrechtlich relevante Weise wieder in das Unionsgebiet verbracht worden seien. Unter diesen Aspekten sei von einer geradezu systematischen Vorgehensweise zu sprechen, die ein auch nur teilweises Absehen von der Auflegung des Verfalls nicht zulasse, zumal diese Handlungsweise auch unter generalpräventiven Aspekten einer strengen Sanktion zu unterziehen sei. Die Voraussetzungen für eine Anwendung des § 19 Abs. 5 FinStrG lägen somit nicht vor.

10 Die dagegen erhobene außerordentliche Revision legte das Bundesfinanzgericht unter Anschluss der Akten des Verfahrens dem Verwaltungsgerichtshof vor.

11 Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

12 Gemäß § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes nicht gebunden und hat die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision im Rahmen der dafür in der Revision gesondert vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

13 Der Revisionswerber trägt zur Zulässigkeit seiner Revision vor, er sei für denselben Sachverhalt bereits am 11. August 2016 vom Landesgericht wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung verurteilt worden. Das Finanzamt habe im gerichtlichen Finanzstrafverfahren darauf hingewiesen, es habe sich um fingierte Ausfuhren gehandelt und er habe Verkäufe von Kraftfahrzeugen an Unternehmen in ein Drittland vorgetäuscht, welche

nicht stattgefunden hätten. Tatsächlich seien diese Fahrzeuge direkt an Privatpersonen im "Binnengebiet" verkauft worden. Demgegenüber habe das Zollamt hinsichtlich des Schmuggels denselben Sachverhalt unterschiedlich beurteilt und behauptet, die Fahrzeuge seien in die Schweiz ausgeführt und dann vorschriftswidrig in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt worden.

14 Gemäß Art. 796d der für den Revisionsfall noch maßgeblichen Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. L 253 vom 11. Oktober 1993 (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO), überzeugt sich die Ausgangszollstelle davon, dass die gestellten Waren den angemeldeten Waren entsprechen. Sie überwacht den körperlichen Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft und übermittelt der Ausfuhrzollstelle die Nachricht "Ergebnisse beim Ausgang".

15 Gemäß Art. 796e ZK-DVO bescheinigt die Ausfuhrzollstelle dem Ausführer oder Anmelder den Ausgang der Waren, u.a. nachdem sie von der Ausgangszollstelle die Nachricht "Ergebnisse beim Ausgang" erhalten hat.

16 Die Ausgangsbescheinigung der Ausfuhrzollstelle nach Art. 796e ZK-DVO stellt sohin ein Beweismittel dafür dar, dass die Ware das Zollgebiet der Union verlassen hat. Aussagen, ob ein Rechtsgeschäft (und allenfalls welches Rechtsgeschäft) dem zugrunde liege und welche Personen allenfalls daran beteiligt wären oder wer der Empfänger der Waren im Drittland wäre, trifft diese Ausfuhrbescheinigung nicht.

17 Ist der Revisionswerber vom Landesgericht der Hinterziehung der Umsatzsteuer schuldig erkannt worden, weil er (steuerepflichtige) Umsätze im buchhalterischen Rechenwerk und in den diesbezüglichen Abgabenerklärungen nicht erfasst habe, so liegt jedenfalls ein gänzlich anderer Sachverhalt vor, als die ihm im Revisionsfall vorgeworfene vorschriftswidrige Einfuhr näher bezeichneter Kraftfahrzeuge ins Zollgebiet der Gemeinschaft. 18 Nach den diesbezüglich unbestrittenen Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes war dem Revisionswerber im gerichtlichen Finanzstrafverfahren vorgeworfen worden, durch fingierte oder gefälschte Kaufverträge an Abnehmer in Drittstaaten umsatzsteuerfreie Ausfuhrlieferungen wahrheitswidrig vorgegeben zu haben, während die Fahrzeuge tatsächlich an private Abnehmer in die EU-Mitgliedstaaten verkauft worden seien. Somit wurde dem Revisionswerber im gerichtlichen Finanzstrafverfahren eine Verkürzung der Umsatzsteuer für die Lieferung an Abnehmer in anderen Mitgliedstaaten angelastet. Dass die Fahrzeuge vorher oder im Rahmen der tatsächlichen Verkäufe an Abnehmer in der EU nicht über ein Drittland befördert worden wären, wurde nicht festgestellt.

