jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2008/9/3 2008/13/0076

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.09.2008

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §37;
AVG §45 Abs2;
FinStrG §114 Abs2;
FinStrG §33 Abs1;
FinStrG §33 Abs2 lita;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des Z in W, vertreten durch die Prof Dr Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG in 1060 Wien, Theobaldgasse 19, gegen den mit 19. Februar 2008 datierten Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, Zl. FSRV/0067-W/04, betreffend die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG,

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde wird, soweit sie den angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Einstellung des Finanzstrafverfahrens betrifft, zurückgewiesen; und

2. zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er den Schuldspruch und den Strafausspruch betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war im maßgeblichen Zeitraum der Jahre 1995 bis 1998 als Geschäftsführer und bis zum 21. Oktober 1998 als Alleingesellschafter der H GesmbH im Firmenbuch eingetragen. Die H GesmbH betrieb in Wien ein Hotel mit angeschlossenem Barbetrieb.

Im Ergebnis einer gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG bei der H GesmbH durchgeführten Prüfung über die Jahre 1995 bis 1997 und die Monate Jänner bis Juni 1998 stellte der Prüfer in seinen Berichten vom 1. September 1999 fest, bei einer Hausdurchsuchung beim Lieferanten, der Brauerei X AG (im Folgenden: Brauerei), seien Aufzeichnungen vorgefunden worden, welche einen Schwarzeinkauf der H GesmbH im Zeitraum November 1995 bis Juni 1998 nachwiesen. Im Verhältnis dieser Schwarzeinkäufe gegenüber den "offiziellen Einkäufen" erhöhte der Prüfer die erklärten Umsätze und gelangte unter Abzug der dafür nicht abgeführten Umsatzsteuer und eines zuerkannten Wareneinsatzes zu verdeckten Ausschüttungen (netto).

Das Finanzamt zeigte den Beschwerdeführer sodann nach § 82 Abs. 2 FinStrG idF vor der Änderung durch die FinStrG-Novelle 2007, BGBl. I Nr. 44, bei der Staatsanwaltschaft Wien an, weil der Verdacht bestehe, der Beschwerdeführer habe als Gesellschafter und für steuerliche Belange zuständiges Organ der H GesmbH in Wien das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuer Jänner bis Juni 1998 mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von 50.810 S und das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuer 1995 bis 1997 mit strafbestimmenden Wertbeträgen von 125.894 S (1995), 110.378 S (1996) und 115.689 S (1997), hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1995 bis 1997 mit strafbestimmenden Wertbeträgen von 147.696 S (1995), 143.922 S (1996) und 110.646 S (1997) sowie hinsichtlich der Kapitalertragsteuer für 1995 bis 1998 mit strafbestimmenden Wertbeträgen von 179.840 S (1995), 187.717 S (1996), 216.898 S (1997) und 95.381 S (1998), sohin hinsichtlich der Summe aller strafbestimmenden Wertbeträge von

1.484.871 S, begangen.

Mit Beschluss vom 29. November 2000 sprach die Ratskammer des Landesgerichtes für Strafsachen Wien aus, dass das Gericht zur Ahndung der Tat als Finanzvergehen nicht zuständig sei. Die Staatsanwaltschaft sei zur Ansicht gelangt, dass für eine weitere Verfolgung des Beschwerdeführers wegen § 33 FinStrG bezüglich der über die Einkäufe von der Brauerei hinausgehenden Einkäufe kein Grund gefunden worden sei. Damit ergebe sich der strafbestimmende Wertbetrag hinsichtlich der Einkäufe von der Brauerei nach "dem Sachverständigen-Gutachten" von 576.505 S. Auf Grund des Antrages der Staatsanwaltschaft sei gemäß § 202 Abs. 3 FinStrG zu entscheiden gewesen, weil die gerichtliche Zuständigkeit nach § 53 Abs. 1 lit. b FinStrG nicht gegeben sei.

