

# TE OGH 1998/9/17 12Os88/98

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.09.1998

## Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 17. September 1998 durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Rzeszut als Vorsitzenden und durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Schindler, Dr. E.Adamovic, Dr. Holzweber und Dr. Philipp als weitere Richter, in Gegenwart des Richteramtsanwälters Mag. Urban als Schriftführer, in der Strafsache gegen Michael Z\*\*\*\*\* wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG und anderer strafbarer Handlungen über die Nichtigkeitsbeschwerde und die Berufung des Angeklagten sowie die Berufung des Finanzamts für Körperschaften als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien als Schöffengericht vom 10. März 1998, GZ 11 d Vr 8471/97-21, nach Anhörung der Generalprokurator in nichtöffentlicher Sitzung zu Recht erkannt: Der Oberste Gerichtshof hat am 17. September 1998 durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Rzeszut als Vorsitzenden und durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Schindler, Dr. E.Adamovic, Dr. Holzweber und Dr. Philipp als weitere Richter, in Gegenwart des Richteramtsanwälters Mag. Urban als Schriftführer, in der Strafsache gegen Michael Z\*\*\*\*\* wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach Paragraph 33, Absatz 2, Litera a, FinStrG und anderer strafbarer Handlungen über die Nichtigkeitsbeschwerde und die Berufung des Angeklagten sowie die Berufung des Finanzamts für Körperschaften als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien als Schöffengericht vom 10. März 1998, GZ 11 d römisch fünf r 8471/97-21, nach Anhörung der Generalprokurator in nichtöffentlicher Sitzung zu Recht erkannt:

## Spruch

Der Nichtigkeitsbeschwerde wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Urteil, das im übrigen unberührt bleibt, im Teilschuldspruch I 2 wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG und demzufolge im Strafausspruch aufgehoben und die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung im Umfang der Aufhebung an das Erstgericht zurückverwiesen. Der Nichtigkeitsbeschwerde wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Urteil, das im übrigen unberührt bleibt, im Teilschuldspruch römisch eins 2 wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach Paragraph 33, Absatz 2, Litera a, FinStrG und demzufolge im Strafausspruch aufgehoben und die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung im Umfang der Aufhebung an das Erstgericht zurückverwiesen.

Im übrigen wird die Nichtigkeitsbeschwerde ebenso zurückgewiesen wie die "Berufung wegen Schuld".

Mit ihren gegen den Strafausspruch gerichteten Berufungen werden der Angeklagte und die Finanzstrafbehörde erster Instanz auf diese Entscheidung verwiesen.

Gemäß § 390a StPO fallen dem Angeklagten auch die den erfolglosen Teil seiner Nichtigkeitsbeschwerde betreffenden Kosten des bisherigen Rechtsmittelverfahrens zur Last. Gemäß Paragraph 390 a, StPO fallen dem Angeklagten auch die den erfolglosen Teil seiner Nichtigkeitsbeschwerde betreffenden Kosten des bisherigen Rechtsmittelverfahrens zur Last.

## Text

Gründe:

Michael Z\*\*\*\*\* wurde der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung (I) nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG, (II) nach § 33 Abs 1 FinStrG und (III) nach § 33 Abs 2 lit b FinStrG schuldig erkannt. Demnach hat er in Wien und Graz als Geschäftsführer (und Gesellschafter) der A\*\*\*\*\* BauGesmbH vorsätzlich in mehrfachen Tathandlungen eine Verkürzung nachangeführter Abgaben bewirkt, nämlich (I) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine in unterbliebener Entrichtung gelegene, jeweils für gewiß gehaltene Verkürzung selbst zu berechnender Umsatzsteuervorauszahlungen, indem er teilweise keine, teilweise zu geringe Umsatzsteuervoranmeldungen abgab und keine bzw zu geringe Umsatzsteuervorauszahlungen leistete, und zwar (1) am 10. Februar 1992 für Dezember 1991 um 31.643 S; (2) vom 10. März 1992 bis 10. Februar 1993 für die Monate Jänner bis Dezember 1992 um 1.712.974 S; (II) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine in unterbliebener Entrichtung gelegene Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer für verheimlichte, aus den verschwiegenen Eingängen von Anfang Dezember 1991 bis Ende September 1992 als verdeckte Gewinnausschüttung zugeflossene Erlöse, indem er die Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr der entsprechenden Abgabenbeträge von (1) 61.071 S für 1991 und (2) 1.649.739 S für 1992 unterließ; (III) im Jahr 1992 unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung lohnabhängiger Abgaben bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß gehalten, nämlich (1) der Lohnsteuer um 802.577 S und (2) der Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds um 180.000 S und der entsprechenden Zuschläge um 16.052 S. Michael Z\*\*\*\*\* wurde der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung (römisch eins) nach Paragraph 33, Absatz 2, Litera a, FinStrG, (römisch II) nach Paragraph 33, Absatz eins, FinStrG und (römisch III) nach Paragraph 33, Absatz 2, Litera b, FinStrG schuldig erkannt. Demnach hat er in Wien und Graz als Geschäftsführer (und Gesellschafter) der A\*\*\*\*\* BauGesmbH vorsätzlich in mehrfachen Tathandlungen eine Verkürzung nachangeführter Abgaben bewirkt, nämlich (römisch eins) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem Paragraph 21, UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine in unterbliebener Entrichtung gelegene, jeweils für gewiß gehaltene Verkürzung selbst zu berechnender Umsatzsteuervorauszahlungen, indem er teilweise keine, teilweise zu geringe Umsatzsteuervoranmeldungen abgab und keine bzw zu geringe Umsatzsteuervorauszahlungen leistete, und zwar (1) am 10. Februar 1992 für Dezember 1991 um 31.643 S; (2) vom 10. März 1992 bis 10. Februar 1993 für die Monate Jänner bis Dezember 1992 um 1.712.974 S; (römisch II) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine in unterbliebener Entrichtung gelegene Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuer für verheimlichte, aus den verschwiegenen Eingängen von Anfang Dezember 1991 bis Ende September 1992 als verdeckte Gewinnausschüttung zugeflossene Erlöse, indem er die Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr der entsprechenden Abgabenbeträge von (1) 61.071 S für 1991 und (2) 1.649.739 S für 1992 unterließ; (römisch III) im Jahr 1992 unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem Paragraph 76, EStG entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung lohnabhängiger Abgaben bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß gehalten, nämlich (1) der Lohnsteuer um 802.577 S und (2) der Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds um 180.000 S und der entsprechenden Zuschläge um 16.052 S.

