jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE OGH 1993/3/25 12Os83/92

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.03.1993

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 25.März 1993 durch den Hofrat des Obersten Gerichtshofes Dr.Rzeszut als Vorsitzenden, durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr.Horak, sowie durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr.Markel, Dr.Hager und Dr.Mayrhofer als weitere Richter, in Gegenwart der Richteramtsanwärterin Mag.Kobler als Schriftführerin, in der Strafsache gegen Dkfm. Dr.Hannes A***** wegen des Vergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG über die Nichtigkeitsbeschwerde und die Berufung des Angeklagten sowie die Berufung der Staatsanwaltschaft gegen das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien als Schöffengericht vom 8.Oktober 1991, GZ 6 a Vr 9690/84-598, nach öffentlicher Verhandlung in Anwesenheit des Vertreters des Generalprokurators, Generalanwalt Dr.Jerabek, des Vertreters des Finanzamtes für den 9., 18. und 19.Bezirk, Dr.Bottoli, und des Verteidigers Dr.Schachter, jedoch in Abwesenheit des Angeklagten zu Recht erkannt:

Spruch

Der Nichtigkeitsbeschwerde wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Urteil, das im übrigen unberührt bleibt, in den Schuldsprüchen zu Punkt 1. und 2. des Urteilssatzes sowie im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung gemäß § 288 Abs. 2 Z 3 StPO in der Sache selbst erkannt:

1. Dkfm Dr.Hannes A***** wird von der gegen ihn erhobenen Anklage, er habe in Wien vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine in zu niedriger Festsetzung gelegene Verkürzung der folgenden bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben bewirkt, indem er unrichtige, jedoch zur Erlassung darauf beruhender Bescheide führende Erlöse, Gewinn und Vermögen zu gering ausweisende Steuererklärungen abgab, und zwar für das Jahr 1973 an Einkommensteuer um 38.913 S und für das Jahr 1974 an Einkommensteuer um 127.239 S und an Vermögenssteuer um 5.685 S, und er habe (auch) dadurch das Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, gemäß § 259 Z 3 StPO freigesprochen.

2. Im übrigen wird die Nichtigkeitsbeschwerde des Angeklagten verworfen.

3. Für den verbleibenden Schuldspruch wird der Angeklagte gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von 1,700.000 (eine Million siebenhunderttausend) S, für den Fall der Uneinbringlichkeit zu 3 (drei) Monaten Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt.

4. Mit ihren Berufungen werden die Staatsanwaltschaft und der Angeklagte auf die Strafneubemessung verwiesen.

5. Gemäß § 390 a StPO fallen dem Angeklagten auch die Kosten des Rechtsmittelverfahrens zur Last.

Text

Gründe:

Der am 18.April 1938 geborene Dkfm Dr.Hannes A***** wurde des Vergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG verurteilt. Darnach hat er - verkürzt wiedergegeben - in der Zeit von 1. Jänner 1974 bis 1983 in Wien

vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben in Gestalt von Einkommens-, Umsatz- und Vermögenssteuer in der Gesamthöhe von rund 6,3 Millionen Schilling bewirkt, indem er unrichtige, Erlöse, Gewinn und Vermögen in zu geringem Umfang ausweisende Steuererklärungen abgab.

Rechtliche Beurteilung

Die von ihm dagegen aus § 281 Abs. 1 Z 3, 4, 5, 5 a, 9 lit a und 9 lit b StPO erhobene Nichtigkeitsbeschwerde ist, soweit mit dem zuletzt bezeichneten Nichtigkeitsgrund ein Erlöschen der Strafbarkeit infolge Verjährung behauptet wird, teilweise begründet.