Im Zuge des von der Finanzstrafbehörde fortgesetzten Finanzstrafverfahrens wandte sich der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 12. Februar 2001 an den Spruchsenat beim Finanzamt gegen die wider ihn erhobenen Vorwürfe und bestritt, den objektiven Tatbestand erfüllt zu haben. Zusammengefasst brachte er vor, dass die der H GesmbH auf Grund einer Kontrollmitteilung vom 12. Mai 1999 vorgehaltenen Schwarzeinkäufe, welche angeblich auf Grund schriftlicher Unterlagen und EDV-Daten eindeutig nachgewiesen werden könnten, bei genauer Analyse des vorgelegten Materials überhaupt nicht nachweisbar seien. Ergänzend werde auf Ausführungen in einem Sachverständigengutachten des Mag. Z vom 20. Oktober 2000 im gerichtlichen Finanzstrafverfahren Bezug genommen. Unter anderem hob der Beschwerdeführer hervor, dass dem Sachverständigengutachten entnommen werden könne, im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befänden sich keine Unterlagen, an Hand welcher die unter der Kundennummer 1... mit der Bezeichnung "ARGE" eingekauften Waren "klar und eindeutig" der H GesmbH zugeordnet werden könnten. Auf Grund der angeblich sehr konkreten Angaben in der Kontrollmitteilung vom 12. Mai 1999 vermute der Sachverständige, dass "die PAST" über diesbezügliche Unterlagen verfüge. Derartige Unterlagen seien weder dem Beschwerdeführer noch der H GesmbH vorgelegt worden. Bei der Schätzung durch die Betriebsprüfung sei der inoffizielle Wareneinkauf brutto angesetzt worden, ein Vorsteuerabzug jedoch nicht gewährt worden.

Der Spruchsenat beim Finanzamt bestellte mit "Beschluss" vom 27. März 2001 Mag. Dipl.-Ing. G als Sachverständigen zur Frage, ob sich die in den Unterlagen bei der Brauerei vorhandene Kundenummer 1... und die Dummy-Bezeichnung "Kunde ARGE" und die unter diesen Bezeichnungen erfolgten Getränkelieferungen mit der im Strafverfahren erforderlichen Sicherheit auf die H GesmbH bezögen.

Zu dem von diesem erstatteten Gutachten vom 16. Mai 2003 brachte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 25. Februar 2004 im wesentlichen vor, dass die komplette Befundaufnahme und Gutachtenserstattung ausschließlich unter Beiziehung eines namentlich genannten Beamten der "Großbetriebsprüfung Wien" erfolgt sei. Der Beschwerdeführer sei weder im Rahmen der Befundaufnahme befragt worden, noch habe er überhaupt Kenntnis davon erlangt, welcher Sachverständige wann mit welchem genauen Gutachtensauftrag bestellt worden sei. Der genannte Beamte habe gegenüber dem EDV-Sachverständigen angegeben, im Rahmen der Hausdurchsuchung bei der

Brauerei seien von den erhebenden Beamten Aufzeichnungen gefunden worden, "in denen die tatsächliche Kundennummern, die des Dummy-Kunden und der Aufteilungsschlüssel in offizielle und inoffizielle Einkäufe vermerkt gewesen wären". Derartige Aufzeichnungen seien weder dem Beschwerdeführer noch der H GesmbH bis dato zur Kenntnis gebracht worden. Auch der EDV-Sachverständige halte fest, dass sich "im vorliegenden Akt ... hiezu keine Unterlagen" fänden. Schon der vom Gericht herangezogene Buchsachverständige Mag. Z habe konstatiert, "Unterlagen an Hand welcher die unter dieser Kundennummer getätigten Einkäufe klar und eindeutig der H GesmbH zugeordnet werden können, befinden sich nicht im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung". Aus dem EDV-Gutachten gehe hervor, dass die Finanzverwaltung keine "Rekonstruktion des Programms" und der Arbeitsabläufe des EDV-Systems der Brauerei vorgenommen habe, obwohl "im Raum gestanden" sei, "dass durch die Betätigung einer Funktionstaste die Aufteilung in offizielle und inoffizielle Geschäftsfälle direkt aus der Software aufrufbar gewesen wäre". Es liege die Vermutung nahe, dass es mangels Schwarzeinkäufen der H GesmbH nichts zu rekonstruieren gebe. Weiters bemerke der Beschwerdeführer, dass er nie behauptet habe, kein Fassbier verkauft zu haben, sondern nur vorgebracht habe, dass keine Mischanlage aufgestellt oder angeschlossen und niemals Containerware für alkoholfreie Getränke bezogen worden sei. Wenn der Sachverständige festhalte, laut den der Finanzbehörde vorliegenden Daten seien insgesamt 208 Fass Bier an die H GesmbH geliefert worden, widerspreche ihm der Beschwerdeführer nicht hinsichtlich der gelieferten Ware, durchaus aber hinsichtlich der gelieferten Menge. Betrachte man zusätzlich die dem Beschwerdeführer übergebenen Tabellen hinsichtlich des offiziellen Wareneinkaufs, zeige sich, dass im Verhältnis zu den "nun festgestellten 208 Fass Bier" die H GesmbH exakt 70 Fass Bier, also rund ein Drittel, "schwarz" eingekauft hätte. Die Finanzbehörde habe bisher aber stets "in einem Verhältnis 1:1 geschätzt", womit das Sachverständigengutachten das Schätzergebnis der Finanzbehörde im Hauptpunkt (Alkoholika oder Bier) klar widerlege. Auch die Inkassobeträge der offiziellen und der angeblich inoffiziellen Einkäufe würden nicht annähernd das Verhältnis von 1:1 zeigen, wie es der H GesmbH vorgeworfen werde.