## Rechtliche Beurteilung

Der dagegen aus § 281 Abs 1 Z 4, 5, 5a, 9 lit b, 9 lit c und 11 StPO erhobenen Nichtigkeitsbeschwerde des Angeklagten kommt nur teilweise Berechtigung zu. Der dagegen aus Paragraph 281, Absatz eins, Ziffer 4., 5, 5a, 9 Litera b., 9 Litera c und 11 StPO erhobenen Nichtigkeitsbeschwerde des Angeklagten kommt nur teilweise Berechtigung zu.

Soweit in der Verfahrensrüge (Z 4) zunächst auf den Einführungsvortrag des Verteidigers abgestellt wird, wonach Prüfungsberichten bzw Straferkenntnissen, gegebenenfalls strafgerichtlichen Verurteilungen im Zusammenhang mit den Firmen M\*\*\*\*\* BauGesmbH bzw R\*\*\*\*\* BauGesmbH für die Wahrheitsfindung ausschlaggebende Bedeutung zukomme, weil "unter Umständen" vorliegende rechtskräftige, die Geschäftsführer der beiden bezeichneten Firmen betreffende finanzbehördliche Straferkenntnisse oder strafgerichtliche Urteile wegen "Schwarzinkassos" zur Problematisierung der hier entscheidenden Annahme bloßer "Scheinrechnungen" der A\*\*\*\*\* BauGesmbH geeignet wären, genügt der Hinweis darauf, daß der Antrag auf Beischaffung der entsprechenden Unterlagen (AS 93 f) in der zuletzt gemäß § 276a StPO wegen geänderter Senatszusammensetzung neu durchgeföhrten Hauptverhandlung nicht wiederholt wurde. Die dem Wortlaut und Sinngehalt nach auf bloßes Sachvorbringen ausgerichtete Protokollierung, daß die Parteien "wie bisher vortragen", vermag die Wiederholung eines schon in einer früheren Hauptverhandlung

gestellten Beweisantrages ebensowenig zu ersetzen (Mayerhofer StPO4 § 281 Z 4 EGr 31, 32), wie die Verlesung des Protokolls über die frühere Hauptverhandlung. Dazu kommt, daß im konkreten Fall protokollarisch ausdrücklich festgehalten wurde, daß zum Abschluß des Beweisverfahrens "keine weiteren Anträge gestellt werden" (AS 111). Soweit in der Verfahrensrüge (Ziffer 4,) zunächst auf den Einführungsvortrag des Verteidigers abgestellt wird, wonach Prüfungsberichten bzw Straferkenntnissen, gegebenenfalls strafgerichtlichen Verurteilungen im Zusammenhang mit den Firmen M\*\*\*\*\* BauGesmbH bzw R\*\*\*\*\* BauGesmbH für die Wahrheitsfindung ausschlaggebende Bedeutung zukomme, weil "unter Umständen" vorliegende rechtskräftige, die Geschäftsführer der beiden bezeichneten Firmen betreffende finanzbehördliche Straferkenntnisse oder strafgerichtliche Urteile wegen "Schwarzinkassos" zur Problematisierung der hier entscheidenden Annahme bloßer "Scheinrechnungen" der A\*\*\*\*\* BauGesmbH geeignet wären, genügt der Hinweis darauf, daß der Antrag auf Beischaffung der entsprechenden Unterlagen (AS 93 f) in der zuletzt gemäß Paragraph 276 a, StPO wegen geänderter Senatszusammensetzung neu durchgeföhrten Hauptverhandlung nicht wiederholt wurde. Die dem Wortlaut und Sinngehalt nach auf bloßes Sachvorbringen ausgerichtete Protokollierung, daß die Parteien "wie bisher vortragen", vermag die Wiederholung eines schon in einer früheren Hauptverhandlung gestellten Beweisantrages ebensowenig zu ersetzen (Mayerhofer StPO4 Paragraph 281, Ziffer 4, EGr 31, 32), wie die Verlesung des Protokolls über die frühere Hauptverhandlung. Dazu kommt, daß im konkreten Fall protokollarisch ausdrücklich festgehalten wurde, daß zum Abschluß des Beweisverfahrens "keine weiteren Anträge gestellt werden" (AS 111).

Lediglich Vollständigkeitshalber ist hinzuzufügen, daß selbst im Fall der gesetzlich gebotenen Wiederholung der in Rede stehenden Anträge in der hier maßgebenden Hauptverhandlung unter besonderer Berücksichtigung der mit dem Beweisantrag verbundenen Beweisthemen (im Rechtsmittel dazu nachgetragene Aspekte sind vorweg unbeachtlich - aaO E 41) jene - nach Lage des Falles von selbst nicht einsichtigen - Gründe zu konkretisieren gewesen wären, aus denen Handelsregister- (bzw Firmenbuch-)auskünfte über die vorliegend ohnedies unbestrittenen Zeiträume des jeweils aufrechten Firmenbestandes hinaus entscheidende Aufschlüsse erwarten ließen. Nicht anders verhält es sich mit dem Aussagewert von anderen Unternehmen betreffenden Prüfungsberichten mit zum Teil für das Anlaßverfahren obsolem zeitlichen Bezug auf das Jahr 1994, die zum Beweis dafür angestrebt wurden, "daß im Betrieb der A\*\*\*\*\* BauGesmbH lediglich eine Sekretärin beschäftigt war, nicht aber weitere Arbeitnehmer". Von der vermeintlichen Verwehrung wesentlicher Beweisquellen kann sohin keine Rede sein.