Nach der Bestimmung des § 31 Abs. 5 FinStrG (in der am 1.Jänner 1986 in Kraft getretenen, auf Grund des gebotenen Günstigkeitsvergleiches aber auch auf früher begangene Taten anzuwendenden Fassung der Finanzstrafgesetznovelle 1985, BGBl 571) erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens "jedenfalls", das heißt uneingeschränkt und ausnahmslos, somit auch ungeachtet des vom Erstgericht ersichtlich (wenn auch unzutreffend) hier angenommenen Bestehens des Fortsetzungszusammenhanges zwischen den einzelnen Tathandlungen (vgl 12 Os 35/91 und 16 Os 62/91) und ohne Rücksicht auf eine allfällige Ablauf- oder Fortlaufhemmung, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist bei Finanzvergehen, zu deren Verfolgung das Gericht zuständig ist, fünfzehn Jahre verstrichen sind.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG beginnt die Verjährungsfrist zu laufen, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, wie dies bei einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zutrifft, beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt. Im Fall einer auf einer falschen Erklärung des Steuerpflichtigen beruhenden zu niedrigen Abgabenfestsetzung ist der zum Tatbestand gehörige Erfolg (erst) mit der Rechtskraft des sachlich unrichtigen Steuerbescheides bewirkt. Wird die Abgabenerklärung überhaupt unterlassen, gilt infolge der daraus resultierenden Unkenntnis der Behörde von der Entstehung des Abgabenanspruchs die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 3 lit a zweiter Fall FinStrG mit dem Ablauf eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungs-, Anmelde- oder Anzeigefrist als bewirkt (siehe Dorazil-Harbich-Reichel-Kropfitsch, FinStrG § 31 Erl 2. und 3.).

Ausgehend von diesen Beurteilungskriterien zeigt sich, daß die Strafbarkeit der auf einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung im Weg der Bescheide vom 24.März 1975 (für das Jahr 1973) und vom 4.Mai 1976 (für das Jahr 1974) beruhenden Verkürzung der geschuldeten Einkommensteuerbeträge im Zeitpunkt der Urteilsfällung erster Instanz am 8.Oktober 1991 infolge absoluter Verjährung bereits erloschen war.

Gleiches gilt auch für die auf einer Verletzung der Anzeigepflicht beruhende Hinterziehung der Vermögenssteuer für 1974. Dieser Anzeigepflicht ist gemäß § 15 Abs. 3 VermStG bis zum 31.März des Kalenderjahres zu entsprechen, auf dessen Beginn die Neu- bzw Nachveranlagung vorzunehmen ist; die Abgabenverkürzung war demzufolge vorliegend am 31.März 1976 bewirkt, sodaß, da die Ausnahmebestimmung des § 31 Abs. 1 letzter Satz FinStrG nicht zum Tragen kommt, die absolute Verjährungsfrist am 1.April 1976 in Gang gesetzt wurde.

Die vom Schuldspruch laut Punkt 1. und 2. des Urteilssatzes erfaßten Abgabenhinterziehungen waren sohin im Urteilszeitpunkt erster Instanz bereits verjährt, weshalb insoweit in Stattgebung der Nichtigkeitsbeschwerde des Angeklagten mit einem Freispruch vorzugehen war.

Anders verhält es sich bei der vom Schuldspruch zu Punkt 3. des Urteilssatzes erfaßten Hinterziehung von Einkommen- und Umsatzsteuer für 1975; denn schon aus dem Umstand, daß die auf den unrichtigen Abgabenerklärungen beruhenden (ursprünglichen) Bescheide erst am 17. bzw 21.Februar 1977 ergingen, ergibt sich, daß die fünfzehnjährige Verjährungsfrist am 8.Oktober 1991 (Urteilszeitpunkt) noch nicht abgelaufen war.

Fehl geht die Beschwerde auch, soweit sie in Ansehung der unter Punkt 4. des Urteilssatzes angeführten Hinterziehung von Einkommensteuer für das Jahr 1976 Verjährung mit der Begründung reklamiert, daß angesichts des auf dieses Jahr entfallenden strafbestimmenden Wertbetrages von (nur) 208.851 S für sich allein bloß ein in die finanzstrafbehördliche Zuständigkeit fallendes und damit einer nur zehnjährigen Verjährungsfrist unterliegendes Finanzvergehen vorliege. Denn dabei übersieht der Beschwerdeführer, daß im Hinblick auf die örtliche und sachliche Zuständigkeit des Finanzamtes für den 9., 18. und 19.Bezirk zur Ahndung der hier aktuellen Abgabenverkürzung gemäß § 53 Abs. 1 lit b FinStrG die strafbestimmenden Wertbeträge aus mehreren zusammentreffenden vorsätzlich begangenen Finanzvergehen zu summieren sind. Die somit unter dieser Voraussetzung - örtliche und sachliche Zuständigkeit

