jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE OGH 2004/2/12 12Os95/02 (12Os98/02, 12Os106/03)

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.02.2004

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 12. Februar 2004 durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Schindler als Vorsitzenden sowie die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Holzweber, Dr. Philipp, Dr. Schwab und Dr. Lässig als weitere Richter, in Gegenwart der Richteramtsanwärterin Mag. Kainz als Schriftführerin, in der Strafsache gegen Dr. Hans-Jürgen G***** und weitere Angeklagte wegen des teils durch sonstigen Beitrag begangenen Finanzvergehens der teils vollendeten, teils versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs 1, 13, 11 dritter Fall FinStrG über dieDer Oberste Gerichtshof hat am 12. Februar 2004 durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Schindler als Vorsitzenden sowie die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Holzweber, Dr. Philipp, Dr. Schwab und Dr. Lässig als weitere Richter, in Gegenwart der Richteramtsanwärterin Mag. Kainz als Schriftführerin, in der Strafsache gegen Dr. Hans-Jürgen G***** und weitere Angeklagte wegen des teils durch sonstigen Beitrag begangenen Finanzvergehens der teils vollendeten, teils versuchten Abgabenhinterziehung nach Paragraphen 33, Absatz eins,, 13, 11 dritter Fall FinStrG über die

I. Nichtigkeitsbeschwerden und Berufungen der Angeklagten Dr. Hans-Jürgen G*****, Dr. Friedrich D***** und Werner B***** gegen das Urteil des Landesgerichtes Salzburg als Schöffengericht vom 19. Februar 2002, GZ 36 Hv 1102/01f-297, sowie die Berufung des Angeklagten Georg Ge***** gegen das Urteil des Landesgerichtes Salzburg als Schöffengericht vom 25. Februar 2002, GZ 36 Hv 1053/01z-245, nach Anhörung des Generalprokurators in nichtöffentlicher Sitzung den Beschluss gefasst:römisch eins. Nichtigkeitsbeschwerden und Berufungen der Angeklagten Dr. Hans-Jürgen G*****, Dr. Friedrich D***** und Werner B***** gegen das Urteil des Landesgerichtes Salzburg als Schöffengericht vom 19. Februar 2002, GZ 36 Hv 1102/01f-297, sowie die Berufung des Angeklagten Georg Ge***** gegen das Urteil des Landesgerichtes Salzburg als Schöffengericht vom 25. Februar 2002, GZ 36 Hv 1053/01z-245, nach Anhörung des Generalprokurators in nichtöffentlicher Sitzung den Beschluss gefasst:

Die Nichtigkeitsbeschwerden werden zurückgewiesen.

Zur Entscheidung über die Berufungen werden die Akten dem Oberlandesgericht Linz zugeleitet.

Den Angeklagten Dr. G*****, Dr. D***** und B***** fallen die auf ihre Nichtigkeitsbeschwerden bezogenen Kosten des bisherigen Rechtsmittelverfahrens zur Last;

II. Nichtigkeitsbeschwerde und Berufung des Angeklagten Dr. Otto T***** gegen das Urteil des Landesgerichtes Salzburg als Schöffengericht vom 27. Februar 2002, GZ 36 Hv 1053/01z-246, nach öffentlicher Verhandlung in Anwesenheit des Vertreters des Generalprokurators, Erster Generalanwalt Dr. Raunig, des Vertreters der Finanzstrafbehörde HR Dr. Alfred Schmidt, des Angeklagten Dr. T***** sowie dessen Verteidigers Dr. Zitta zu Recht erkannt:römisch II. Nichtigkeitsbeschwerde und Berufung des Angeklagten Dr. Otto T***** gegen das Urteil des Landesgerichtes Salzburg als Schöffengericht vom 27. Februar 2002, GZ 36 Hv 1053/01z-246, nach öffentlicher

Verhandlung in Anwesenheit des Vertreters des Generalprokurators, Erster Generalanwalt Dr. Raunig, des Vertreters der Finanzstrafbehörde HR Dr. Alfred Schmidt, des Angeklagten Dr. T***** sowie dessen Verteidigers Dr. Zitta zu Recht erkannt:

Spruch

Die Nichtigkeitsbeschwerde wird verworfen.

Der Berufung wird nicht Folge gegeben.

Dem Angeklagten fallen die auf seine Rechtsmittel bezogenen Kosten des Rechtsmittelverfahrens zur Last.

Text

Gründe:

Mit den angefochtenen Urteilen - die auch Teilfreisprüche enthalten - wurden Dr. Hans-Jürgen G*****, Herbert N*****, Dr. Friedrich D*****, Werner B*****, DVw. Helmut S*****, Georg Ge***** und Dr. Otto T***** jeweils wegen des Finanzvergehens der teils vollendeten, teils versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs 1, 13 FinStrG, teilweise als Beitragstäter nach 11 dritter Fall FinStrG schuldig erkannt.Mit den angefochtenen Urteilen - die auch Teilfreisprüche enthalten - wurden Dr. Hans-Jürgen G*****, Herbert N*****, Dr. Friedrich D*****, Werner B*****, DVw. Helmut S*****, Georg Ge***** und Dr. Otto T***** jeweils wegen des Finanzvergehens der teils vollendeten, teils versuchten Abgabenhinterziehung nach Paragraphen 33, Absatz eins,, 13 FinStrG, teilweise als Beitragstäter nach 11 dritter Fall FinStrG schuldig erkannt.

Danach haben (soweit für das Verfahren vor dem Obersten Gerichtshof

von Relevanz) in Salzburg und an anderen Orten

zu jeweils 1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen

Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger

Einkommenssteuererklärungen Einkommenssteuer verkürzt

I. Dr. Hans-Jürgen G*****

1. infolge ungerechtfertigter Geltendmachung negativer Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung für 1985 von 58.119,15 EUR sowie für 1986

von 143.892,21 EUR [je Serie 10] und eines Verlustes aus

Gewerbebetrieb für 1987 von 119.917,17 EUR [Serie 30]

für 1985	33.291,72 EUR
für 1986	86.009,24 EUR
für 1987	52.077,28 EUR
insgesamt	171.378,24 EUR;

2. als Vorstandsmitglied der I***** AG und als Geschäftsführer der I***** V*****-, V*****- undG***** GesmbH durch die Veranlassung der Führung unrichtiger Gesellschafterlisten als Beilagen zu den Erklärungen über die Einkünfte von Personengesellschaften, und zwar der W***** GesmbH & Co KG Serie X (Serie 10) für die Jahre 1985 und 1986 sowie der G***** OHG (Serie 30) für das Jahr 1987 sowie der I***** GesmbH & Co KG (Serie 20) für das Jahr 1988, nämlich der Aufnahme tatsächlich nicht beteiligter Personen als Gesellschafter und Ausweis eines entsprechenden "Beteiligungskapitals" in den Bilanzen und in den Steuererklärungen dieser Gesellschaften, zur Abgabenverkürzung dieser Personen, welche die zu Unrecht zugewiesenen Verluste aus diesen "Beteiligungen" in ihren Einkommenssteuererklärungen unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht geltend machten und erklärungsgemäß veranlagt wurden, für die Jahre 1985 bis 1988 mit einem Gesamtbetrag2. als Vorstandsmitglied der I***** AG und als Geschäftsführer der I***** V*****-, V*****- undG***** GesmbH durch die Veranlassung der Führung unrichtiger Gesellschafterlisten als Beilagen zu den Erklärungen über die Einkünfte von Personengesellschaften, und zwar der W***** GesmbH & Co KG Serie römisch zehn (Serie 10) für die Jahre 1985 und 1986 sowie der G***** OHG (Serie 30) für das Jahr 1987 sowie der I***** GesmbH & Co KG (Serie 20) für das Jahr

1988, nämlich der Aufnahme tatsächlich nicht beteiligter Personen als Gesellschafter und Ausweis eines entsprechenden "Beteiligungskapitals" in den Bilanzen und in den Steuererklärungen dieser Gesellschaften, zur Abgabenverkürzung dieser Personen, welche die zu Unrecht zugewiesenen Verluste aus diesen "Beteiligungen" in ihren Einkommenssteuererklärungen unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht geltend machten und erklärungsgemäß veranlagt wurden, für die Jahre 1985 bis 1988 mit einem Gesamtbetrag

von 2,771.660,93 EUR vorsätzlich beigetragen, wobei die Abgabenverkürzungen für das Jahr 1988 beim Versuch blieben (Schuldspruchfakten 1. in 36 Hv 1102/01f-297);