Mit der - ohne konkrete Bezugnahme auf eine Antragstellung oder ein dazu ergangenes erstgerichtliches Zwischenerkenntnis aufgestellten - Behauptung, durch eine nicht rechtzeitige Verständigung des Angeklagten von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens, den nach Beschwerdeauffassung schon aus dieser Sicht von den Strafverfolgungsbehörden zu vertretenden Anteil an seinem nunmehrigen Beweisnotstand sowie durch die - so die Beschwerde - einseitig zum Nachteil des Angeklagten mangelhaften finanzbehördlichen Schätzungsmethoden seien die in Art 6 EMRK verankerten Grundsätze eines fairen Verfahrens verletzt worden, kann der auch in diesem Zusammenhang geltend gemachte Nichtigkeitsgrund nach § 281 Abs 1 Z 4 StPO nicht mit Erfolg dargetan werden (ua 14 Os 103,104/97). Mit der - ohne konkrete Bezugnahme auf eine Antragstellung oder ein dazu ergangenes erstgerichtliches Zwischenerkenntnis aufgestellten - Behauptung, durch eine nicht rechtzeitige Verständigung des Angeklagten von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens, den nach Beschwerdeauffassung schon aus dieser Sicht von den Strafverfolgungsbehörden zu vertretenden Anteil an seinem nunmehrigen Beweisnotstand sowie durch die - so die Beschwerde - einseitig zum Nachteil des Angeklagten mangelhaften finanzbehördlichen Schätzungsmethoden seien die in Artikel 6, EMRK verankerten Grundsätze eines fairen Verfahrens verletzt worden, kann der auch in diesem Zusammenhang geltend gemachte Nichtigkeitsgrund nach Paragraph 281, Absatz eins, Ziffer 4, StPO nicht mit Erfolg dargetan werden (ua 14 Os 103,104/97).

Abgesehen vom Fehlen bereits erörterter Formalvoraussetzungen versagt die Verfahrensrüge aber auch mit dem sinngemäßen Einwand, die Durchführung des vorliegenden Finanzstrafverfahrens stünde im Widerspruch zu - nicht näher konkretisierten - in Rechtskraft erwachsenen abgabenbehördlichen Bescheiden, weil dazu einerseits jedwede faßbare Substantiierung der Argumentation unterbleibt und andererseits auch die aktenkundige Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 24. Juli 1996 vernachlässigt wird. Abgesehen vom Fehlen bereits erörterter Formalvoraussetzungen versagt die Verfahrensrüge aber auch mit dem sinngemäßen Einwand, die Durchführung des vorliegenden Finanzstrafverfahrens stünde im Widerspruch zu - nicht näher konkretisierten - in

Rechtskraft erwachsenen abgabenbehördlichen Bescheiden, weil dazu einerseits jedwede faßbare Substantierung der Argumentation unterbleibt und andererseits auch die aktenkundige Berufungsvorentscheidung gemäß Paragraph 276, BAO vom 24. Juli 1996 vernachlässigt wird.

In jeweiliger zeitlicher Anknüpfung an die dem Veranlagungsjahr 1992 zuzuordnende Gründung der Firma A\*\*\*\*\* BauGesmbH (notarieller Gesellschaftsvertrag vom 24. April 1992; amtliche Registrierung am 23. Juni 1992) zielt die Mängelrüge (Z 5) mehrfach darauf ab, die objektiven Tatsachengrundlagen der bekämpften Schuldsprüche mit dem Hinweis darauf zu problematisieren, daß der Angeklagte Michael Z\*\*\*\*\* bis dahin als Einzelunternehmer und solcherart abgabenrechtlich ausschließlich nach Maßgabe seiner tatsächlich abgewickelten Einnahmen und Ausgaben zu beurteilen wäre. Dieser Beschwerdestandpunkt setzt sich über jene wesentlichen tatricterlichen Konstatierungen hinweg, wonach der Angeklagte bereits vor der vollen (eintragungsabhängigen) Rechtswirksamkeit der in Rede stehenden Gesellschaft mit beschränkter Haftung in deren Namen handelte, wodurch das (schon konkret beabsichtigte) Unternehmen als "Vorgesellschaft" wirtschaftliche Tätigkeit entfaltete, die dabei realisierten Geschäftsvorgänge dementsprechend auch für die A\*\*\*\*\* BauGesmbH fakturiert und wegen der nahtlos nachfolgenden Akzeptanz durch den Angeklagten als (auch) registrierter Geschäftsführer in jeder Hinsicht (abgaben- wie gesellschaftsrechtlich) gesetzeskonform den vom Vorgründungsstadium durchgehend bis 4. Februar 1993 vom Angeklagten geführten Unternehmen zugerechnet wurden. Die von der Beschwerde reklamierte abgabenrechtliche Differenzierung zwischen den Geschäftsführungsaktivitäten des Angeklagten im (Vor-)Gründungsstadium bzw nach der Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch stellt mangels - fallbezogen - entsprechender gesetzlicher Relevanz keinen geeigneten Aspekt dar, die hier entscheidenden Schuldspruchgrundlagen in Frage zu stellen. In jeweiliger zeitlicher Anknüpfung an die dem Veranlagungsjahr 1992 zuzuordnende Gründung der Firma A\*\*\*\*\* BauGesmbH (notarieller Gesellschaftsvertrag vom 24. April 1992; amtliche Registrierung am 23. Juni 1992) zielt die Mängelrüge (Ziffer 5,) mehrfach darauf ab, die objektiven Tatsachengrundlagen der bekämpften Schuldsprüche mit dem Hinweis darauf zu problematisieren, daß der Angeklagte Michael Z\*\*\*\*\* bis dahin als Einzelunternehmer und solcherart abgabenrechtlich ausschließlich nach Maßgabe seiner tatsächlich abgewickelten Einnahmen und Ausgaben zu beurteilen wäre. Dieser Beschwerdestandpunkt setzt sich über jene wesentlichen tatricterlichen Konstatierungen hinweg, wonach der Angeklagte bereits vor der vollen (eintragungsabhängigen) Rechtswirksamkeit der in Rede stehenden Gesellschaft mit beschränkter Haftung in deren Namen handelte, wodurch das (schon konkret beabsichtigte) Unternehmen als "Vorgesellschaft" wirtschaftliche Tätigkeit entfaltete, die dabei realisierten Geschäftsvorgänge dementsprechend auch für die A\*\*\*\*\* BauGesmbH fakturiert und wegen der nahtlos nachfolgenden Akzeptanz durch den Angeklagten als (auch) registrierter Geschäftsführer in jeder Hinsicht (abgaben- wie gesellschaftsrechtlich) gesetzeskonform den vom Vorgründungsstadium durchgehend bis 4. Februar 1993 vom Angeklagten geführten Unternehmen zugerechnet wurden. Die von der Beschwerde reklamierte abgabenrechtliche Differenzierung zwischen den Geschäftsführungsaktivitäten des Angeklagten im (Vor-)Gründungsstadium bzw nach der Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch stellt mangels - fallbezogen - entsprechender gesetzlicher Relevanz keinen geeigneten Aspekt dar, die hier entscheidenden Schuldspruchgrundlagen in Frage zu stellen.