derselben Finanzstrafbehörde - durch Zusammenrechnung zu bildende Summe von insgesamt jedenfalls mehr als einer Million Schilling begründet für sämtliche im vorliegenden Verfahren dem Beschwerdeführer zur Last gelegten Finanzvergehen, soweit sie nicht gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG bereits verjährt sind, die Zuständigkeit des Gerichtes. Die vom Angeklagten zitierte Entscheidung des Obersten Gerichtshofes, SSt 43/43, mit den dort angestellten Erwägungen zu den Voraussetzungen eines "fortgesetzten Finanzvergehens" ist hier schon im Hinblick auf die örtliche und sachliche Zuständigkeit derselben Finanzstrafbehörde auf die dem Beschwerdeführer angelasteten Finanzvergehen nicht anwendbar.

Da die vom Angeklagten nicht deklarierten Einkünfte und Umsätze nach den Urteilsfeststellungen aus zwei Hauptquellen - "sonstigen Einkünften" im Sinne des § 29 Z 3 EStG und verdeckten Gewinnausschüttungen - herrührten, empfiehlt es sich aus Gründen der Übersichtlichkeit, die einzelnen Beschwerdepunkte bezogen auf diese beiden Großgruppen zu behandeln.

Zu den "sonstigen Einkünften":

Diesbezüglich nahm das Schöffengericht als erwiesen an, daß der Angeklagte schon seit dem Jahre 1965 in Entsprechung seines Planes, (sonstige) Einkünfte der Besteuerung zu entziehen, bei der Zentralsparkasse und Kommerzialbank Wien diverse (in den Entscheidungsgründen im einzelnen näher bezeichnete) anonyme Wertpapierkassenkonten, Spareinlagebücher und Combi-Sparbücher unterhielt, denen er im Deliktszeitraum - als "sonstige Einkünfte" im Sinne des § 29 Z 3 EStG qualifizierte - Mittel im Wert von insgesamt 5,150.996,67 S zuführte, wobei er weder diese Wertpapier- und Spareingänge bzw Spareinlagen noch die hiefür angefallenen Zinserträge in seinen jeweiligen Steuererklärungen offenlegte.

Das Schöffengericht gelangte zu diesen Konstatierungen an Hand von mehrfach vernetzten, in ihrem inneren Zusammenhang (§ 258 StPO) tragfähigen Prämissen (Geldflüsse, und zwar auch zwischen den fraglichen anonymen Konten und legitimierten Wertpapierdepots des Angeklagten; Identifikationsmerkmale der Konten; Kontoverfügungen seitens des Angeklagten; US 38 ff) und schloß mit ebenso denkrichtiger Begründung die vom Angeklagten behauptete wirtschaftliche Verfügungsmacht des Dr.Gustav S***** über die fraglichen Konten aus (US 39 ff), wobei allein schon der Umstand, daß Dr.S***** auf keinem dieser Konten eine persönliche Verfügung getroffen hat und zwischen keinem dieser Konten und den legitimierten Konten des Dr.S***** eine Verbindung bestand, die tatrichterliche, vom Angeklagten behauptete Konklusion zu tragen vermag.

Ist aber ein Konnex zwischen den in Rede stehenden anonymen Konten und Dr.S***** aus den dargelegten objektiven Gründen denkrichtig zu negieren - und auch der Beschwerdeführer vermag Mängel in der zu diesem Resultat gelangenden Argumentationskette nicht aufzuzeigen - dann ist es ersichtlich irrelevant, ob Dr.S***** über ein "beträchtliches Vermögen" verfügte und konnte demnach eine Erörterung der Aussage des Zeugen Hans S*****, der dies behauptete, sanktionslos unterbleiben.