Mit Erkenntnis vom 9. März 2004 erkannte der Spruchsenat beim Finanzamt den Beschwerdeführer schuldig, er habe als Geschäftsführer der H GesmbH in Wien vorsätzlich

1. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und zwar Umsatzsteuer für Jänner bis Juni 1998 von 25.888 S,

2. unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt, dass Abgaben

a. die bescheidmäßig festzusetzen seien, nicht oder zu niedrig festgesetzt worden seien, und zwar Umsatzsteuer für 1995 von 63.624 S, für 1996 von 55.983 S, für 1997 von 62.103 S, Körperschaftsteuer für 1995 von 40.392 S, für 1996 von 41.378 S und für 1997 von 2.526 S,

b. die selbst zu berechnen seien, nicht entrichtet worden seien, und zwar Kapitalertragsteuer für 1995 von 73.255 S, für 1996 von 78.375 S und für 1997 von 93.037 S,

und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung zu 1. nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

zu 2. a. nach § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a FinStrG und zu 2. b. nach § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG begangen.

Dafür werde er mit einer Geldstrafe von 14.000 EUR, für den Fall deren Uneinbringlichkeit mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von 35 Tagen, bestraft. Gleichzeitig wurde nach § 28 Abs. 1 FinStrG die Haftung der nebenbeteiligten H GesmbH für die über den Beschwerdeführer verhängte Geldstrafe festgesetzt und ausgesprochen, dass der Beschwerdeführer die mit 363 EUR bestimmten Kosten des Verfahrens zu ersetzen habe.

Der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer der H GesmbH in den Jahren 1995 bis 1998 bei der Brauerei alkoholische und nicht alkoholische Getränke gekauft und im Geschäftsbetrieb der H GesmbH wieder verkauft, wobei er vorsätzlich die Umsätze und Einnahmen gegenüber dem Finanzamt verborgen gehalten habe, indem er sie nicht in die steuerlichen Erklärungen aufgenommen und sich daraus ergebende, selbst zu berechnende Kapitalertragsteuer nicht gemeldet und abgeführt habe. Die "Schwarzumsätze" seien in einem solchen Umfang erfolgt, dass sie hinsichtlich Zeit und Betrag die im Spruch genannten Beträge an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer ergäben. Dass Vorsatz bei Schwarzgeschäften vorliege, bedürfe nach Ansicht des Spruchsenates keiner ausführlichen Erörterung. Der Spruchsenat stütze seine Feststellungen auf das Ergebnis der Betriebsprüfung, die ihrerseits wieder auf die im Auftrag des "Handelsgerichtes für Strafsachen Wien" von der "Prüfungsabteilung für