II. Dr. Friedrich D*****römisch II. Dr. Friedrich D*****

1. für das Jahr 1987 infolge ungerechtfertigter Geltendmachung eines Verlustes aus Gewerbebetrieb von 3.997,01 EUR [Serie 30]

1.973,07 EUR;

2. als Vorstand der I***** AG und als Geschäftsführer der I***** V*****-, V*****- und G***** GesmbH auf die oben zu Punkt I. 2. beschriebene Weise bei den dort genannten Gesellschaften zur dort beschriebenen Abgabenverkürzung anderer in den Jahren 1987 und 1988 mit einem Gesamtbetrag2. als Vorstand der I***** AG und als Geschäftsführer der I***** V*****-, V*****- und G***** GesmbH auf die oben zu Punkt römisch eins. 2. beschriebene Weise bei den dort genannten Gesellschaften zur dort beschriebenen Abgabenverkürzung anderer in den Jahren 1987 und 1988 mit einem Gesamtbetrag

von 1,074.891,60 EUR vorsätzlich beigetragen, wobei die Abgabenverkürzungen für das Jahr 1988 beim Versuch blieben (Schuldspruchfakten 3.);

III. Werner B*****

1. infolge ungerechtfertigter Geltendmachung negativer Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1985 bis 1986 [Serie 10]

sowie eines Verlustes aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1987 [Serie

30] und 1988 [Serie 20]

für 1985	2.985,40 EUR
für 1986	11.511,38 EUR
für 1987	23.296,95 EUR
für 1988 (Versuch)	41.820,96 EUR
insgesamt	79.614,69 EUR;

2. als Vorstand der IV***** AG und als Vorstandsmitglied der I***** AG in den Jahren 1987 und 1988 zur Abgabenverkürzung anderer dadurch vorsätzlich beigetragen, dass er mehreren Personen die Möglichkeit der Zeichnung von Beteiligungen an der G***** OHG (Serie 30) und der I***** GesmbH & Co KG (Serie 20) ohne Verpflichtung zur Einzahlung der Beteiligungsbeträge mit einem Verkürzungsbetrag von 22.715,78 EUR anbot, was bei der Serie 20 (1988) beim Versuch blieb (Schuldspruchfakten 4.);

IV. Dr. Otto T*****römisch IV. Dr. Otto T*****

1. für das Jahr 1987 durch Geltendmachung eines Verlustes von 39.970,06 EUR aus einer "Beteiligung" an der Serie 30/Ausgabe 1987, welche er nicht einbezahlte, in Höhe von 23.647,67 EUR (Schuldspruchfaktum 2. in 36 Hv 1053/01z-246);

2. mit einem strafbestimmenden Wertbetrag in der Gesamthöhe von 1,908.152,70 EUR zur vorsätzlichen Abgabenhinterziehung anderer vorsätzlich beigetragen, indem er als Abschlussprüfer der C***** AG für die Jahr 1986 und 1987 ungerechtfertigt uneingeschränkte Bestätigungsvermerke erteilte, weil

DVw. Helmut S***** als Vorstand der C***** AG eine unrichtige Treuhandbuchhaltung und ein unrichtiges Zeichnerregister führte, nämlich Einzahlungen von tatsächlich nicht beteiligten Personen an den nachgenannten Gesellschaften vortäuschte und als steuerlich Wahrnehmender Abgabenerklärungen dieser abgesondert verfolgten

Personen unterfertigte, und zwar

bei der W***** GesmbH & Co KG (Serie 10) für die Jahre 1985 und 1986;

Verkürzungsbetrag 1,813.573,60 EUR,

bei der G***** OHG (Serie 30) für das Jahr 1987, wobei es teilweise beim Versuch blieb; Verkürzungsbetrag 914.130,94 EUR;

bei der I***** GesmbH & Co KG (Serie 20) für das Jahr 1988, wobei es zur Gänze beim Versuch blieb; Verkürzungsbetrag 144.710,58 EUR;

und weil

Georg Ge***** als steuerlicher Vertreter und Bilanzersteller der genannten Gesellschaften für die in Rede stehenden Steuerjahre tatsächlich nicht an diesen Gesellschaften beteiligte Personen sowie entsprechendes Gesellschafterkapital in den Bilanzen und Steuererklärungen dieser Gesellschaften auswies, sowie als Hauptaktionär und ab 25. November 1987 auch als Aufsichtsratsmitglied der C***** AG in vorsätzlicher gemeinschaftlicher Handlungsweise mit deren Vorstand DVw. Helmut S***** persönliche Anweisungen betreffend solcher "Beteiligungen" bei der Serie 10/Ausgabe 1986 (sogenannte Ge*****-Liste) gab und als steuerlich Wahrnehmender unrichtige Abgabenerklärungen unterfertigte, und zwar

bei der W***** GesmbH & Co KG (Serie 10) für das Jahr 1986; Verkürzungsbetrag 1,067.254,20 EUR,

bei der G***** OHG (Serie 30) für das Jahr 1987, wobei es teilweise beim Versuch blieb; Verkürzungsbetrag von 814.250,85 EUR (Faktenkomplex I in 36 Hv 1053/01z-246).bei der G***** OHG (Serie 30) für das Jahr 1987, wobei es teilweise beim Versuch blieb; Verkürzungsbetrag von 814.250,85 EUR (Faktenkomplex römisch eins in 36 Hv 1053/01z-246).

Diese Schuldsprüche bekämpfen die Angeklagten Dr. G****, Dr. D*****, B***** und Dr. T***** jeweils mit Nichtigkeitsbeschwerden aus § 281 Abs 1 Z 4, 5, 9 lit a StPO, der Angeklagte Dr. G***** überdies aus Z 9 lit b, der Angeklagte Dr. D***** auch aus Z 3, der Angeklagte B***** ferner aus Z 1, 5a, 9 lit b und der Angeklagte Dr. T***** zusätzlich aus Z 1, 5a, 9 lit b und 11 leg cit. DVw. S***** ließ seine Verurteilung unbekämpft; der Angeklagte N***** zog Nichtigkeitsbeschwerde und Berufung vor dem Gerichtstag zurück; der Angeklagte Ge***** bekämpft den ihn betreffenden Strafausspruch mit Berufung.Diese Schuldsprüche bekämpfen die Angeklagten Dr. G****, Dr. D*****, B***** und Dr. T***** jeweils mit Nichtigkeitsbeschwerden aus Paragraph 281, Absatz eins, Ziffer 4,, 5, 9 Litera a, StPO, der Angeklagte Dr. G***** überdies aus Ziffer 9, Litera b,, der Angeklagte Dr. D***** auch aus Ziffer 3,, der Angeklagte B***** ferner aus Ziffer eins,, 5a, 9 Litera b und der Angeklagte Dr. T***** zusätzlich aus Ziffer eins,, 5a, 9 Litera b und 11 leg cit. DVw. S***** ließ seine Verurteilung unbekämpft; der Angeklagte N***** zog Nichtigkeitsbeschwerde und Berufung vor dem Gerichtstag zurück; der Angeklagte Ge***** bekämpft den ihn betreffenden Strafausspruch mit Berufung.