Fehl geht die Mängelrüge auch mit der Behauptung, für die Höhe der ungedeckten Vermögenszuwächse mangle es an einer zureichenden Grundlage, weil diese Zuwächse bloß geschätzt worden seien und die im § 184 BAO institutionalisierte Einschätzung ein zur Wahrheitsfindung im gerichtlichen Strafverfahren von vornherein untaugliches Beweismittel darstelle. Denn abgesehen davon, daß nach den im § 258 StPO niedergelegten Grundsätzen in jedem Einzelfall geprüft werden muß, ob eine nach der BAO vorgenommene Schätzung unter den jeweils gegebenen Umständen und allenfalls im Zusammenhang mit anderen Beweisergebnissen einen solchen Genauigkeitsgrad aufweist, daß sie eine Feststellung in einem strafgerichtlichen Urteil zu tragen imstande ist, stellt der hier in Rede stehende Betrag von 5,150.996,67 S (als Summe der nicht offengelegten Einkünfte) gar kein Schätzungsergebnis dar, sondern wurde er auf Grund der objektivierten Eingänge auf den betreffenden Wertpapierkassenkonten und Sparbüchern ermittelt. Analoges gilt für die Konstatierungen, wonach diese Wertpapiere und Spareinlagen im wirtschaftlichen Eigentum des Beschwerdeführers standen und der in Rede stehende Vermögenszuwachs auf gelegentlichen Vermögenstransaktionen oder gelegentlichen Vermittlungsleistungen des Angeklagten im Sinne des § 29 Z 3 EStG beruhte. Denn beide Feststellungen wurden an Hand der gegebenen Beweise denkrichtig begründet, wobei auch hier der Beschwerde keine substantiellen Einwände gegen die Schlüssigkeit der Beweisführung zu entnehmen sind.

Völlig unhaltbar sind schließlich die Vorwürfe, das Erstgericht habe zur Feststellung der Herkunft dieses Vermögenszuwachses "Organe der verletzten Abgabenbehörde als Sachverständige beigezogen" (Z 3), bzw sich auf nur

die "freie Überzeugung" wiedergebende Äußerungen der Zeugen B*****, T***** und H***** berufen (Z 5); denn all dies läßt jeden konkreten Bezug zum Urteilsinhalt vermissen.

Auch der abschließende Beschwerdeeinwand, das Erstgericht hätte den der Finanzbehörde auf Grund der (laut Urteilssachverhalt vom Beschwerdeführer veranlaßten) Selbstanzeige des Dr.S***** zugekommenen Steuerbetrag in Abzug bringen müssen, schlägt nicht durch; denn die Höhe des Verkürzungsbetrages bestimmt sich nach der Differenz zwischen der letztlich festgestellten wahren Abgabenschuld und der ursprünglich zu niedrigen Festsetzung zum Zeitpunkt dieser Verkürzung, bezogen auf einen bestimmten Abgabenpflichtigen, wogegen für die Berücksichtigung einer allfälligen Schadensminderung infolge einer - nach Aufdeckung der tatsächlichen Gegebenheiten geleisteten - Zahlung eines Dritten kein Raum bleibt.

Zu den verdeckten Gewinnausschüttungen:

A) Aus Anlaß der Übertragung des von Dr.B***** gehaltenen 25-%igen Geschäftsanteils an der C***** GesmbH.

Diese Gesellschaft wurde vom Angeklagten am 11.Juni 1970 unmittelbar nach seiner Bestellung zum Bundesminister für Finanzen gemeinsam mit seiner Ehefrau Mag.Brigitte A***** und Dkfm. Dr.Franz B***** gegründet, wobei er selbst 51 %, seine Gattin 24 % und Dr.B*****, der damals auch zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt wurde, 25 % des Stammkapitals von 100.000 S übernommen hatten.

Mit Abtretungsvertrag vom 20.August 1980 überließ Dkfm. Dr.B*****, dessen Geschäftsführerfunktion per 31.Juli 1980 geendet hatte, seinen Geschäftsanteil dem Angeklagten gegen ein laut Vertragsinhalt bis 31. März 1983 fälliges, ziffernmäßig im Vertrag aber nicht bestimmtes Entgelt in Höhe eines Viertels des gemeinen Wertes der Firma C***** GesmbH. Dieses Entgelt wurde ohne Einschaltung des ursprünglich zur Wertbestimmung vorgesehenen Schiedsmannes der Kammer der Wirtschaftstreuhänder im wesentlichen - neben der Rückzahlung des seinerzeit von Dkfm. Dr.B***** auf die Stammeinlage bar eingezahlten Betrages von 6.250 S - durch einvernehmliche Überlassung eines Teiles des Kundenstockes im Umfang von mindestens 23 Klienten der Firma C***** GesmbH mit einem darauf entfallenden durchschnittlichen Jahresumsatz von 3,012.000 S berichtigt. Am 17.September 1982 stellten die beiden Vertragspartner ohne weitere nähere Konkretisierung in einem Notariatsakt fest, daß das Abtretungsentgelt zur Gänze berichtigt sei. Seiner Verpflichtung zur Offenlegung dieser ihm als Erwerber des 25 %-igen Geschäftsanteiles allein zugute gekommenen und daher als verdeckte Gewinnausschüttung an den beherrschenden Anteilseigner zu wertenden Finanzierungsleistung der Firma C***** GesmbH in Höhe von 3,012.000 S kam der Angeklagte vorsätzlich nicht nach.