Strafsachen (PAST)" durchgeführte Hausdurchsuchung und deren Ergebnisse habe aufbauen können. Weder aus dem Akteninhalt noch aus den Angaben des Zeugen Amtsdirektor X bei seiner Aussage am 9. März 2004 habe der Senat die geringsten Bedenken gegen den logischen Aufbau der Zuordnung der Schwarzeinkäufe zur H GesmbH gehegt. Bei Amtsdirektor X handle es sich um einen sachverständigen Zeugen, der auf Grund seiner Fachkenntnisse diese Darlegungen habe machen können. Wesentlich und entscheidend sei, dass die Gedankengänge der computermäßigen Nachverfolgung folgerichtig seien und durch keinen Einwand hätten entkräftet werden können. Nach der umfangreichen Erfahrung des Senates in "derartigen Verfahren" sei auffallend, dass "der gegenständliche Akt der einzige Fall ist, in dem im Zusammenhang mit den angeschuldigten Schwarzeinkäufen bei diversen Brauerein ein Beschuldigter sich nicht schuldig bekannt hat". Die Verantwortung des Beschwerdeführers sei damit "glatt widerlegt". Was das Gutachten des Sachverständigen G anlange, enthalte dieses weder Anhaltspunkte für eine Be- noch für eine Entlastung des Beschwerdeführers. Der Sachverständige Mag. Z habe in seinem im Auftrag des Landesgerichtes für Strafsachen Wien erstatteten Gutachten angeführt, die von ihm an Hand der EDV-Listen ermittelten offiziellen Einkäufe würden mit jenen der Betriebsprüfung weitgehend übereinstimmen. Auch bei den Schwarzeinkäufen ergäben sich keine gravierenden Abweichungen zu den von der Betriebsprüfung ermittelten Beträgen ohne Berücksichtigung von Getränkesteuer und Rabatten. Die von der Betriebsprüfung ermittelten und der Schätzung zu Grunde liegenden Zahlen seien daher auch aus den von der "Prüfungsabteilung Strafsachen" übermittelten EDV-Listen ableitbar.

Dagegen berief der Beschwerdeführer. Er wandte sich gegen die Zuordnung von Schwarzeinkäufen zur H GesmbH und gegen die dazu führende Beweiswürdigung des Spruchsenates.

Im weiteren Verwaltungsverfahren stellte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 31. Jänner 2008 folgende Beweisanträge:

Zum Beweis, dass aus EDV-technischer Sicht keine klare und eindeutige Zurechnung von Schwarzeinkäufen zur H GesmbH möglich sei, der Dummy-Kunde "ARGE" auch anderen Firmen zugeordnet worden sei und Eintragungen der Finanzverwaltung in die Daten der Brauerei vorgenommen worden seien und für eine Rekonstruktion eine Befundaufnahme zum damaligen Zeitpunkt erforderlich gewesen wäre, werde die Ladung des EDV-Sachverständigen Mag. Dipl.-Ing. G beantragt. Zum Beweis, dass keine eindeutige Zuordnung möglich sei und das vorgehaltene Datenmaterial inkonsistent sei und insbesondere nicht einmal die offiziellen Einkäufe mit den Daten der Brauerei übereinstimmten, werde die Ladung der zuständige Prüfer der "Prüfungsabteilung Strafsachen" sowie der "Systemprüfung Wien-Körperschaften" beantragt. Im Abgabenverfahren seien "beschlagnahmte Aufzeichnungen" (etwa in Form von "Heften") erwähnt worden, aber trotz mehrerer Aufforderungen dem Beschwerdeführer bisher nicht vorgelegt worden. Die Vorlage dieser Aufzeichnungen werde beantragt.

Ergänzend verwies der Beschwerdeführer auf "unsere" bisherigen Eingaben bei der belangten Behörde im Abgabenverfahren (Schriftsätze vom 13. November 2007 und vom 29. August 2007) und erklärte das darin enthaltene Vorbringen zum Inhalt der gegenständlichen Berufung.

In der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung trug der Verteidiger des Beschwerdeführers vor, der Beschwerdeführer habe ein "Hotelimperium" geschaffen, das mittlerweile vier Hotels in der Drei- und Vier-Sterne-Kategorie und daneben auch noch einen Hörbuchverlag umfasse. Er selbst habe auch keine Bestellungen im Betrieb vorgenommen, sondern diese seien durch Angestellte des Betriebes durchgeführt worden. Zum Beweis dafür wurde die Einvernahme zweier mit Name und Anschrift bezeichneter "Mitarbeiter" der H GesmbH beantragt, die für den Einkauf zuständig gewesen seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge. Das gegen den Beschwerdeführer wegen Abgabenhinterziehung hinsichtlich Kapitalertragsteuer für 1995 bis 1997 geführte Finanzstrafverfahren und das Finanzstrafverfahren, soweit es die Hinterziehung von Umsatzteuervorauszahlungen Jänner bis Juni 1998 in Höhe von 148,97 EUR und von Umsatzsteuer für 1995 in Höhe von 361,76 EUR, für 1996 in Höhe von 345,85 EUR und für 1997 in Höhe von 416,77 EUR betraf, wurde eingestellt. Hinsichtlich der Höhe der Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer für 1995 bis 1997 wurde das bekämpfte Erkenntnis des Spruchsenates in den Schuldsprüchen abgeändert und es wurden die Verkürzungsbeträge mit 1.732,37 EUR (Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Juni 1998), 4.261,97 EUR (Umsatzsteuer 1995), 3.722,59 EUR (Umsatzsteuer 1996) und 4.096,42 EUR (Umsatzsteuer 1997) festgesetzt. Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Beschwerdeführer eine Geldstrafe von