Nach den zusammengefassten erstgerichtlichen Feststellungen (die sich mit jeweils personenspezifischen Ergänzungen in beiden mit Nichtigkeitsbeschwerden angefochtenen Urteilen finden) konnten sich seit den 70er Jahren des 20. Jahrhunderts private Kapitalanleger mittels von der in Salzburg ansässigen C***** AG (in der Folge: C*****) treuhändig gehaltener sogenannter Hausanteilanscheine an im Eigentum von Personengesellschaften ("Serien") stehenden ertragreichen Immobilien des in Salzburg beheimateten Unternehmensgeflechtes W*****/B*****/I***** beteiligen. Ab dem Jahr 1984 wurde im Rahmen des Konzerns begonnen, Beteiligungen an Abschreibungsgesellschaften bloß vorzutäuschen, um einem ausgewählten Personenkreis zu ermöglichen, die Verluste der Serien 10 (W***** GesmbH & Co KG, Serie X), 20 (I***** GesmbH & Co KG) und 30 (G***** OHG) ohne Einsatz eigener auf Erzielung von Gewinnen gerichteter Investitionen steuerlich zu nutzen. Wiewohl eine erhebliche Anzahl der in den Zeichnerlisten ausgewiesenen Gesellschafter in Wahrheit nie Einzahlungen leistete, wurde durch konzerninterne Überweisungskreisläufe zu den jeweiligen Bilanzstichtagen der Eindruck erzeugt, die Serien seien buchmäßig im Besitz des entsprechenden Kapitals. Die Scheinbeteiligten verzichteten in der Regel auf die jährliche Barausschüttung sowie auf das Auseinandersetzungsguthaben, da sie ja keine Einlage aus eigenem Vermögen geleistet hatten oder eine solche umgehend wieder zurück erhielten. In anderen Fällen wurde den Serien - hauptsächlich von der Holdinggesellschaft des Konzernbereiches Bautreuhand, der U***** (in der Folge UG) - Geld überwiesen, wobei Zeichner erst im nächsten Jahr geworben wurden und einbezahlten. Durch diese sogenannten "Vor-(aus-)dotierungen"

konnten sich vor allem freiberuflich tätige Personen nach Vorliegen des eigenen Jahresabschlusses eine maximale Steuerersparnis verschaffen. Verluste aus Beteiligungen durften allerdings nach den damals geltenden einkommenssteuerrechtlichen Bestimmungen nur in dem Jahr des Eingehens als Verlust geltend gemacht werden. Zur Erlangung dieser (illegalen) Steuervorteile wurden daher die Einzahlungsbelege und die Zeichnungsscheine im Rahmen der Kundenverwaltung der C***** rückdatiert. Sowohl die "Zeichner", mit deren "Beteiligung" kein mit eigenem wirtschaftlichen Risiko verbundener Kapital"einsatz" korrespondierte, als auch jene mit nicht periodenkongruenten Beteiligungen machten die ihnen zugewiesenen Verluste in ihren persönlichen Steuererklärungen bei den betreffenden Wohnsitzfinanzämtern - denen die dargestellten Zusammenhänge unbekannt waren - erfolgreich geltend. Die C***** hatte sich als Treuhänder vertraglich verpflichtet, die Einzahlungen der Zeichner entgegenzunehmen, an die Serien weiterzuleiten, eine Treuhandbuchhaltung (fünf Konten pro Zeichner) sowie ein Zeichnerregister zu führen und die ordnungsgemäße Mittelverwendung durch die Geschäftsführung der Anlagegesellschaften zu überwachen. Verwaltung und Buchhaltung der C***** besorgte im Tatzeitraum die I***** GesmbH (vormals I*****; in der Folge: G*****), eine Tochtergesellschaft der I***** AG. Der (wirtschaftlich gesehen) tatsachenwidrige Ausweis eines entsprechenden Beteiligungskapitals in den Bilanzen und in den Steuererklärungen der Gesellschaften sowie die Führung unrichtiger Gesellschafterlisten fand dadurch Förderung, dass nur ein einziges Kapitalkonto ohne Differenzierung nach einzelnen Zeichnern existierte und kein Zeichnerregister geführt wurde. Ebenso vertragswidrig wurden keine Aufzeichnungen über die einlangenden Zeichnergelder angelegt und Bewegungen des Kapitalkontos nicht erfasst, weshalb eine Abstimmbarkeit der Geldbewegungen mit den Zeichnerregistern und dem Stand der Kapitalkonten in den Buchhaltungen der Seriengesellschaften unmöglich war. Einzelne Treuhandkonten wurden gemeinsam für Anleger mehrerer Serien geführt, Treuhandzinsen und Kontoführungsspesen konnten somit nicht ordnungsgemäß zugeordnet und weitergeleitet werden. Abschlussprüfer nach dem AktG der C***** AG für die Jahre 1986 und 1987 war der Angeklagte Dr. T*****, der Geschäftsführer der M***** GmbH (in der Folge M*****), die als Steuerberater (ua) sowohl der C***** als auch der G***** fungierte.Nach den zusammengefassten erstgerichtlichen Feststellungen (die sich mit jeweils personenspezifischen Ergänzungen in beiden mit Nichtigkeitsbeschwerden angefochtenen Urteilen finden) konnten sich seit den 70er Jahren des 20. Jahrhunderts private Kapitalanleger mittels von der in Salzburg ansässigen C***** AG (in der Folge: C*****) treuhändig gehaltener sogenannter Hausanteilanscheine an im Eigentum von Personengesellschaften ("Serien") stehenden ertragreichen Immobilien des in Salzburg beheimateten Unternehmensgeflechtes W*****/B*****/I***** beteiligen. Ab dem Jahr 1984 wurde im Rahmen des Konzerns begonnen, Beteiligungen an Abschreibungsgesellschaften bloß vorzutäuschen, um einem ausgewählten Personenkreis zu ermöglichen, die Verluste der Serien 10 (W***** GesmbH & Co KG, Serie römisch zehn), 20 (I***** GesmbH & Co KG) und 30 (G***** OHG) ohne Einsatz eigener auf Erzielung von Gewinnen gerichteter Investitionen steuerlich zu nutzen. Wiewohl eine erhebliche Anzahl der in den Zeichnerlisten ausgewiesenen Gesellschafter in Wahrheit nie Einzahlungen leistete, wurde durch konzerninterne Überweisungskreisläufe zu den jeweiligen Bilanzstichtagen der Eindruck erzeugt, die Serien seien buchmäßig im Besitz des entsprechenden Kapitals. Die Scheinbeteiligten verzichteten in der Regel auf die jährliche Barausschüttung sowie auf das Auseinandersetzungsguthaben, da sie ja keine Einlage aus eigenem Vermögen geleistet hatten oder eine solche umgehend wieder zurück erhielten. In anderen Fällen wurde den Serien - hauptsächlich von der Holdinggesellschaft des Konzernbereiches Bautreuhand, der U***** (in der Folge UG) - Geld überwiesen, wobei Zeichner erst im nächsten Jahr geworben wurden und einbezahlten. Durch diese sogenannten "Vor-(aus-)dotierungen" konnten sich vor allem freiberuflich tätige Personen nach Vorliegen des eigenen Jahresabschlusses eine maximale Steuerersparnis verschaffen. Verluste aus Beteiligungen durften allerdings nach den damals geltenden einkommenssteuerrechtlichen Bestimmungen nur in dem Jahr des Eingehens als Verlust geltend gemacht werden. Zur Erlangung dieser (illegalen) Steuervorteile wurden daher die Einzahlungsbelege und die Zeichnungsscheine im Rahmen der Kundenverwaltung der C***** rückdatiert. Sowohl die "Zeichner", mit deren "Beteiligung" kein mit eigenem wirtschaftlichen Risiko verbundener Kapital"einsatz" korrespondierte, als auch jene mit nicht periodenkongruenten Beteiligungen machten die ihnen zugewiesenen Verluste in ihren persönlichen Steuererklärungen bei den betreffenden Wohnsitzfinanzämtern - denen die dargestellten Zusammenhänge unbekannt waren - erfolgreich geltend. Die C***** hatte sich als Treuhänder vertraglich verpflichtet, die Einzahlungen der Zeichner entgegenzunehmen, an die Serien weiterzuleiten, eine Treuhandbuchhaltung (fünf Konten pro Zeichner) sowie ein Zeichnerregister zu führen und die ordnungsgemäße Mittelverwendung durch die Geschäftsführung der Anlagegesellschaften zu überwachen. Verwaltung und Buchhaltung der C***** besorgte im Tatzeitraum die I*****

GesmbH (vormals I*****; in der Folge: G*****), eine Tochtergesellschaft der I***** AG. Der (wirtschaftlich gesehen) tatsachenwidrige Ausweis eines entsprechenden Beteiligungskapitals in den Bilanzen und in den Steuererklärungen der Gesellschaften sowie die Führung unrichtiger Gesellschafterlisten fand dadurch Förderung, dass nur ein einziges Kapitalkonto ohne Differenzierung nach einzelnen Zeichnern existierte und kein Zeichnerregister geführt wurde. Ebenso vertragswidrig wurden keine Aufzeichnungen über die einlangenden Zeichnergelder angelegt und Bewegungen des Kapitalkontos nicht erfasst, weshalb eine Abstimmbarkeit der Geldbewegungen mit den Zeichnerregistern und dem Stand der Kapitalkonten in den Buchhaltungen der Seriengesellschaften unmöglich war. Einzelne Treuhandkonten wurden gemeinsam für Anleger mehrerer Serien geführt, Treuhandzinsen und Kontoführungsspesen konnten somit nicht ordnungsgemäß zugeordnet und weitergeleitet werden. Abschlussprüfer nach dem AktG der C***** AG für die Jahre 1986 und 1987 war der Angeklagte Dr. T*****, der Geschäftsführer der M***** GmbH (in der Folge M*****), die als Steuerberater (ua) sowohl der C***** als auch der G***** fungierte.