In bezug auf diesen Vorwurf rügt der Beschwerdeführer als Verfahrensmangel (Z 4) zunächst die Abweisung des von seinem Verteidiger in der Hauptverhandlung gestellten Antrages auf Vernehmung der Zeugen Dkfm. Dr.Franz B*****, Dkfm.Gerhard N*****, Günther K***** und Dr.Walter S*****, die zum Nachweis der Richtigkeit seiner die einvernehmliche Überlassung von Klienten der C***** GesmbH als Gegenleistung für den Erwerb in Abrede stellenden Verantwortung geführt worden waren (Bd XIV/S 361).

Diese Beweisaufnahme konnte aber dem Beschwerdestandpunkt zuwider ohne Verletzung von Verteidigungsrechten des Angeklagten unterbleiben:

Dkfm. Dr.B***** hat als Zeuge vor dem Untersuchungsrichter (Bd I/S 459 f in ON 82), im Strafverfahren 1 a E Vr 3633/85 des Landesgerichtes für Strafsachen Wien (siehe Bd VIII/S 237 ff, insbesondere S 239, 253, 255 und 257) sowie im finanzbehördlichen Verfahren (siehe zusammengefaßt Bd XI/S 583 ff) wiederholt bekräftigt, daß - neben der Rückzahlung des von ihm auf die Stammeinlage seinerzeit bar eingezahlten Betrages von 6.250 S - die Überlassung eines Teiles des Kundenstockes der C***** GesmbH das vereinbarte Abtretungsentgelt darstellte; diese Behauptung steht in vollem Einklang mit der von den Vertragspartnern gewählten Art der Geschäftsabwicklung, den Kaufpreis ziffernmäßig nicht festzulegen und einen längeren Zeitraum für die Beobachtung der Geschäftsentwicklung hinsichtlich des von Dkfm. Dr.B***** übernommenen Klientenstockes zu bestimmen, um auf diese Weise Klarheit über die Angemessenheit des vereinbarten Entgelts zu gewinnen. Berücksichtigt man ferner, daß selbst der Eingabe des Beschwerdeführers an das Landesgericht für Strafsachen Wien vom 2.April 1986 ein solches der Aussage des Dkfm. Dr.B***** entsprechendes Substrat zu entnehmen ist und im übrigen auch Mag.Brigitte A***** im fraglichen Zeitraum für die Veräußerung ihres vergleichbaren (24 %-igen) Geschäftsanteiles an der C***** GesmbH ein ähnliches Entgelt in Millionenhöhe erzielte, ist dem Erstgericht beizupflichten (siehe US 64), daß es angesichts dieser eindeutig auf eine vertraglich vereinbarte Überlassung eines Teiles der Klientel hinweisenden Verfahrensergebnisse (siehe

zusammengefaßt US 50 ff iVm Bd XI/S 580 ff) für die Beachtlichkeit des Antrages auf Vernehmung des Zeugen Dkfm. Dr.B***** und um ihm den Charakter eines unzulässigen Erkundungs- bzw Verschleppungsbeweises zu nehmen, sachbezogener und konkreter - der Antragsbegründung (und auch dem Beschwerdevorbringen) nicht einmal andeutungsweise zu entnehmender - Hinweise darauf bedurft hätte, aus welchen Gründen aus der (neuerlichen) Vernehmung dieses Zeugen ein anderes und für den Beschwerdeführer günstigeres Ergebnis bei realbezogener Sicht erwartet werden könnte.

Ähnliches gilt für die beantragten Zeugen Dkfm.N*****, Günther K***** und Dr.S*****; denn angesichts dessen, daß diese Personen an den zwischen dem Beschwerdeführer und Dkfm. Dr.B***** geführten Abtretungsverhandlungen nur teilweise partizipiert hatten und ihnen Einzelheiten der letztlich zwischen den Vertragspartnern getroffenen Vereinbarungen nicht bekannt waren (siehe Bd XI/S 589) hätte es auch hier der Anführung substantieller Gründe dafür bedurft, weshalb die Vernehmung der Genannten dennoch geboten sein sollte.