4.800 EUR und für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von zwölf Tagen verhängt. Der Kostenausspruch des Erkenntnisses des Spruchsenates wurde unverändert belassen und die Haftung der nebenbeteiligten H GesmbH über die verhängte Geldstrafe wurde im Umfang der Neufestsetzung ausgesprochen.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und auszugsweiser Wiedergabe der Bestimmungen der §§ 31, 33 und 98 FinStrG hielt die belangte Behörde fest, dass hinsichtlich der Verkürzung von Kapitalertragsteuer die absolute Verjährung nach § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten sei, weshalb das Finanzstrafverfahren insoweit einzustellen gewesen sei.

Zur Zurechnung der strittigen Schwarzlieferungen an die H GesmbH gab die belangte Behörde auch Ausführungen in ihrer Berufungsentscheidung vom 17. Dezember 2007 betreffend das zu Grunde liegende Abgabenverfahren der H GesmbH wieder. Die belangte Behörde schließe sich diesen inhaltlich schlüssigen Ausführungen an und halte es für erwiesen, dass der Beschwerdeführer als verantwortlicher Geschäftsführer der H GesmbH die ihm zur Last gelegten Schwarzeinkäufe und die daraus resultierenden Abgabenverkürzungen an Umsatz- und Körperschaftsteuer zu verantworten habe. Die in diesen Ausführungen wiedergegebene, auf Grund der Auswertung der "Systemprüfung" und der "Prüfungsabteilung Strafsachen" erstellte Gegenüberstellung der offiziellen Getränkelieferungen an die H GesmbH und der dieser GesmbH zuzuordnenden Schwarzeinkäufe lasse mit einer kaum zu überbietenden Deutlichkeit den zweifelsfreien Schluss auf das Vorliegen von Wareneinsatzverkürzungen zu. Es sei denkunmöglich, dass an ein anderes Unternehmen an exakt den selben näher bezeichneten 135 Liefertagen Getränke in diesen sehr weitgehend gleichen Produktzusammensetzungen und auch gleichen Mengen geliefert worden wären. Die Zusammengehörigkeit der offiziellen Wareneinkäufe mit der auf der Liste der Schwarzeinkäufe genannten Lieferungen lasse sich zudem auch noch auf Grund der aufsteigenden Lieferschein- und Rechnungsnummern und der gleichen Ladeschein- und Auftragsnummern ableiten. Die belangte Behörde stütze ihre Beweiswürdigung hinsichtlich der Zuordnung der Schwarzeinkäufe zur H GesmbH nicht auf das Sachverständigengutachten des Mag. Dipl.- Ing. G. Eine Einvernahme dieses EDV-Sachverständigen als Zeuge halte die belangte Behörde zur Erforschung der materiellen Wahrheit auch deswegen nicht für erforderlich, weil eine eindeutige und zweifelsfreie Zuordnung der in Rede stehenden Schwarzeinkäufe auf Grund der Unterlagen und des Ergebnisses der Auswertungen der "Systemprüfung" und der "Prüfungsabteilung Strafsachen" und der daraus erstellten Gegenüberstellung der offiziellen Getränkeeinkäufe mit der Liste der Schwarzeinkäufe erfolgen könne. Auf Grund der eindeutigen Zuordenbarkeit der in Rede stehenden Schwarzeinkäufe zur H GesmbH an Hand der vorhandenen und dem Beschwerdeführer vorgehaltenen Unterlagen halte die belangte Behörde ergänzende Beweisaufnahmen, nämlich die beantragte Zeugeneinvernahme der zuständigen Prüfer der Prüfungsabteilung Strafsachen sowie der "Systemprüfung Wien-Körperschaften", nicht für erforderlich.