Aber auch von einer unzureichenden Begründung der Feststellungen zur subjektiven Tatseite des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG (Faktenkomplex I) kann keine Rede sein. Die tatricterlichen Feststellungen zur uneingeschränkt persönlichen abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit des Angeklagten für die von ihm vertretene A\*\*\*\*\* BauGesmbH und die Beurteilung seiner abweichenden Verantwortung als nicht überzeugender Exkulpierungsversuch zu Lasten des Buchhalters Günther F\*\*\*\*\* (IUS 11), finden in dessen Zeugenaussage, wonach sich seine Buchungstätigkeit auf jene Unterlagen zu beschränken hatte, die ihm vom jeweiligen Geschäftsführer des Unternehmens ausgehändigt wurden (S 106), eine tragfähige Deckung. Soweit der Beschwerdeführer diesen Urteilserwägungen divergente eigene Auffassungen und Schlußfolgerungen gegenüberstellt, verläßt er den für die Geltendmachung formeller Begründungsmängel gezogenen gesetzlichen Anfechtungsrahmen. Dies gilt auch für den Einwand fehlender Berücksichtigung tatsächlich geleisteter Zahlungen an das zuständige Finanzamt in Graz, der sich - abgesehen davon, daß er nach Lage des Falles bloße Belange der Schadensgutmachung betrifft - darüber hinwegsetzt, daß die (durchwegs geringfügigen) Zahlungen ohnehin im Rahmen der finanzstrafrechtlichen Berechnungsmodalitäten zum Vorteil des Abgabepflichtigen Beachtung fanden, weshalb insoweit nur vom Vorwurf teilweiser Nichtzahlung bzw Abgabe von zu geringen Umsatzsteuervoranmeldungen ausgegangen wurde (zB im Zusammenhang mit dem Umsatzsteuerbescheid vom 6. Oktober 1994, dem die Bejahung von Vorauszahlungen zugrundeliegt). Aber auch von einer unzureichenden Begründung der Feststellungen zur subjektiven Tatseite des Finanzvergehens der

Abgabenhinterziehung nach Paragraph 33, Absatz 2, Litera a, FinStrG (Faktenkomplex römisch eins) kann keine Rede sein. Die tatrichterlichen Feststellungen zur uneingeschränkt persönlichen abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit des Angeklagten für die von ihm vertretene A\*\*\*\*\* BauGesmbH und die Beurteilung seiner abweichenden Verantwortung als nicht überzeugender Exkulpierungsversuch zu Lasten des Buchhalters Günther F\*\*\*\*\* (US 11), finden in dessen Zeugenaussage, wonach sich seine Buchungstätigkeit auf jene Unterlagen zu beschränken hatte, die ihm vom jeweiligen Geschäftsführer des Unternehmens ausgehändigt wurden (S 106), eine tragfähige Deckung. Soweit der Beschwerdeführer diesen Urteilserwägungen divergente eigene Auffassungen und Schlußfolgerungen gegenüberstellt, verläßt er den für die Geltendmachung formeller Begründungsmängel gezogenen gesetzlichen Anfechtungsrahmen. Dies gilt auch für den Einwand fehlender Berücksichtigung tatsächlich geleisteter Zahlungen an das zuständige Finanzamt in Graz, der sich - abgesehen davon, daß er nach Lage des Falles bloße Belange der Schadengutmachung betrifft - darüber hinwegsetzt, daß die (durchwegs geringfügigen) Zahlungen ohnehin im Rahmen der finanzstrafrechtlichen Berechnungsmodalitäten zum Vorteil des Abgabenpflichtigen Beachtung fanden, weshalb insoweit nur vom Vorwurf teilweiser Nichtzahlung bzw Abgabe von zu geringen Umsatzsteuervoranmeldungen ausgegangen wurde (zB im Zusammenhang mit dem Umsatzsteuerbescheid vom 6. Oktober 1994, dem die Bejahung von Vorauszahlungen zugrundeliegt).