19 Das Urteil des Landesgerichtes Innsbruck steht daher dem angefochtenen Erkenntnis nicht entgegen.

20 Der Revisionswerber führt zur Zulässigkeit seiner Revision weiters ein Unterlassen der Einvernahme zweier Zeugen "zum Beweis der Doppelbestrafung" ins Treffen. Ob eine "Doppelbestrafung" vorliegt, wäre eine Rechtsfrage. Zu welchem Beweisthema (Sachverhalt, welcher unter Beweis zu stellen wäre) der erwähnte Beweisanspruch (Zeugenvernehmung) gestellt worden wäre, lässt der Revisionswerber in der Zulässigkeitsbegründung der Revision offen. 21 In der Zulässigkeitsbegründung seiner Revision wendet sich der Revisionswerber außerdem gegen die Verhängung der Wertersatzstrafe. Es stehe wohl außer Zweifel, dass bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von 14.976 EUR eine Wertersatzstrafe in Höhe von 46.800 EUR in keinem Verhältnis zueinander stehe. 22 Das Bundesfinanzgericht hat demgegenüber zutreffend angenommen, dass der Wertersatz in Höhe von 46.800 EUR, welcher dem gemeinen Wert der Fahrzeuge entspreche, nicht im Sinn des § 19 Abs. 5 FinStrG außer Verhältnis zur Tat stehe, wenn die verkürzten Abgaben 14.976 EUR betragen. Es ist damit nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen, welche auch dann die Anwendung des § 19 Abs. 5 FinStrG nicht verlangt, wenn der Wertersatz etwa dem Vierfachen des verkürzten Abgabebetrages (und nicht wie im vorliegenden Revisionsfall lediglich rund dem Dreifachen des verkürzten Abgabebetrages) entspricht (vgl. das vom Bundesfinanzgericht zutreffend zitierte Erkenntnis VwGH 27.1.2011, 2010/16/0150).

23 Letztlich releviert der Revisionswerber in der Zulässigkeitsbegründung seiner Revision, ein Mitglied des Spruchsenates der Finanzstrafbehörde sei befangen gewesen. Die vom Bundesfinanzgericht zitierte Entscheidung (VwGH 16.12.2010, 2008/07/0266) über die Heilung der Befangenheit in der ersten Instanz betreffe ein Verwaltungsverfahren und nicht ein Strafverfahren. Der Begriff eines unbefangenen Richters sei im Finanzstrafverfahren wesentlich strenger auszulegen als im "Verfahrensrecht".

24 Demgegenüber hat der Verwaltungsgerichtshof nicht nur etwa zu dem in der Bundesabgabenordnung geregelten Abgabungsverfahren ausgesprochen, dass die allfällige Befangenheit von Organen der Abgabenbehörde (erster Instanz) für die Rechtmäßigkeit der Rechtsmittelentscheidung unbeachtlich ist (vgl. VwGH 28.10.2010, 2006/15/0326, mwN), sondern auch für den Bereich des Finanzstrafverfahrens wiederholt festgehalten, dass mit dem Abspruch durch die Rechtsmittelinstanz der (allfällige) Mangel eines befangenen Organs in der Tätigkeit der Finanzstrafbehörde (erster Instanz) behoben ist (vgl. etwa VwGH 21.10.1982, 82/16/0109, 0120, VwSlg 5.717/F, mwN, VwGH 19.2.1987, 85/16/0074, VwSlg 6.190/F, und VwGH 15.12.1987, 87/14/0134). Nichts anderes gilt für Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes über Beschwerden gegen Erkenntnisse der Finanzstrafbehörde.

25 Der Revisionswerber zeigt sohin insgesamt in der Zulässigkeitsbegründung seiner Revision nicht auf, dass die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG abhinge.

26 Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

Wien, am 12. November 2019

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VWGH:2019:RA2019160160.L00