Zu Recht hat das Erstgericht aber auch die Einvernahme der "unter Punkt 6. der Beweisanträge vom 28.Juni 1991 (richtig: 7.Oktober 1991) aufgezählten, zu Herrn Dr.B***** übergewechselten Klienten" für entbehrlich erachtet, weil bereits das geltend gemachte Beweisthema, daß nämlich diese (vier) Zeugen "aus eigenem Antrieb und ohne Aufforderung von dritter Seite in die Kanzlei des Dr.B***** gewechselt sind" (Bd XIV/S 361 f), von vornherein keine für die Lösung der Schuldfrage bedeutsame Erkenntnisse erwarten ließ.

Ist doch maßgebliches Bewertungskriterium einer Wirtschaftstreuhandkanzlei der Wert des Mandantenstockes, der dem Wirtschaftstreuhänder die Möglichkeit zur Erzielung künftiger Einkommens- und Vermögenszuwächse bietet. Dem Klientenstock kommt demzufolge im Sinne der von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Richtlinien die Eignung eines selbständigen, allenfalls auch durch entgeltliche Übertragung verwertbaren Vermögensobjektes zu, dessen Wert sich in der Regel an dem durch die betreffenden Klienten bewirkten Jahresumsatz orientiert (vgl Handbuch für Wirtschaftstreuhänder, ORAC, S 243, 246; 12 Os 90/90). Da es jedem Klienten freisteht, die Person des von ihm beauftragten Wirtschaftstreuhänders nach Gutdünken zu wechseln und etwa im Falle der Übertragung des Kundenstockes eine Vollmacht nicht zu verlängern, kann Bezugspunkt für die Ermittlung des Wertes des Kundenstockes naturgemäß nur ein bestimmter Stichtag sein und haben folglich Erwägungen dahingehend, ob bzw aus welchen Gründen sich Klienten nach einem Verkauf dem Übernehmer anvertrauen, bei der Berechnung des Wertes des Kundenstockes von vornherein außer Betracht zu bleiben. Der Erwerber erhält nur die Chance, durch den übernommenen, zu einem bestimmten Stichtag nach objektiven Maßstäben bewerteten Kundenstock künftig ein dieser Wertbestimmung adäquates Einkommen zu erzielen; daraus folgt aber, daß dem unter Beweis gestellten Umstand, daß einzelne Klienten der C***** GesmbH nach dem hier aktuellen Erwerb des 25 %-igen Anteils durch den Beschwerdeführer aus eigenem Antrieb zum Wirtschaftstreuhänder Dkfm. Dr.B***** überwechselten, für die Frage der Bewertung des Kundenstocks zum Zeitpunkt des Erwerbes Entscheidungsrelevanz nicht zukommt.

In rechtlicher Hinsicht (Z 9 lit a) wendet sich der Beschwerdeführer gegen die erstgerichtliche Annahme, ihm sei durch den Erwerb des 25 %-igen Geschäftsanteils des Dkfm. Dr.B***** an der C***** GesmbH eine verdeckte Gewinnausschüttung zugute gekommen. Eine solche könne "aus rein logischen Gründen" schon deshalb nicht vorliegen, weil seiner (um die 25 %) erhöhten Beteiligung an der C***** GesmbH infolge des Mandantenverlustes ein entsprechender Substanzverlust dieser Gesellschaft gegenüberstehe.

Auch dieser Einwand versagt.