Mängelfrei geht das angefochtene Urteil auch davon aus, daß dem Buchhalter F\*\*\*\*\* - nicht anders als dem für das in Rede stehende Unternehmen betrauten Steuerberater - zwangsläufig die Möglichkeit verwehrt war, die inhaltliche Richtigkeit bzw den realen Hintergrund der bearbeiteten Buchungsbelege zu überprüfen (US 12). Der gerügten Nichterörterung von Aussagedetails zu entsprechenden persönlichen Eindrücken dieser Zeugen kam daher vorweg keine entscheidende Bedeutung zu.

Die Urteilsfeststellungen zur Höhe der hinterzogenen Abgaben gründen sich keineswegs auf bloße Vermutungen, weil sie im wesentlichen Kern auf vom Steuerberater des Unternehmens vorgelegte Saldenlisten und Rechnungen (TZ 19 des Betriebsprüfungsberichtes) basieren. Die vom Angeklagten in erster Instanz vorgebrachte Verantwortung hinwieder, Umsätze seien infolge verzögerter Zahlung erst später erfaßt worden, bedurfte keiner Erörterung in den Urteilsgründen, weil sich die bei der in Rede stehenden Fallkonstellation maßgebende Abgabenpflicht - eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung schied hier wie dargelegt aus - ausschließlich an dem rechnungsmäßig ausgewiesenen Steuerbetrag, nicht aber an der tatsächlichen Begleichung der Rechnung zu orientieren hatte. Da im Rahmen der finanzbehördlichen Ermittlung der jeweiligen Abgabenbeträge der Lohnaufwand für den als erwiesen angenommenen Schwarzarbeitereinsatz ohnedies ausgeklammert wurde, geht auch der Vorwurf ins Leere, die Abgabenbehörde hätte zum Nachteil des Angeklagten den gesamten Unternehmensumsatz als Gewinn beurteilt. Daß dieser Einwand in Ansehung der (gewinnunabhängigen) Umsatzsteuer zwangsläufig keinen relevanten Sachbezug aufweist, sei der Vollständigkeit halber festgehalten.

Als nicht zielführend erweisen sich auch alle weiteren Beschwerdeargumente, die sich gegen jene finanzbehördlichen Ermittlungsvorgänge richten, die den inkriminierten strafbestimmenden Wertbeträgen zugrundeliegen:

Die Frage, ob die auf Dezember 1991 entfallenen Unternehmensumsätze in der für 1992 erstellten Bilanz Mitberücksichtigung fanden oder nicht, kann aus der Sicht des Schuldspruchfakts I 1 (§ 33 Abs 2 lit a FinStrG) schon deshalb auf sich beruhen, weil die entsprechende Voranmeldungsfrist für diesen Bemessungsmonat bereits am 10. Februar 1992 endete. Da - wie erwähnt - im konkreten Fall durchwegs auf die jeweilige Rechnungslegung abzustellen war, kam auch allfälligen Zahlungszielen, Haftrücklässen bzw Garantiefällen nicht jene ausschlaggebende Bedeutung zu, die in der Beschwerdeausführung hervorgehoben wird. Die Frage, ob die auf Dezember 1991 entfallenen Unternehmensumsätze in der für 1992 erstellten Bilanz Mitberücksichtigung fanden oder nicht, kann aus der Sicht des Schuldspruchfakts römisch eins 1 (Paragraph 33, Absatz 2, Litera a, FinStrG) schon deshalb auf sich beruhen, weil die entsprechende Voranmeldungsfrist für diesen Bemessungsmonat bereits am 10. Februar 1992 endete. Da - wie erwähnt - im konkreten Fall durchwegs auf die jeweilige Rechnungslegung abzustellen war, kam auch allfälligen Zahlungszielen, Haftrücklässen bzw Garantiefällen nicht jene ausschlaggebende Bedeutung zu, die in der Beschwerdeausführung hervorgehoben wird.

Mit dem Vorabzug von 50 % des Umsatzvolumens für die Entlohnung des angenommenen Schwarzarbeitereinsatzes weist die finanzbehördliche Rekonstruktion der Unternehmensgebarung durchaus eine sachliche Komponente auf, die dem Beschwerdevorwurf einseitigen amtlichen Belastungsstrebens zum Nachteil des Abgabenpflichtigen sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach jede Basis entzieht. Dem Unternehmer war es in keiner Phase des Abgaben- bzw

Strafverfahrens verwehrt, zusätzlichen, bei der bloßen Vermittlung von Arbeitskräften an diverse Baustellen von selbst nicht einsichtigen Aufwand mit entsprechender Eignung zum Vorsteuerabzug bei dem reklamierten realen Hintergrund in faßbarer Weise zu konkretisieren. Daß das Vorbringen nicht nachgewiesener Behauptungen abgabenrechtlich grundsätzlich keine Berücksichtigung finden kann, entspricht der regelmäßigen, gesetzlich fundierten Veranlagungspraxis.