Bei der Serie 10 wurde nahezu das gesamte Zeichnerkapital vordotiert und kam es in den Jahren 1985 und 1986 zu zahlreichen Scheinzeichnungen. Treuhänder für alle Zeichner war die C*****. Um Einzahlungsbestätigungen vorweisen zu können, zahlte ein Teil der "Anleger" auf spezielle Konten der C***** ein, erhielt diese Beträge jedoch im Wege der Ausfolgung anonymer Sparbücher zurück. Die Differenz in Höhe von 76 Millionen ATS zwischen den Vordotierungen durch die UG und den (Rück-)Überweisungen von (realen) Anlegergeldern der Serie 10 durch die C***** fehlt in deren Bilanz zum 31. Dezember 1986; die Bilanz der Serie 10 weist bloß eine Verrechnungsverbindlichkeit (der Serie 10) an die C***** von 30,481.500,-- ATS aus. Sämtliche Einzahlungen erfolgten auf das im Prüfbericht des Angeklagten Dr. T***** ausgewiesene Konto Nummer ***** der R*****; zum 31. Dezember 1986 waren 49,230.000,-- ATS fingierten Einzahlungen für noch zu werbende Zeichner und 48,015.000,-- ATS für Scheinzeichner jeweils der UG zuzuordnen, bloß 4,650.000,-- ATS hingegen tatsächlichen Anlegern. Die bloß zur Einlagenvortäuschung dienenden Eingänge wurden auf andere Sparbücher überwiesen.

Während im Jahr 1985 noch Geld davon auf die Girokonten der Serie 10 flossen, unterblieb dies 1986 und 1987, vielmehr wurden der C***** hohe Beträge entzogen und an die UG - nicht jedoch an die Serien 10 oder 20 - weitergeleitet.

Die für diese Vermögenstransfers verwendeten Sparbücher scheinen im Prüfbericht 1986 nicht auf - Dr. T***** unterließ es pflichtwidrig, diese Vorgänge, die er an Hand der Bewegungen des im Prüfbericht ausgewiesenen Kontos ***** bei der R***** erkannte, zu dokumentieren. In Kenntnis der wahren Zusammenhänge erteilte er trotz der dargestellten Machinationen - sohin zu Unrecht - einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk; dabei "nahm er billigend in Kauf", zur Abgabenverkürzung der Scheinzeichner beizutragen. Die G***** erfasste in der für die C***** geführten Kundenverwaltung die Scheinzeichner mit dem Vermerk "I" (intern) und zumeist zusätzlich mit "N" (Ausschluss von Barausschüttungen und Abschichtung). Für das Jahr 1986 wurde im Zeichnerregister die Bezeichnung "hi" (hausintern) verwendet. Eine Liste mit der Überschrift "hausinterne Verträge Serie 10/Ausgabe 1986" trägt den handschriftlichen Vermerk "laut Herrn Dr. D***** bekommen die durchgestrichenen Kunden Barausschüttungen". Der Bilanzersteller der Verlustgesellschaften im Tatzeitraum, der Angeklagte Georg Ge*****, fasste in einer weiteren Liste mit der Überschrift "Zusammenstellung abgeschichteter Gesellschafter" weitere Scheinbeteiligungen zusammen. Diese ist mit dem handschriftlichen Vermerk des in der I***** Kundenverwaltung tätig gewesenen Mag. Karl-Heinz P***** "Liste von Herrn Georg Ge***** am 24. Februar 1987 erhalten" versehen und enthält namentlich Georg Ge***** selbst, dessen Familienangehörige sowie Kunden der Steuerberatungskanzlei Ge*****. Für 1985 gab es keine internen Listen und auch keine Kennzeichnung im Zeichnerregister.

Auch in der Serie 20 kam es bereits seit 1986 zu erheblichen Vordotierungen. Von den insgesamt 603 Gesellschaftern scheinen in der Buchhaltung lediglich 19 mit Namen auf. Die Kapitaleinlagen der übrigen leitete die C***** - wiewohl kein ausdrückliches Treuhandverhältnis bestand, dennoch allerdings Treuhandgebühren bezahlt wurden - mit insgesamt 13 Banküberweisungen an die Serie 20 weiter, gelegentlich mit Vermerken wie "Zeichner laut Liste". Auch hier erschwerte die Führung bloß eines einzigen Kapitalkontos die Nachvollziehbarkeit der Geldflüsse. Zum Stichtag 15. Dezember 1986 betrug das bilanzmäßige Kapital der Serie 94,023.070,-- ATS, wovon jedoch nur 49,913.150,-- ATS von tatsächlichen Zeichnern einbezahlt wurden, während der Differenzbetrag von der UG stammte. Zum Bilanzstichtag 15. Dezember 1987 befand sich auf dem C*****-Treuhandkonto ein von Zeichnern einbezahlter Betrag von lediglich 42,213.851,80 ATS, während das bilanzmäßige Kapital, genannt "Sammelkapitalkonto der Serie 20", einen Stand von

94,256.211,-- ATS auswies. 1986 wurden vom C*****-Konto an die Serie 20 31,406.760,-- ATS überwiesen, 1987 33,802.766,-- ATS. 1988 war die Vorgangsweise ähnlich; zu Scheinzeichnungen kam es allerdings nur in geringerem Umfang.

Die Gesellschaftsverträge der Anleger der Serie 30 enthielten keine Treuhandvereinbarung, die C***** agierte für die meisten Zeichner im Rahmen einer Handelsvollmacht und verrechnete Treuhandgebühren. Wieder wurde nur ein Kapitalkonto pro Gesellschaftergruppe geführt, was zusammen mit der Tatsache, dass die Gesellschaftereinlagen über ein Konto der C***** in die Serie 30 flossen, buchhalterische Verfälschungen schwerer erkennbar machte. Das in Rede stehende Treuhandkonto ***** bei der V***** ist in der Abschlussprüfung durch Dr. T***** ausgewiesen.