Bei der rechtlichen Prüfung ist nämlich davon auszugehen, daß die C***** GesmbH als selbständiger Rechtsträger mit eigener Rechtspersönlichkeit ein ihr gehöriges Vermögensobjekt, nämlich einen Teil des Klientenstockes, einem Dritten (Dkfm. Dr.B*****) überlassen hat, dessen Gegenleistung in Gestalt eines Viertelanteiles an der Gesellschaft ausschließlich dem Beschwerdeführer zugutekam. Die Gesellschaft hat sohin zu einem bestimmten Stichtag eine Vermögensverringerung (Verlust eines Teiles des Kundenstockes) hingenommen, um dem Beschwerdeführer solcherart einen adäquaten Wertzuwachs zu ermöglichen, wobei diese nach außen hin nicht unmittelbar als Vermögenszuwendung erkennbare Bevorzugung eindeutig in der beherrschenden gesellschaftsrechtlichen Stellung des Beschwerdeführers wurzelte. Damit tritt die verdeckte Gewinnausschüttung aber klar zutage; wäre doch dieser Vorteil einem gesellschaftsfremden Dritten mit Sicherheit nicht gewährt worden (vgl Doralt-Ruppe, Steuerrecht I4, S 233 ff). Der in der Beschwerde erhobene Einwand, durch den verringerten Kundenstock würden die - künftigen - Gewinnaussichten der C***** GesmbH geschmälert, muß dabei ebenso wie der Hinweis, daß diese Gesellschaft bei

wirtschaftlicher Betrachtung als Familienbetrieb unter Leitung des Beschwerdeführers anzusehen sei, außer Betracht bleiben. Allein die durch die Verheimlichung der in Rede stehenden Einkommensvermehrung zu einem bestimmten Zeitpunkt infolge verdeckter Gewinnausschüttung bewirkte Abgabenverkürzung ist hier von entscheidungswesentlicher Bedeutung.

Entgegen dem weiteren Beschwerdevorwurf der "unterlassenen Konkretisierung" des Umfanges der durch die erörterte verdeckte Gewinnausschüttung bewirkten Abgabenverkürzung (Z 3) ist den Entscheidungsgründen mit durchaus hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen, daß diese (nicht offengelegte) Einkunft aus Kapitalvermögen nach Überzeugung der Tatrichter die Erhöhung der für die Errechnung der Einkommensteuer für das Jahr 1980 maßgeblichen Bemessungsgrundlage um den Betrag von 3,012.000 S (= Wert des überlassenen Kundenstockes) zur Folge hatte (US 25, 57 iVm Bd XI/S 612 BE-Abschnitt 8); die vom Beschwerdeführer im Urteil vermißte, im übrigen rechnerisch unschwer nachzuvollziehende Ermittlung des auf diese verdeckte Gewinnausschüttung entfallenden Anteiles an der ihm für das Jahr 1980 insgesamt angelasteten Abgabenverkürzung war entbehrlich; bildete doch allein die (auch noch durch andere Faktoren bestimmte) Summe der in diesem Jahr entzogenen Einkommensteuer den Gegenstand des betreffenden Schuldspruchs.

B) Aus Anlaß der Veräußerung der Wirtschaftstreuhandkanzlei des Angeklagten an die C***** GesmbH.

Nach den hiezu getroffenen Konstatierungen eröffnete der Angeklagte am 3.Oktober 1966 in Wien eine Wirtschaftstreuhandkanzlei, die er (samt Kundenstock) mit Vertrag vom 19.November 1980 um den - auch eine Abfertigung von nicht fakturierten Arbeiten erfassenden - Kaufpreis von 5,9 Millionen Schilling an die Firma C***** GesmbH verkaufte.

Jene in den Steuererklärungen für die Jahre 1973 bis 1977, 1979 und 1980 vom Angeklagten behaupteten Einnahmen aus selbständiger Arbeit, die von ihm als Honorarzahlungen von vier auch in der Zeit nach seiner Bestellung zum Finanzminister im Rahmen der eigenen Wirtschaftstreuhandkanzlei betreuten Klienten (nämlich des Anton P***** Institutes *****, der Gewerkschaft der Privatangestellten-Wirtschaftsbetriebe, der Gewerkschaft der Privatangestellten-Sprechstunden und des Verbandes Österreichischer Rentner und Pensionisten) deklariert wurden, und die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Betriebsausgaben infolge Heranziehung der Firma C***** GesmbH unter dem Titel einer (angeblichen) Substitutionsvertretung entsprachen nach Ansicht des Schöffengerichtes ebensowenig den Tatsachen wie der vorgegebene Verkauf dieser Kanzlei samt Kundenstock an die C***** GesmbH: Im fraglichen Zeitraum habe nämlich der Angeklagte (als damaliger Finanzminister) keinerlei Tätigkeit als selbständiger Wirtschaftstreuhänder mehr ausgeübt; die vier von ihm bezeichneten Klienten gehörten vielmehr in Wahrheit bereits uneingeschränkt zum Kundenstock der Firma C***** GesmbH. Die auf bloßen Scheingeschäften beruhenden Zahlungen dieser Firma stellten demzufolge gleichfalls eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Angeklagten als den beherrschenden Anteilseigner dar, deren Offenlegung als Einkünfte aus Kapitalvermögen der Beschwerdeführer gleichfalls vorsätzlich unterlassen habe.