Dem in der mündlichen Verhandlung gestellten Antrag auf Einvernahme der Zeugen AL und AB, der für den Einkauf zuständigen Mitarbeiter der H GesmbH, zum Beweis dafür, dass keine Schwarzeinkäufe im Rahmen der H GesmbH getätigt worden und auch dass keine Mischanlagen vorhanden gewesen seien, sei nach Ansicht der belangten Behörde auf Grund des bereits mehrfach angesprochenen Ergebnisses der Auswertung des vorhandenen Datenmaterials in Form der sehr weit gehenden Übereinstimmung der offiziellen Einkäufe mit den Schwarzeinkäufen nicht zu entsprechen.

Auf Grund der festgestellten nicht erklärten Einkäufe in den Sparten Bier und alkoholfreie Getränke gehe die belangte Behörde entsprechend der Feststellung der zu Grunde liegenden Betriebsprüfung im Bericht vom 1. September 1999 auch davon aus, dass auch bei den anderen Sparten eine Einsatzverkürzung stattgefunden habe. Da allerdings eine Hinzuschätzung im Bereich der anderen Sparten (im Abgabenberufungsverfahren durch Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 30 %) eine notwendige grobe Schätzung darstelle und für Zwecke des Finanzstrafverfahrens nicht als taugliche Basis für einen Nachweis einer Abgabenverkürzung angesehen werden könne, sei mit einer Neuberechnung des strafbestimmenden Wertbetrages vorzugehen gewesen, der ausschließlich die nachgewiesenen Umsatz- und Gewinnverkürzungen aus Schwarzeinkäufen von Bier und alkoholfreien Getränken bei der Brauerei zu Grunde gelegt worden seien. Da im Prüfungszeitrahmen für die Schwarzeinkäufe bei der Brauerei naturgemäß keine Rechnungen an die H GesmbH gelegt worden seien oder nicht beabsichtigt gewesen sei, diese in die Buchhaltung aufzunehmen, weshalb derartige Rechnungen sofort nach Barzahlung vernichtet worden seien, sei wegen Fehlens einer ordnungsgemäßen Rechnung auch kein Vorsteuerabzug zu berücksichtigen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Soweit die belangte Behörde das gegen den Beschwerdeführer geführte Finanzstrafverfahren wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich Kapitalertragsteuer und hinsichtlich im angefochtenen Bescheid näher angeführter Beträge an Umsatzsteuervorauszahlungen und an Umsatzsteuer eingestellt hat, konnte der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid in dem vom Beschwerdeführer zusammenfassend geltend gemachten Recht, nicht einer Abgabenhinterziehung schuldig erkannt und dafür bestraft zu werden, nicht verletzt werden. Die vom Beschwerdeführer insoweit nicht eingeschränkte Beschwerde war daher in diesem Umfang gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Der Abgabenhinterziehung macht sich nach § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit. weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Der Beschwerdeführer trägt in Ausführung der Rechtsrüge vor, hinsichtlich des ihm angelasteten Finanzvergehens der Hinterziehung von Umsatzsteuer für 1995 sei absolute Verjährung eingetreten gewesen. Der Umsatzsteuerbescheid für 1995 sei am 27. Februar 1998 gegenüber der H GesmbH erlassen worden. Der angefochtene Bescheid sei zwar in der mündlichen Verhandlung vom 19. Februar 2008 verkündet worden, allerdings sei die Begründung dem Beschwerdeführer erst nach Eintritt der absoluten Verjährung und Erlöschen der Strafbarkeit am 27. Februar 2008 mit der schriftlichen Ausfertigung der Berufungsentscheidung am 5. März 2008 zugestellt worden.

Dem gegenüber wendet die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift ein, in der genannten mündlichen Verhandlung vom 19. Februar 2008 sei der angefochtene Bescheid verkündet und in wesentlichen Punkten begründet worden, wie aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung ersichtlich sei.