Am 18. Dezember 1987 erhielt die C***** auf das Treuhandkonto ***** bei der S***** von der B*****gesmbH (einer Vertriebsorganisation der UG, in der Folge B*****) unter dem Titel "Rückkauf Hotelbeteiligungen" 83,117.718,-- ATS überwiesen, wovon die C***** 18,541.000,-- ATS an die Serie 14 [eine Gesellschaft im I***** Teilkonzern], 32,130.000,-- ATS an die W***** [bis zur Umgründung Anfang 1989 "... GesmbH"; Kerngesellschaft des W*****-Teilkonzerns] sowie weitere 33,000.000,-- ATS unter dem Titel "Zeichnerkapital" an die Serie 30 weiterleitete. Mit letztgenanntem Betrag wurden Personen beteiligt, die tatsächlich nie eine Zahlung geleistet hatten. Die B***** berichtigte diesen unter dem Titel "zum Verkauf bestimmte Beteiligungen" ausgewiesenen Posten in der vorläufigen Bilanz 1987/1988 wertmäßig auf 0, weil trotz mehrmaliger Urgenzen keine Auskunft darüber erteilt werden konnte, um welche Beteiligungen es sich dabei handle bzw welchen Wert diese darstellten. Die Zeichnungsscheine wurden (in gleicher Weise und mit identer Bedeutung wie im Fall der Serie 10) mit dem Buchstaben "I" bzw "N" gekennzeichnet, letzteres stand für Ausschluss von Barausschüttungen und Abschichtungen. Im Zeichnerregister ist bei den Scheinzeichnern der Vermerk "intern" angebracht. In einem "Aktenvermerk" vom 14. Juli 1988 an den Angeklagten Dr. D***** übermittelte die Kundenverwaltung eine Aufstellung aller "internen" (Schein-)Zeichner; die darin mit einem Kreuz gekennzeichneten sollten laut Anweisung des Zweitangeklagten N***** keine Barausschüttungen erhalten. Dr. Hans-Jürgen G***** war zwischen April 1985 und Ende Dezember 1988 Mitglied, seit 9. Juli 1986 Vorsitzender des Vorstandes der I***** AG [der 1983 gegründeten Spitze des Anlegerbereiches, die über gesellschaftsrechtliche Konstruktionen die Hausanteilserien wirtschaftlich dirigierte] mit Hauptverantwortung für Finanzprodukte und Verlustbeteiligungen, bis Januar 1986 auch für Marketing, Vertrieb und Kundenverwaltung. Der Angeklagte Dr. D***** war im relevanten Zeitraum ebenfalls Vorstandsmitglied der I***** AG und leitete ab Anfang 1987 auch die Kundenverwaltung. Die beiden bislang genannten Angeklagten waren überdies Geschäftsführer der G*****. Werner B***** war Vorstandsmitglied in der I***** AG und zwischen 1985 bis 1988 auch in der I***** AG, der Betriebsorganisation der I*****, die den Verkauf der Beteiligungen organisierte. Die Angeklagten Dr. G*****, Dr. D*****, B***** und Dr. T***** nützten das System der nur zum Zweck steuerlich wirksamer Verlustzuweisung vorgetäuschten Beteiligungen selbst, indem sie Zeichnungsscheine unterfertigten, mit denen sie der C***** Anbote zum Erwerb von Hausanteilsscheinen machten. Entgegen der darin enthaltenen Verpflichtung zahlte keiner der Genannten die jeweiligen Beteiligungssummen ein, weil sie weder ein echtes Beteiligungsverhältnis an den Personengesellschaften begründen noch ein persönliches Unternehmerrisiko eingehen wollten. Plangemäß nahmen die Angeklagten unter Verletzung der sie treffenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die bereits erwähnten negativen Einkünfte in ihre Steuererklärungen auf und hinterzogen so infolge deren antragsgemäßer Berücksichtigung Einkommenssteuer in der dargestellten Höhe. Nach dem Zusammenbruch des Konzerngebildes (vgl hg 12 Os 14/01) wurden die Abgabenbescheide im Wege der Wiederaufnahme (rechtskräftig) berichtigt. In einem als "Sachverhaltsdarstellung und Offenlegung" bezeichneten Schreiben vom 20. Dezember 1989 an das Finanzamt Salzburg-Stadt erklärte Werner B*****, dass ihm in den Jahren 1985 bis 1988 die Beteiligungen von seinem Dienstgeber im Sinne einer Nettovereinbarung mit Steuervorteil quasi als Gehaltsbestandteil angeboten worden seien, welche der Dienstgeber oder eine nahestehende Gesellschaft einzahlen werde.Am 18. Dezember 1987 erhielt die C***** auf das Treuhandkonto ***** bei der S***** von der B*****gesmbH (einer Vertriebsorganisation der UG, in der Folge B*****) unter dem Titel "Rückkauf Hotelbeteiligungen" 83,117.718,-- ATS überwiesen, wovon die C***** 18,541.000,-- ATS an die Serie 14 [eine Gesellschaft im I***** Teilkonzern], 32,130.000,-- ATS an die W***** [bis zur Umgründung Anfang 1989 "... GesmbH"; Kerngesellschaft des W*****-Teilkonzerns] sowie weitere 33,000.000,-- ATS unter dem Titel "Zeichnerkapital" an die Serie 30 weiterleitete. Mit letztgenanntem Betrag wurden Personen beteiligt, die tatsächlich nie eine Zahlung geleistet hatten. Die B***** berichtigte diesen unter dem Titel "zum Verkauf bestimmte Beteiligungen" ausgewiesenen Posten in der vorläufigen Bilanz 1987/1988 wertmäßig auf 0, weil trotz mehrmaliger Urgenzen keine Auskunft darüber erteilt werden konnte, um welche Beteiligungen es sich dabei handle

bzw welchen Wert diese darstellten. Die Zeichnungsscheine wurden (in gleicher Weise und mit identer Bedeutung wie im Fall der Serie 10) mit dem Buchstaben "I" bzw "N" gekennzeichnet, letzteres stand für Ausschluss von Barausschüttungen und Abschichtungen. Im Zeichnerregister ist bei den Scheinzeichnern der Vermerk "intern" angebracht. In einem "Aktenvermerk" vom 14. Juli 1988 an den Angeklagten Dr. D***** übermittelte die Kundenverwaltung eine Aufstellung aller "internen" (Schein-)Zeichner; die darin mit einem Kreuz gekennzeichneten sollten laut Anweisung des Zweitangeklagten N***** keine Barausschüttungen erhalten. Dr. Hans-Jürgen G***** war zwischen April 1985 und Ende Dezember 1988 Mitglied, seit 9. Juli 1986 Vorsitzender des Vorstandes der I***** AG [der 1983 gegründeten Spitze des Anlegerbereiches, die über gesellschaftsrechtliche Konstruktionen die Hausanteilserien wirtschaftlich dirigierte] mit Hauptverantwortung für Finanzprodukte und Verlustbeteiligungen, bis Januar 1986 auch für Marketing, Vertrieb und Kundenverwaltung. Der Angeklagte Dr. D***** war im relevanten Zeitraum ebenfalls Vorstandsmitglied der I***** AG und leitete ab Anfang 1987 auch die Kundenverwaltung. Die beiden bislang genannten Angeklagten waren überdies Geschäftsführer der G*****. Werner B***** war Vorstandsmitglied in der I***** AG und zwischen 1985 bis 1988 auch in der I***** AG, der Betriebsorganisation der I*****, die den Verkauf der Beteiligungen organisierte. Die Angeklagten Dr. G*****, Dr. D*****, B***** und Dr. T***** nützten das System der nur zum Zweck steuerlich wirksamer Verlustzuweisung vorgetäuschten Beteiligungen selbst, indem sie Zeichnungsscheine unterfertigten, mit denen sie der C***** Anbote zum Erwerb von Hausanteilsscheinen machten. Entgegen der darin enthaltenen Verpflichtung zahlte keiner der Genannten die jeweiligen Beteiligungssummen ein, weil sie weder ein echtes Beteiligungsverhältnis an den Personengesellschaften begründen noch ein persönliches Unternehmerrisiko eingehen wollten. Plangemäß nahmen die Angeklagten unter Verletzung der sie treffenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die bereits erwähnten negativen Einkünfte in ihre Steuererklärungen auf und hinterzogen so infolge deren antragsgemäßer Berücksichtigung Einkommenssteuer in der dargestellten Höhe. Nach dem Zusammenbruch des Konzerngebildes vergleiche hg 12 Os 14/01) wurden die Abgabenbescheide im Wege der Wiederaufnahme (rechtskräftig) berichtigt. In einem als "Sachverhaltsdarstellung und Offenlegung" bezeichneten Schreiben vom 20. Dezember 1989 an das Finanzamt Salzburg-Stadt erklärte Werner B*****, dass ihm in den Jahren 1985 bis 1988 die Beteiligungen von seinem Dienstgeber im Sinne einer Nettovereinbarung mit Steuervorteil quasi als Gehaltsbestandteil angeboten worden seien, welche der Dienstgeber oder eine nahestehende Gesellschaft einzahlen werde.