Soweit hinsichtlich des Teilstatutums II 1 (§ 33 Abs 1 FinStrG in bezug auf die Kapitalertragsteuer für Dezember 1991) eine vermeintliche "Denkmöglichkeit" versteckter Gewinnausschüttung daraus abgeleitet wird, daß die Unternehmensgesellschaft erst im Jahre 1992 gegründet wurde, genügt der Hinweis auf die bereits dargelegten Erwägungen, aus denen unter bestimmten (hier erfüllten) Voraussetzungen die abgabenrechtliche Zurechnung von Gebarungsvorgängen im (Vor-)Gründungsstadium durchaus der geltenden Rechtslage entspricht. Soweit hinsichtlich des Teilstatutums römisch II 1 (Paragraph 33, Absatz eins, FinStrG in bezug auf die Kapitalertragsteuer für Dezember 1991) eine vermeintliche "Denkmöglichkeit" versteckter Gewinnausschüttung daraus abgeleitet wird, daß die Unternehmensgesellschaft erst im Jahre 1992 gegründet wurde, genügt der Hinweis auf die bereits dargelegten Erwägungen, aus denen unter bestimmten (hier erfüllten) Voraussetzungen die abgabenrechtliche Zurechnung von Gebarungsvorgängen im (Vor-)Gründungsstadium durchaus der geltenden Rechtslage entspricht.

Nach Maßgabe der aus US 9 und 10 ersichtlichen Berechnungsgrundlagen für das dem Angeklagten angelastete Hinterziehungsvolumen an Kapitalertragsteuer für 1992 geht auch der das Teilstatutum II 2 betreffende Vorwurf formell mangelhafter Begründung ins Leere. Nach Maßgabe der aus US 9 und 10 ersichtlichen Berechnungsgrundlagen für das dem Angeklagten angelastete Hinterziehungsvolumen an Kapitalertragsteuer für 1992 geht auch der das Teilstatutum römisch II 2 betreffende Vorwurf formell mangelhafter Begründung ins Leere.

Inwieweit Aktenunterlagen zur Lohnsteuerüberprüfung, zu denen die Beschwerde aus dem Fehlen von Lohnkonten im Gegensatz zur tatrichterlichen Würdigung auf die Nichtbeschäftigung jedweder Angestellten schließt, die auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung gestützten Tatsachengrundlagen des Schuldspruchkomplexes III (§ 33 Abs 2 lit b hinsichtlich der Lohnsteuer samt Zuschlägen für 1992) problematisieren könnten, erweist sich dem Beschwerdestandpunkt zuwider als denklogisch ebensowenig nachvollziehbar wie der weitere Einwand, die diesem Faktenkomplex zugrundeliegende Annahme von Lohnauszahlungen an Angestellte (richtig: "Schwarzarbeiter") stünden zu jenen Tatsachenfeststellungen in unvereinbarem Widerspruch, mit denen zu den Faktenkomplexen I und II die jeweiligen Umsatzkomponenten quantifiziert worden seien. Erweist sich doch die Dimension unterbliebener Umsatzsteuervoranmeldungen durchwegs als ausschließlich rechnungsorientiert, während - wie schon ausgeführt - bei der Ermittlung des Unternehmensertrages ohnedies rund die Hälfte des Umsatzvolumens als Lohnaufwand ausgeklammert blieb. Inwieweit Aktenunterlagen zur Lohnsteuerüberprüfung, zu denen die Beschwerde aus dem Fehlen von Lohnkonten im Gegensatz zur tatrichterlichen Würdigung auf die Nichtbeschäftigung jedweder Angestellten schließt, die auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung gestützten Tatsachengrundlagen des Schuldspruchkomplexes römisch III (Paragraph 33, Absatz 2, Litera b, hinsichtlich der Lohnsteuer samt Zuschlägen für 1992) problematisieren könnten, erweist sich dem Beschwerdestandpunkt zuwider als denklogisch ebensowenig nachvollziehbar wie der weitere Einwand, die diesem Faktenkomplex zugrundeliegende Annahme von Lohnauszahlungen an Angestellte (richtig: "Schwarzarbeiter") stünden zu jenen Tatsachenfeststellungen in unvereinbarem Widerspruch, mit denen zu den Faktenkomplexen römisch eins und römisch II die jeweiligen Umsatzkomponenten quantifiziert worden seien. Erweist sich doch die Dimension unterbliebener Umsatzsteuervoranmeldungen durchwegs als ausschließlich rechnungsorientiert, während - wie schon ausgeführt - bei der Ermittlung des Unternehmensertrages ohnedies rund die Hälfte des Umsatzvolumens als Lohnaufwand ausgeklammert blieb.

Daß die (in der Rechtsmittelausführung wiederholte) Verantwortung des Angeklagten, keine Schwarzarbeiter beschäftigt zu haben, die im Körperschaftsteuerakt erliegenden Straferkenntnisse, unter anderem aber auch eine Zuschrift der A\*\*\*\*\* BauGesmbH an die Fa. G\*\*\*\*\* vom 13. Jänner 1992 unberücksichtigt läßt, in der - im Widerspruch zu weiteren Verfahrensergebnissen - die ordnungsgemäße Anmeldung und "gültige Beschäftigungsbewilligung" beigestellter Arbeitnehmer bestätigt wird, sei vollständigkeitshalber ebenso hinzugefügt, wie der Umstand, daß eine detaillierte Verifizierung sämtlicher bei der A\*\*\*\*\* BauGesmbH unangemeldet beschäftigter Personen - nicht zuletzt mangels der Führung von Lohnkonten - weder möglich noch nach Maßgabe der auf eine gedrängte Darstellung der fallbezogenen entscheidenden Tatsachen und der hiefür maßgebenden Erwägungen

beschränkten gerichtlichen Begründungspflicht (§ 270 Abs 2 Z 5 StPO) unabdingbar geboten war. Daß die (in der Rechtsmittelausführung wiederholte) Verantwortung des Angeklagten, keine Schwarzarbeiter beschäftigt zu haben, die im Körperschaftsteuerakt erliegenden Straferkenntnisse, unter anderem aber auch eine Zuschrift der A\*\*\*\*\* BauGesmbH an die Fa. G\*\*\*\*\* vom 13. Jänner 1992 unberücksichtigt läßt, in der - im Widerspruch zu weiteren Verfahrensergebnissen - die ordnungsgemäße Anmeldung und "gültige Beschäftigungsbewilligung" beigestellter Arbeitnehmer bestätigt wird, sei vollständigkeitshalber ebenso hinzugefügt, wie der Umstand, daß eine detaillierte Verifizierung sämtlicher bei der A\*\*\*\*\* BauGesmbH unangemeldet beschäftigter Personen - nicht zuletzt mangels der Führung von Lohnkonten - weder möglich noch nach Maßgabe der auf eine gedrängte Darstellung der fallbezogenen entscheidenden Tatsachen und der hiefür maßgebenden Erwägungen beschränkten gerichtlichen Begründungspflicht (Paragraph 270, Absatz 2, Ziffer 5, StPO) unabdingbar geboten war.