Die Antwort auf die zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens strittige Frage, ob die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides durch die Verkündung in der mündlichen Verhandlung am 19. Februar 2008 dem Eintritt der absoluten Verjährung der Hinterziehung von Umsatzsteuer für 1995 entgegengestanden sei (so die belangte Behörde) oder ob eine solche Wirksamkeit wegen des Fehlens der Begründung des angefochtenen Bescheides bei der Verkündung erst nach Eintritt der absoluten Verjährung mit der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung des angefochtenen Bescheides am 5. März 2008 eingetreten sei (so der Beschwerdeführer), kann im Beschwerdefall aus folgenden Gründen dahingestellt bleiben:

Der Beschwerdeführer hat in der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung am 19. Februar 2008 "die im Abgabenverfahren eingebrachte VwGH-Beschwerde vom 30. Jänner 2008" vorgelegt, welche er inhaltlich auch zum Berufungsvorbringen erhob. Auf den Seiten 20 und 21 seiner umfangreichen Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid verweist der Beschwerdeführer auf diese vor dem Verwaltungsgerichtshof von der H GesmbH erhobene Beschwerde. Auch die belangte Behörde weist in der Gegenschrift darauf hin, dass ihre Berufungsentscheidung vom 17. Dezember 2007 betreffend die dem beschwerdegegenständlichen Finanzstrafverfahren zu Grunde liegenden Abgabenbescheide beim Verwaltungsgerichtshof in Beschwerde gezogen worden sei und dass die bezughabenden Steuerakten zu diesem Verfahren vorgelegt worden seien. Die erwähnte Beschwerde ist am 31. Jänner 2008 beim Verwaltungsgerichtshof eingelangt und unter der hg. Zl. 2008/13/0028 protokolliert.

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 Strafe richtet.

Zum Tatbestand der Hinterziehung von Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 und Abs. 3 lit. a FinStrG gehört die Verkürzung der Umsatzsteuer, ein Erfolg der u.a. mit der Zustellung des Umsatzsteuerbescheides eintritt.

Im Beschwerdefall wurde der Umsatzsteuerbescheid für 1995 unstrittig am 27. Februar 1998 erlassen, weshalb die Verjährungsfrist damit zu laufen begonnen hat.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung des Steuerreformgesetzes 2005, BGBl. I. Nr. 57/2004, erlischt die Strafbarkeit bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c. genannte Zeit verstrichen sind.

In die Verjährungsfrist werden nach § 31 Abs. 4 lit. c FinStrG die Zeiten nicht eingerechnet, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens übersehen, dass mit dem zur hg. Zl. 2008/13/0028 beim Verwaltungsgerichtshof seit 31. Jänner 2008 anhängigen verwaltungsgerichtlichen Verfahren die nach diesem Zeitpunkt gelegenen Zeiten in die Verjährungsfrist auch für die Frage des Eintritts der absoluten Verjährung nach § 31 Abs. 5 FinStrG nicht einzurechnen sind. Sohin war weder am Tag der Verkündung des angefochtenen Bescheides in der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde am 19. Februar 2008 noch am Tag der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung des angefochtenen Bescheides am 5. März 2008 die absolute Verjährung im Sinn des § 31 Abs. 5 FinStrG eingetreten.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist - wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat - jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn einer Strafbarkeit in Folge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht. Die Tathandlung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist eine durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG nachbestrafte Vortat (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 7. Juli 2004, 2003/13/0171).

Der Beschwerdeführer verwies im Schriftsatz vom 31. Jänner 2008 auf die von der H GesmbH im erwähnten Abgabenverfahren gegenüber der belangten Behörde mit Schriftsatz vom 13. November 2007 abgegebene Stellungnahme und erhob deren Inhalt zu seinem Berufungsvorbringen. In diesem Schriftsatz vom 13. November 2007 wird eingangs erwähnt, dass im Rahmen der am 3. Juli 2000 eingereichten Umsatzsteuererklärung 1998 eine Umsatzerhöhung laut Betriebsprüfung in näher angeführter Höhe nicht berücksichtigt worden sei. Angesichts dieses Akteninhaltes hätte die belangte Behörde prüfen müssen, ob der Beschwerdeführer hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1998 nicht ohnehin das Tatbild des Finanzvergehens der Hinterziehung von Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG verwirklicht habe.

Für die Bestrafung eines Täters nach § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit. sind klare und eindeutige Feststellungen erforderlich, die eine Beantwortung der Frage zulassen, ob der Täter nicht ohnehin den Tatbestand nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer erfüllt hat (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 2. August 2000, 98/13/0121 und vom 28. Mai 2008, 2008/15/0011).