Dr. T***** beantragte mit Schreiben vom 4. Juli 1989 beim Finanzamt Salzburg-Stadt die Wiederaufnahme der Veranlagung für das Jahr 1987 mit dem Ziel der Ausscheidung des Verlustes aus seiner Beteiligung an der Serie 30, weil aufgrund aktueller Ereignisse davon auszugehen sei, dass die Beteiligung als stiller Gesellschafter nachhaltig ertraglos sein werde. Die nachgeforderte Einkommenssteuer bezahlte er. Am 20. Dezember 1989 teilte er dies dem Finanzamt Salzburg-Stadt mit und führte ergänzend aus, dass die steuerliche Neutralisierung dieses Betrages von 550.000,-- ATS schon deshalb geboten gewesen sei, weil mangels Bezahlung des Beteiligungsvolumens eine abgabenrechtliche Zurechnung nicht in Frage komme. Der Gegenwert der Beteiligung sei zwar der "Firma G***** OHG" zur Verfügung gestellt und damit die Gesellschaftseinlage auch geleistet worden, "doch habe er diese Vorleistung nicht rückerstatten müssen" (S 187/II). Die Angeklagten Dr. G***** und Dr. D***** nahmen im Rahmen ihrer Organfunktionen maßgeblichen Einfluss auf das Abgabenverkürzungen bezweckende System der vorgetäuschten Beteiligungen. Dr. G***** veranlasste die Führung unrichtiger Gesellschafterlisten als Beilagen zu den Einkommenssteuererklärungen der Serie 10/Ausgabe 1985 und 1986 sowie der Serie 30 für 1987 und die Aufnahme tatsächlich nicht beteiligter Personen als Gesellschafter sowie den Ausweis nicht eingezahlten Beteiligungskapitals in den Bilanzen und den Steuererklärungen dieser Gesellschaften. Er wusste und wollte, dass die in der Folge ihre Beteiligungen vortäuschenden Personen die darauf gegründeten, ihnen zu Unrecht zugewiesenen vermeintlichen Verluste in ihren Einkommenssteuerklärungen unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflichten geltend machen und erklärungsgemäß veranlagt werden.

Im Einzelnen beteiligte er sich an Einkommenssteuerverkürzungen (der im Ersturteil 36 Hv 1102/01f-297 angeführten Personen) in der Höhe von 2,936.567,-- ATS für 1985 (Serie 10, mit Rechtskraft der Abgabenbescheide nach dem 19. Februar 1987 [15-jährige absolute Verjährungsfrist rückgerechnet vom Datum des Urteiles I. Instanz 19. Februar 2002]), in der Höhe von 21,210.981,-- ATS für 1986 (Serie 10), 12,100.122,-- ATS für 1987 (Serie 30) und 1,991.261,-- ATS für 1988 (Serie 20), letztere blieb beim Versuch.Im Einzelnen beteiligte er sich an Einkommenssteuerverkürzungen (der im Ersturteil 36 Hv 1102/01f-297 angeführten Personen) in der Höhe von 2,936.567,-- ATS für 1985 (Serie 10, mit

Rechtskraft der Abgabenbescheide nach dem 19. Februar 1987 [15-jährige absolute Verjährungsfrist rückgerechnet vom Datum des Urteiles römisch eins. Instanz 19. Februar 2002]), in der Höhe von 21,210.981,-- ATS für 1986 (Serie 10), 12,100.122,-- ATS für 1987 (Serie 30) und 1,991.261,-- ATS für 1988 (Serie 20), letztere blieb beim Versuch.

Dr. D***** wusste gleichermaßen von den Manipulationen in der Kundenverwaltung und der Bilanzierung einschließlich der Vordotierungen, in die er funktionsbedingt einbezogen war. Er hielt die Abgabenhinterziehungen der Haupttäter - 1987 bei der Serie 30 mit 12,799,571,-- ATS und 1988 bei der Serie 20 mit 1,991.261,-- ATS - "für möglich und fand sich billigend damit ab".

Auch Werner B***** nützte das System nicht nur selbst, (US 49) "sondern bot nachangeführten Personen ... die Möglichkeit der Zeichnung von Beteiligungen der Serie 30" (konkret Hannelore W*****) "und Serie 20 ohne Verpflichtung zur Einzahlung der Beteiligungsbeträge an. Am 20. April 1989 fertigte der Vertriebsmitarbeiter Dr. J***** an die Kundenverwaltung ein Schreiben, wonach er zwei Mitarbeitern nach Rücksprache mit Herrn B***** für ihre Beteiligung an der Serie 11 und 21 Kompensationen, und zwar eine kostenlose Zeichnungsmöglichkeit der Serie 20/1988 im Ausmaß von 150.000,-- bis 200.000,-- ATS zusagte. Es handelte sich hiebei um die 'Scheinzeichner' Gernot Be***** und Mag. Werner Sch*****. Werner B*****s Beitragshandlung führte plangemäß zur Minderung der Abgabenbemessung" von 87.290,-- ATS bei Hannelore W*****, bei Be***** und Mag. Sch***** blieb es in der Höhe von 95.695,-- ATS und 129.591,-- ATS bei deren Versuch. B***** nahm die festgestellte Minderung der Abgabenbemessung und -verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Einkommenssteuer der betreffenden Personen "billigend in Kauf".

Dem Angeklagten Dr. T***** fiel bei Durchführung der Abschlussprüfung der C***** die unrichtige Führung der Treuhandbuchhaltung und der Zeichnerregister durch Vortäuschung von Einzahlungen tatsächlich nicht beteiligter Personen an die Verlustgesellschaften auf. Er wusste, dass der Bilanzersteller Georg Ge***** für die Steuerjahre 1986 und 1987 wahrheitswidrig Personen als Beteiligte an den Verlustgesellschaften und ein entsprechendes Gesellschafterkapital in die Bilanzen und Steuererklärungen dieser Gesellschaften aufnahm. Dr. T***** waren weiters die Vordotierungen des Zeichnerkapitals speziell bei der Serie 10, der (bereits erwähnte) Rückfluss von Einzahlungen der Schein-Zeichner und das Missverhältnis zwischen dem Zeichnerkapital laut C***** Treuhand-Konto ***** und dem bilanzmäßig bei der Serie 10 (Ausgabe 1986, deren Bilanz eine Verrechnungsverbindlichkeit an die C***** von 30,481.000,-- ATS beinhaltete) ausgewiesenen Kapital bekannt. Er deckte plangemäß mit DVw. Helmut S***** und Georg Ge***** das System der "Scheinbeteiligungen" und Vordotierungen, indem er die gebotenen Beanstandungen unterließ und die Bestätigungsvermerke wider besseres Wissen unterfertigte. Er handelte hinsichtlich der "Scheinzeichner", deren Einkommensteuererstbescheide nach dem 10. Dezember 1987 (Serie 10/Ausgabe 1986 - Abgabenverkürzung 14,685.738,-- ATS) und nach dem 9. Dezember 1988 (Serie 30/Ausgabe 1987 - Abgabenverkürzung 11,204.336,-- ATS) - den Daten der Testate für die Prüfungsjahre 1986 und 1987 - ergingen, "mit bedingtem Vorsatz" und "nahm" deren Abgabenhinterziehungen als Beitragstäter "billigend in Kauf". Schon die Ankündigung der Erteilung eingeschränkter Bestätigungsvermerke oder die gänzliche Versagung hätte wegen der Gefahr des Bekanntwerdens und des damit verbundenen Risikos des beschleunigten Zerfalles des W*****/B*****/I***** Konzerns die für die Verlustserien Verantwortlichen im Zuge der Aufdeckung des den Beanstandungen zugrundeliegenden wahren Sachverhaltes zur Berichtigung der Verlustmitteilungen an die "Scheinzeichner" und diese demzufolge zur Korrektur der vorgelegten Steuererklärungen veranlasst, somit letztlich zur jeweiligen Neuveranlagung durch die Wohnsitzfinanzämter geführt. Aufgrund eingeschränkter oder verweigerter Bestätigungsvermerke hätten diese überdies konkrete inhaltliche Kenntnis davon erhalten, dass die den "Scheinzeichnern" zugewiesenen Verluste nur Ausfluss systematischer und planmäßiger Falschbuchungen sein konnten und von Amts wegen die Aufklärung der Tatmodalitäten betrieben.