Die Anführung nachvollziehbarer Gründe für die vermeintliche Denkgesetzwidrigkeit der erstgerichtlichen Erwägungen, wonach die in den Saldenlisten aufscheinenden Aufwendungen für Leistungen für Subunternehmen tatsächlich vom Betrieb des Angeklagten erbracht wurden, bleibt die Beschwerdeargumentation schuldig, weshalb sie sich in diesem Punkt ebenso als bei der Anfechtung kollegialgerichtlicher Urteile unzulässige Bekämpfung der tatrichterlichen Beweiswürdigung nach Art einer bloßen Schuldberufung erweist, wie der überwiegende Teil des Vorbringens zur Tatsachenrüge (Z 5a). Was dazu eingewendet wird, vermag weder einzeln noch im Zusammenhang Bedenken, geschweige denn solche erheblichen Gewichtes, gegen die Richtigkeit der den Aussprüchen über die Schuld zugrunde gelegten entscheidenden Tatsachen auszulösen. Soweit dazu auf die brandbedingte Vernichtung wesentlicher Geschäftsunterlagen Bezug genommen wird, genügt der Hinweis darauf, daß die finanzbehördlichen Bemühungen um zumindest partiellen Ersatz durch EDV-Auszüge inhaltlich des Betriebsprüfungsberichtes an fehlender Kooperationsbereitschaft scheiterten. Die Anführung nachvollziehbarer Gründe für die vermeintliche Denkgesetzwidrigkeit der erstgerichtlichen Erwägungen, wonach die in den Saldenlisten aufscheinenden Aufwendungen für Leistungen für Subunternehmen tatsächlich vom Betrieb des Angeklagten erbracht wurden, bleibt die Beschwerdeargumentation schuldig, weshalb sie sich in diesem Punkt ebenso als bei der Anfechtung kollegialgerichtlicher Urteile unzulässige Bekämpfung der tatrichterlichen Beweiswürdigung nach Art einer bloßen Schuldberufung erweist, wie der überwiegende Teil des Vorbringens zur Tatsachenrüge (Ziffer 5 a.). Was dazu eingewendet wird, vermag weder einzeln noch im Zusammenhang Bedenken, geschweige denn solche erheblichen Gewichtes, gegen die Richtigkeit der den Aussprüchen über die Schuld zugrunde gelegten entscheidenden Tatsachen auszulösen. Soweit dazu auf die brandbedingte Vernichtung wesentlicher Geschäftsunterlagen Bezug genommen wird, genügt der Hinweis darauf, daß die finanzbehördlichen Bemühungen um zumindest partiellen Ersatz durch EDV-Auszüge inhaltlich des Betriebsprüfungsberichtes an fehlender Kooperationsbereitschaft scheiterten.

Die in der Rechtsrüge (der Sache nach Z 9 lit b) ohne nähere Substantiierung aufgestellte Behauptung, die Strafbarkeit der Tathandlungen sei infolge Verjährung erloschen, verfehlt eine prozeßordnungsgemäße Darstellung des geltend gemachten materiellrechtlichen Nichtigkeitsgrundes, weil der Zeitpunkt der Kenntnisnahme des Angeklagten von der Anhängigkeit des ihn betreffenden Strafverfahrens kein gesetzliches Verjährungskriterium darstellt, demnach sinngemäß nicht auf den Gesetzeswortlaut sondern auf ein willkürlich angenommenes Beurteilungskriterium abgestellt wird. Festzuhalten bleibt, daß der reklamierten Verjährung die Gerichtsanhängigkeit des Strafverfahrens gegen den Beschwerdeführer ab 4. September 1997 in Verbindung mit dem Umstand entgegensteht, daß schon der für den Faktenkomplex I maßgebende Beginn der Verjährungsfrist keinesfalls vor dem 10. Jänner 1993 lag. Die in der Rechtsrüge (der Sache nach Ziffer 9, Litera b.) ohne nähere Substantiierung aufgestellte Behauptung, die Strafbarkeit der Tathandlungen sei infolge Verjährung erloschen, verfehlt eine prozeßordnungsgemäße Darstellung des geltend gemachten materiellrechtlichen Nichtigkeitsgrundes, weil der Zeitpunkt der Kenntnisnahme des Angeklagten von der Anhängigkeit des ihn betreffenden Strafverfahrens kein gesetzliches Verjährungskriterium darstellt, demnach sinngemäß nicht auf den Gesetzeswortlaut sondern auf ein willkürlich angenommenes Beurteilungskriterium abgestellt wird. Festzuhalten bleibt, daß der reklamierten Verjährung die Gerichtsanhängigkeit des Strafverfahrens gegen den Beschwerdeführer ab 4. September 1997 in Verbindung mit dem Umstand entgegensteht, daß schon der für den Faktenkomplex römisch eins maßgebende Beginn der Verjährungsfrist keinesfalls vor dem 10. Jänner 1993 lag.