Da solche Feststellungen im angefochtenen Bescheid fehlen, erweist sich der angefochtene Bescheid, soweit er die Hinterziehung von Umsatzsteuer für Jänner bis Juni 1998 betrifft, schon deshalb als rechtswidrig.

In Ausführung der Verfahrensrüge trägt der Beschwerdeführer vor, die von der belangten Behörde unterlassene, vom Beschwerdeführer beantragte Ladung eines EDV-Sachverständigen und der zuständigen Prüfer der "Prüfungsabteilung Strafsachen" sowie der "Systemprüfung Wien-Körperschaften" sei rechtswidrig, weil es sich um eine vorweggenommene Beweiswürdigung gehandelt habe. Die Einvernahme der beiden namhaft gemachten Angestellten der H GesmbH als Zeugen sei unabdingbar gewesen, weil demgegenüber die belangte Behörde ein nach außen in Erscheinung getretenes Verhalten des Beschwerdeführers, woraus auf dessen Vorsatz hätte geschlossen werden können, weder aufgezeigt noch gewürdigt habe.

Mit diesem Vorbringen ist der Beschwerdeführer im Recht. Die belangte Behörde begründete im angefochtenen Bescheid das Unterlassen der beantragten Beweisaufnahmen damit, dass "auf Grund des bereits mehrfach angesprochenen Ergebnisses der Auswertung der vorhanden Datenmaterialien in Form der sehr weit gehenden Übereinstimmung der offiziellen Einkäufe mit den Schwarzeinkäufen (siehe oben) ein eindeutiger Nachweis der zur

Last gelegten Wareneinsatz- und Umsatzverkürzungen bereits erbracht ist". Weiters halte die belangte Behörde den beantragten ergänzenden Beweisaufnahmen entgegen, "auf Grund der bereits ausgeführten und dargestellten eindeutigen Zuordenbarkeit der inkriminierten Schwarzeinkäufe zur H GesmbH an Hand der vorhandenen und dem Bw. vorgehaltenen Unterlagen" halte sie die Beweisaufnahmen "zur Erforschung der bereits eindeutig auf dem Tisch liegenden Zuordnung der Schwarzeinkäufe nicht für erforderlich".

Gemäß § 114 Abs. 2 FinStrG kann der Beschuldigte die Durchführung bestimmter Beweise und die Vereidigung vorgeladener Zeugen beantragen. Diesen Anträgen ist stattzugeben, falls dies im Interesse der Wahrheitsfindung notwendig erscheint. Daraus folgt, dass Beweisanträge nur abgelehnt werden dürfen, wenn die Beweistatsachen als wahr unterstellt werden, es auf sie nicht ankommt oder das Beweismittel - ohne unzulässige Vorwegnahme der Beweiswürdigung - untauglich ist (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Jänner 1987, 86/16/0221, VwSlg 6.185/F, vom 28. Juni 1989, 89/16/0051, VwSlg 6.418/F, und vom 17. Dezember 2001, 97/14/0134). Die belangte Behörde irrt, wenn sie meint, die beantragten Beweisanträge hätten nicht mehr berücksichtigt werden müssen, weil sie sich auf Grund der bisher vorliegenden Beweise ein klares Bild über die maßgeblichen Sachverhaltselemente habe machen können. In einem solchen Fall stellt die Unterlassung der beantragten Zeugenvernehmung eine unzulässige vorgreifende Beweiswürdigung dar (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. November 1997, 96/15/0247).

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er den Schuldspruch und den Strafausspruch betrifft gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die weiteren Verfahrensrügen brauchten deshalb nicht mehr näher erörtert werden.

Auf die beantragte Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den in § 39 Abs. 2 Z 3 und 6 VwGG genannten Gründen verzichtet werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333/2003. Wien, am 3. September 2008

Schlagworte

Sachverhalt Sachverhaltsfeststellung Erheblichkeit des BeweisantragesSachverhalt Sachverhaltsfeststellung Freie Beweiswürdigung Vorweggenommene antizipative BeweiswürdigungBeweiswürdigung antizipative vorweggenommene

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2008130076.X00

Im RIS seit

08.10.2008

Zuletzt aktualisiert am

04.12.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at