Der Detailerwiderung auf die Einwände der Nichtigkeitsbeschwerden ist abgabenrechtlich grundsätzlich voranzustellen (vgl dazu Quantschnigg, ÖStZ 1985, 304; Zorn, ÖStZ 1989, 261 ff, hier vor allem 271; auch Pokorny, ÖStZ 1976, 253 und 1978, 165):Der Detailerwiderung auf die Einwände der Nichtigkeitsbeschwerden ist abgabenrechtlich grundsätzlich voranzustellen vergleiche dazu Quantschnigg, ÖStZ 1985, 304; Zorn, ÖStZ 1989, 261 ff, hier vor allem 271; auch Pokorny, ÖStZ 1976, 253 und 1978, 165):

Rechtliche Beurteilung

Das Einkommenssteuergesetz stellt auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen ab, weshalb

positive und negative Einkommenstangenten gegeneinander aufzurechnen sind. Dabei ist das Wesen dieses Teiles des Steuerrechtes - die Sicherstellung der Beitragsgerechtigkeit im Rahmen der Finanzierung der allen Mitgliedern der Rechtsgemeinschaft zugute kommenden Staatsaufgaben - immer im Auge zu behalten. Der Verlustausgleich darf sich daher teleologisch gesehen nicht verselbständigen und setzt stets die Einbindung in das System der Einkunftsquellen des § 2 EStG voraus. Diese bedingen systemabhängig - als Sachverhaltselement (Zorn aaO 263) - (zumindest) die Erwartung positiver steuerlicher Ergebnisse, die der Wirtschaftssphäre des Pflichtigen zugerechnet werden können. Das wiederum erfordert reales ökonomisches Agieren, mit anderen Worten das Vorhandensein von Initiative (wenigstens im Sinne von Einflussnahme auf das betriebliche Geschehen) und Risiko als Teilnahme am wirtschaftlichen Wagnis (VwGH 84/15/0113 = Slg 6093 (F); 97/15/0167; Schubert et al, Einkommenssteuerhandbuch2 § 23 Tz 23). Nicht nur auf den wirtschaftlich denkenden Menschen (Begriff VwGH 97/15/0118 = Slg 7462 (F)) beschränkt ist die aus dem Zweck der Einkommensbesteuerung überhaupt - nämlich der möglichst gleichmäßigen, somit als gerecht vertretbaren Verteilung der Abgabenlast - zwingend abzuleitende Annahme, dass das Steuerrecht bei Ausschluss echter Wirtschaftstätigkeit (und somit auch der Möglichkeit einer Vermögenseinbuße) Verluste nicht einkommenssteuerrechtlich wirksam zubilligt. Die Existenz davon unabhängiger Steuerbefreiungen vermag mangels Vergleichbarkeit diesen Grundsatz nicht zu entkräften.Das Einkommenssteuergesetz stellt auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen ab, weshalb positive und negative Einkommenstangenten gegeneinander aufzurechnen sind. Dabei ist das Wesen dieses Teiles des Steuerrechtes - die Sicherstellung der Beitragsgerechtigkeit im Rahmen der Finanzierung der allen Mitgliedern der Rechtsgemeinschaft zugute kommenden Staatsaufgaben - immer im Auge zu behalten. Der Verlustausgleich darf sich daher teleologisch gesehen nicht verselbständigen und setzt stets die Einbindung in das System der Einkunftsquellen des Paragraph 2, EStG voraus. Diese bedingen systemabhängig - als Sachverhaltselement (Zorn aaO 263) - (zumindest) die Erwartung positiver steuerlicher Ergebnisse, die der Wirtschaftssphäre des Pflichtigen zugerechnet werden können. Das wiederum erfordert reales ökonomisches Agieren, mit anderen Worten das Vorhandensein von Initiative (wenigstens im Sinne von Einflussnahme auf das betriebliche Geschehen) und Risiko als Teilnahme am wirtschaftlichen Wagnis (VwGH 84/15/0113 = Slg 6093 (F); 97/15/0167; Schubert et al, Einkommenssteuerhandbuch2 Paragraph 23, Tz 23). Nicht nur auf den wirtschaftlich denkenden Menschen (Begriff VwGH 97/15/0118 = Slg 7462 (F)) beschränkt ist die aus dem Zweck der Einkommensbesteuerung überhaupt - nämlich der möglichst gleichmäßigen, somit als gerecht vertretbaren Verteilung der Abgabenlast - zwingend abzuleitende Annahme, dass das Steuerrecht bei Ausschluss echter Wirtschaftstätigkeit (und somit auch der Möglichkeit einer Vermögenseinbuße) Verluste nicht einkommenssteuerrechtlich wirksam zubilligt. Die Existenz davon unabhängiger Steuerbefreiungen vermag mangels Vergleichbarkeit diesen Grundsatz nicht zu entkräften.

Zeitlich begrenzte Beteiligungen an sogenannten Abschreibungsgesellschaften (zum Begriff Doralt-Ruppe Grundriss2 124 f; zum Bedürfnis nach Einschränkung der Missbräuche damit Schögl et al, EStG 19727 § 23a A 1) sind generell nur bei (erwartbaren) steuerlich relevanten Einnahmen als Einkunftsquelle (als alleinigem Anknüpfungspunkt für die Geltendmachung von Verlusten) abgabenrechtlich von Bedeutung (vgl Quantschnigg aaO). Dabei darf nur auf wirtschaftliche Vor- und Nachteile Bedacht genommen werden, die steuerbar sind. Dies gilt nicht für positive und negative steuerliche Posten, die Rechtsfolge der Zurechnung von Einkünften sind, aber für sich kein Unternehmerrisiko begründen. Schon der Blick auf § 2 Abs 1, Abs 7 [bis 1990: Abs 5] EStG (Erhebung der Einkommenssteuer für das jeweilige Bezugsjahr mit strengen Beschränkungen für dessen Umstellung, jedenfalls nicht zur Erzielung eines Steuervorteiles) zeigt überdies - dem Argument der "Steuerschiebung" zuwider (zu deren Unzulässigkeit 13 Os 172/99 = ÖStZB 2000, 594 [vorgetäuschte Beteiligungen an Serie 10 für 1986 und Serie 30 für 1987] mwN) - unübersteiglich, dass Überlegungen über (abstrakt mögliche) Versteuerungen von (nicht ausschließbaren) Gewinnen in Folgejahren unter diesem Gesichtspunkt prinzipiell unbeachtlich sind, namentlich was die im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erzielten Abschichtungserlöse angeht (VwGH 97/15/0118 - vorgetäuschte Beteiligung an Serie 10/Ausgabe 1985, 1986; Schubert et al aaO § 2 Tz 17, 22; auch Pokorny, ÖStZ 1976, 253).Zeitlich begrenzte Beteiligungen an sogenannten Abschreibungsgesellschaften (zum Begriff Doralt-Ruppe Grundriss2 124 f; zum Bedürfnis nach Einschränkung der Missbräuche damit Schögl et al, EStG 19727 Paragraph 23 a, A 1) sind generell nur bei (erwartbaren) steuerlich relevanten Einnahmen als Einkunftsquelle (als alleinigem Anknüpfungspunkt für die Geltendmachung von Verlusten) abgabenrechtlich von Bedeutung vergleiche Quantschnigg aaO). Dabei darf nur auf wirtschaftliche Vor- und Nachteile Bedacht genommen werden, die steuerbar sind. Dies gilt nicht für positive und negative steuerliche Posten, die Rechtsfolge der Zurechnung von Einkünften sind, aber für sich kein Unternehmerrisiko

begründen. Schon der Blick auf Paragraph 2, Absatz eins,, Absatz 7, [bis 1990: Absatz 5], EStG (Erhebung der Einkommenssteuer für das jeweilige Bezugsjahr mit strengen Beschränkungen für dessen Umstellung, jedenfalls nicht zur Erzielung eines Steuervorteiles) zeigt überdies - dem Argument der "Steuerschiebung" zuwider (zu deren Unzulässigkeit 13 Os 172/99 = ÖStZB 2000, 594 [vorgetäuschte Beteiligungen an Serie 10 für 1986 und Serie 30 für 1987] mwN) - unübersteiglich, dass Überlegungen über (abstrakt mögliche) Versteuerungen von (nicht ausschließbaren) Gewinnen in Folgejahren unter diesem Gesichtspunkt prinzipiell unbeachtlich sind, namentlich was die im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erzielten Abschichtungserlöse angeht (VwGH 97/15/0118 - vorgetäuschte Beteiligung an Serie 10/Ausgabe 1985, 1986; Schubert et al aaO Paragraph 2, Tz 17, 22; auch Pokorny, ÖStZ 1976, 253).