Der Einwand schließlich, das Gericht hätte "zuerst einmal den Vorsatz prüfen müssen und erst danach die Fakten festzustellen gehabt" (nominell Z 11, ersichtlich gemeint Z 9 lit a), übergeht prozeßordnungswidrig die gerade dazu ausdrücklichen Urteilskonstatierungen (US 10 f). Der Einwand schließlich, das Gericht hätte "zuerst einmal den Vorsatz

prüfen müssen und erst danach die Fakten festzustellen gehabt" (nominell Ziffer 11., ersichtlich gemeint Ziffer 9, Litera a,), übergeht prozeßordnungswidrig die gerade dazu ausdrücklichen Urteilskonstatierungen (US 10 f).

Einen aus der Sicht des Teilkomplexes I 2 entscheidenden Aspekt berührt die Beschwerde allerdings, soweit sie im Hinblick auf die zeitlich beschränkte Funktion des Angeklagten als Geschäftsführer der A\*\*\*\*\* BauGesmbH geltend macht, "daß ihn nur ein Zeitraum vom Dezember 1991 bis 4. 2. 1993 treffen kann" (S 4 der Rechtsmittelausführung). Da die gesetzliche Befristung der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 1992 mit (der damaligen Rechtslage entsprechend) 10. Februar 1993, sohin zeitlich bereits unter der Verantwortlichkeit des dem Angeklagten nachfolgenden Geschäftsführers endete, wäre eine strafrechtlich faßbare Beteiligung des Beschwerdeführers nur unter der Voraussetzung denkbar, daß er das Unterbleiben der entsprechenden Meldung bzw Entrichtung dolos gefördert hätte. Feststellungen dazu sind den Urteilsgründen allerdings ebensowenig zu entnehmen, wie jener Abgabenbetrag, der aus der Sicht der gesetzlich gebotenen Voranmeldung auf den Monat Dezember 1992 entfallen wäre. Einen aus der Sicht des Teilkomplexes römisch eins 2 entscheidenden Aspekt berührt die Beschwerde allerdings, soweit sie im Hinblick auf die zeitlich beschränkte Funktion des Angeklagten als Geschäftsführer der A\*\*\*\*\* BauGesmbH geltend macht, "daß ihn nur ein Zeitraum vom Dezember 1991 bis 4. 2. 1993 treffen kann" (S 4 der Rechtsmittelausführung). Da die gesetzliche Befristung der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 1992 mit (der damaligen Rechtslage entsprechend) 10. Februar 1993, sohin zeitlich bereits unter der Verantwortlichkeit des dem Angeklagten nachfolgenden Geschäftsführers endete, wäre eine strafrechtlich faßbare Beteiligung des Beschwerdeführers nur unter der Voraussetzung denkbar, daß er das Unterbleiben der entsprechenden Meldung bzw Entrichtung dolos gefördert hätte. Feststellungen dazu sind den Urteilsgründen allerdings ebensowenig zu entnehmen, wie jener Abgabenbetrag, der aus der Sicht der gesetzlich gebotenen Voranmeldung auf den Monat Dezember 1992 entfallen wäre.

Davon ausgehend fehlt es aber im konkreten Fall an den für eine abschließende Sachbeurteilung durch den Obersten Gerichtshof erforderlichen Tatsachengrundlagen, weshalb der Schulterspruch wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG, soweit er sich ohne monatliche Differenzierung auf das Jahr 1992 erstreckt (I 2), und demgemäß auch der Strafausspruch zu kassieren und in diesem Umfang eine Verfahrenserneuerung anzuordnen war (§ 285e StPO). Davon ausgehend fehlt es aber im konkreten Fall an den für eine abschließende Sachbeurteilung durch den Obersten Gerichtshof erforderlichen Tatsachengrundlagen, weshalb der Schulterspruch wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach Paragraph 33, Absatz 2, Litera a, FinStrG, soweit er sich ohne monatliche Differenzierung auf das Jahr 1992 erstreckt (romisch eins 2), und demgemäß auch der Strafausspruch zu kassieren und in diesem Umfang eine Verfahrenserneuerung anzuordnen war (Paragraph 285 e, StPO).

Im übrigen war die Nichtigkeitsbeschwerde als teils offenbar unbegründet, teils nicht prozeßordnungsgemäß ausgeführt bereits in nichtöffentlicher Beratung ebenso zurückzuweisen (§§ 285d Abs 1 Z 1 und 2, 285a Z 2 StPO) wie die zur Anfechtung schöffengerichtlicher Urteile gesetzlich nicht vorgesehene "Berufung wegen Schuld". Im übrigen war die Nichtigkeitsbeschwerde als teils offenbar unbegründet, teils nicht prozeßordnungsgemäß ausgeführt bereits in nichtöffentlicher Beratung ebenso zurückzuweisen (Paragraphen 285 d, Absatz eins, Ziffer eins und 2, 285a Ziffer 2, StPO) wie die zur Anfechtung schöffengerichtlicher Urteile gesetzlich nicht vorgesehene "Berufung wegen Schuld".

Mit ihren (dadurch gegenstandslos gewordenen) Berufungen waren beide Rechtsmittelwerber auf die (auch den Strafausspruch erfassende) Teilkassierung des angefochtenen Urteils zu verweisen.

Hinzuzufügen bleibt, daß der Oberste Gerichtshof keinen Anlaß für das angeregte Gesetzesprüfungsverfahren in bezug auf § 200 FinStrG (S 187) findet. Hinzuzufügen bleibt, daß der Oberste Gerichtshof keinen Anlaß für das angeregte Gesetzesprüfungsverfahren in bezug auf Paragraph 200, FinStrG (S 187) findet.

Die Kostenentscheidung beruht auf der bezogenen Gesetzesstelle.

#### **Anmerkung**

E51553 12D00888

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:OGH0002:1998:0120OS00088.98.0917.000

**Dokumentnummer**

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)