Fehlt bei einer Tätigkeit (schon) die objektive Eignung der Erzielung von Gewinnen oder Einnahmenüberschüssen, liegt im steuerrechtlichen Sinn Liebhaberei (Voluptuar) vor und dürfen Verluste daraus steuerlich nicht berücksichtigt werden (14 Os 204/96 = ÖStZB 1998, 83; VwGH 85/14/0159, 86/13/0132, 86/14/0196, 87/13022 uva; Schubert et al aaO § 2 Tz 21 ff; Zorn aaO 262).Fehlt bei einer Tätigkeit (schon) die objektive Eignung der Erzielung von Gewinnen oder Einnahmenüberschüssen, liegt im steuerrechtlichen Sinn Liebhaberei (Voluptuar) vor und dürfen Verluste daraus steuerlich nicht berücksichtigt werden (14 Os 204/96 = ÖStZB 1998, 83; VwGH 85/14/0159, 86/13/0132, 86/14/0196, 87/13022 uva; Schubert et al aaO Paragraph 2, Tz 21 ff; Zorn aaO 262).

Von vornherein aussichtslos (VwGH 85/14/0159) zur Gewinnerzielung ist die bloße Vortäuschung der Beteiligung des Pflichtigen an einer Gesellschaft, weil hier sinnfällig für diesen keinerlei wirtschaftliches Risiko begründet wird, sondern nur steuerliche Vorteile aus einer Verlustzuweisung lukriert werden sollen (14 Os 204/96; VwGH 97/15/0167 [scheinbare Beteiligung bei der Serie 10/Ausgabe 1986], 96/15/0202 [scheinbare Beteiligungen bei der Serie 10/Ausgabe 1986 und der Serie 30]).

Im Einzelnen ist auszuführen, dass genau dies die angefochtenen Urteile - 36 Hv 1102/01f-297 US 30, 32 f (Dr. G*****); 43, 45 (Dr. D*****) und 46 f, 49 f (B*****); 36 Hv 1053/01z-246 US 34 f, 41 (Dr. T*****) - konstatieren. Zur Begründung - dies ist den Mängelrügen vorweg insgesamt entgegenzuhalten - zogen die Erstgerichte formell unbedenklich und stringent unter realistischer Berücksichtigung der Erfahrungen des täglichen Lebens (11 Os 62/01 = EvBl 2002/10) vor allem die Einlassungen der Angeklagten selbst heran: Dr. G***** US 55 (S 17/XIV und 378/XI - keine Eigenleistung, daher keine Abschichtung, sondern nur Steuervorteil); Dr. D***** US 76 (S 415/V - keine eigene Einzahlung); B***** US 89 (S 373/XI - weder Haftung noch Risiko); Dr. T***** US 36, 46 f, 49 (S 187/II [Schreiben des Angeklagten an das Finanzamt Salzburg-Stadt vom 20. Dezember 1989] - keine abgabenrechtliche Zurechnung mangels wirtschaftlich relevanter Bezahlung des Beteiligungsvolumens durch den Pflichtigen). Zur Abrundung dieser Erwägungen sei zum - von den Beschwerdeführern teilweise heftig und weitwendig kritisierten - Begriff "Scheinzeichner" angemerkt, dass dieser - in Anlehnung an den bei Umsatzsteuermalversationen eingeführten Terminus "Scheinrechnung" - von den mit dem Phänomen bloß vorgetäuschter Beteiligungen zum Zwecke einer steuerrechtswidrigen Geltendmachung von Verlusten erstmals konfrontierten Erhebungsorganen der Finanzverwaltung ohne einen insbesondere an den Begriffen "zum Schein" in § 916 ABGB und "Scheingeschäft" bzw "Scheinhandlungen" in § 23 BAO orientierten speziellen Definitionswillen geprägt wurde (Zeuge Gr***** S 429/X;Im Einzelnen ist auszuführen, dass genau dies die angefochtenen Urteile - 36 Hv 1102/01f-297 US 30, 32 f (Dr. G*****); 43, 45 (Dr. D*****) und 46 f, 49 f (B*****); 36 Hv 1053/01z-246 US 34 f, 41 (Dr. T*****) - konstatieren. Zur Begründung - dies ist den Mängelrügen vorweg insgesamt entgegenzuhalten - zogen die Erstgerichte formell unbedenklich und stringent unter realistischer Berücksichtigung der Erfahrungen des täglichen Lebens (11 Os 62/01 = EvBl 2002/10) vor allem die Einlassungen der Angeklagten selbst heran: Dr. G***** US 55 (S 17/XIV und 378/XI - keine Eigenleistung, daher keine Abschichtung, sondern nur Steuervorteil); Dr. D***** US 76 (S 415/V - keine eigene Einzahlung); B***** US 89 (S 373/XI - weder Haftung noch Risiko); Dr. T***** US 36, 46 f, 49 (S 187/II [Schreiben des Angeklagten an das Finanzamt Salzburg-Stadt vom 20. Dezember 1989] - keine abgabenrechtliche Zurechnung mangels wirtschaftlich relevanter Bezahlung des Beteiligungsvolumens durch den Pflichtigen). Zur Abrundung dieser Erwägungen sei zum - von den Beschwerdeführern teilweise heftig und weitwendig kritisierten - Begriff "Scheinzeichner" angemerkt, dass dieser - in Anlehnung an den bei Umsatzsteuermalversationen eingeführten Terminus "Scheinrechnung" - von den mit dem Phänomen bloß vorgetäuschter Beteiligungen zum Zwecke einer steuerrechtswidrigen Geltendmachung von Verlusten

erstmals konfrontierten Erhebungsorganen der Finanzverwaltung ohne einen insbesondere an den Begriffen "zum Schein" in Paragraph 916, ABGB und "Scheingeschäft" bzw "Scheinhandlungen" in Paragraph 23, BAO orientierten speziellen Definitionswillen geprägt wurde (Zeuge Gr***** S 429/X;

auch Zeuge Dr. S***** S 79/XI - jeweils in den Akten 36 Hv 1053/01z);

die zu den angeführten Normen angestellten Überlegungen gehen daher schon aus diesem Grund sinnfällig ins Leere und entziehen sich einer sachlichen Erörterung.

Die Angeklagten Dr. G***** und Dr. T***** orten unter Berufung auf § 281 Abs 1 Z 9 lit b StPO iVm Art 6 EMRK materiell-rechtliche, der Angeklagte Dr. D***** aus Z 4 abgeleitete Nichtigkeit der Schuldsprüche wegen überlanger Verfahrensdauer. Dabei lassen sie jedoch außer Acht, dass dem gesamten österreichischen Gesetzesbestand - zu dem unbestritten die EMRK gehört - nicht zu entnehmen ist, die Dauer eines Strafverfahrens sei mit dessen Ausgang im Schuldpunkt zu verknüpfen, und verfehlen somit eine methodisch vertretbare Ableitung des behaupteten Rechtsfehlers (Ratz, WK-StPO § 281 Rz 588 f, Mayerhofer StPO4 § 281 Z 9a E 5) und daher eine einer meritorischen Erledigung zugängliche Darstellung der intendierten Rechtsrügen (so schon 12 Os 14/01 S 112 mwN) bzw die für eine Verfahrensrüge unabdingbare Bezugnahme auf rechtlich relevante Umstände. Die Angeklagten Dr. G*****, Dr. D***** und B***** bekämpfen mit Verfahrensrüge (Z 4) ferner die erst in der Endentscheidung US 59 ff begründete Abweisung (S 75/XVI) ihrer Anträge auf Vernehmung des Zeugen Dr. Normann Gra***** (Dr. G***** S 42/XVI iVm 211/XIV; Dr. D***** S 73/XVI iVm 229 ff/XIV; B***** S 69/XVI iVm 237/XIV). Wie schon im Erkenntnis 12 Os 14/01 (S 34 ff) zur angestrebten Vernehmung dieses Zeugen zum Ausdruck gebracht, ist auch im gegenständlichen Zusammenhang davon auszugehen (vgl ON 78), dass Dr. Gra***** für den Tatzeitraum die faktische Führungsgewalt im gesamten Anlagenbereich des W*****/B*****/I*****-Konzerns innehatte und (deshalb) auch im dringenden Verdacht der Begehung der im gegenständlichen Verfahren inkriminierten Finanzvergehen als Täter durch sonstigen Beitrag steht. Er räumte selbst ein, das von ihm als "geschickte Steuerkonstruktion" (S 215/VIII) bezeichnete Konzept der Verlustabs

Quelle: Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, http://www.ogh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at