Die auf diese verdeckten Gewinnausschüttungen im Jahr 1980 insgesamt entfallende Kapitalertragssteuer in Höhe von 3,028.568 S wurde von der als Haftungspflichtige in Anspruch genommenen C***** GesmbH (bzw deren Nachfolgegesellschaft) berichtigt. Da sie aber von dem ihr gegenüber dem Angeklagten zustehenden Regreßrecht keinen Gebrauch gemacht hat, wurde der genannte Betrag dementsprechend den Einkünften des Angeklagten aus Kapitalvermögen im Jahre 1980 hinzugerechnet.

Den gegen ihn damit erhobenen Vorwurf, die Führung und sodann die Veräußerung seiner Wirtschaftstreuhandkanzlei im Jahre 1980 an die C***** GesmbH vorgetäuscht und (auch) dadurch Abgaben hinterzogen zu haben, bekämpft der Angeklagte zunächst mit der Behauptung mangelnder Konkretisierung (Z 3); dies jedoch zu Unrecht. Der vom Erstgericht den Entscheidungsgründen - ergänzend - zugrunde gelegten (siehe US 62) Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 23.März 1990 ist nämlich mit hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen, in welchem (ziffernmäßigen) Umfang die auf den vorerwähnten Scheingeschäften beruhende verdeckte Gewinnausschüttung im Deliktszeitraum die Festsetzung der auf die einzelnen Jahre entfallenden Umsatz- und Einkommensteuerschuld beeinflußte (Bd XI/S 610 bis 613).

Ins Leere geht auch der Einwand, der dem Beschwerdeführer für das Jahr 1980 angelasteten verdeckten Gewinnabschöpfung in Höhe von (insgesamt) 3,028.568 S (US 28) stehe der aus der schon mehrfach zitierten Berufungsentscheidung ersichtliche, vom Erstgericht aber unberücksichtigt gelassene (Z 5) Umstand entgegen, daß

der Angeklagte diesen Betrag "ohnedies der C***** GesmbH im Verrechnungsweg refundiert habe".

Mit diesem Vorbringen übersieht die Beschwerde nämlich, daß der genannte Betrag der auf sämtliche dem Angeklagten zugekommene verdeckte Gewinnausschüttungen dieses Jahres entfallenden Kapitalertragssteuer entspricht, welche aber nicht vom Beschwerdeführer als primärem Steuerschuldner (§ 95 Abs. 2 erster Satz EStG), sondern von der als Haftungspflichtige (§ 95 Abs. 2 letzter Satz EStG) in Anspruch genommenen C***** GesmbH (bzw deren Nachfolgegesellschaft) beglichen worden ist. Diese Zahlung wurde, da sie die Steuerschuld des Beschwerdeführers minderte und so dessen Gewinn (mittelbar) vermehrte, zum einen bei der Ermittlung des Einkommens im Jahr 1980 hinzugerechnet, zum anderen aber, da die in Rede stehende Steuer nur einmal zu entrichten war, konsequenter Weise bei der Festsetzung der letztlich vorzuschreibenden Einkommensteuer wiederum als Abzugsposten berücksichtigt (siehe Bd XI/S 612 f). Von einer "Refundierung" dieses Betrages im Sinne des Beschwerdevorbringens als eine gewollte Rückzahlung des Angeklagten an die C***** GesmbH kann sohin keine Rede sein.

Diese Behauptung (der Refundierung) findet der Mängelrüge zuwider auch in der Verantwortung des Beschwerdeführers in der Hauptverhandlung vom 27.Juni 1991 keine Deckung; hat er doch bezüglich der "drei Millionen, die die C***** hat zahlen müssen" - die Möglichkeit einer "Refundierung" damit von vornherein ausschließend - unmißverständlich klargestellt, daß die hier in Rede stehende verdeckte Gewinnausschüttung durch die C***** GesmbH "nie bei ihm angekommen sei" (Bd XIII/S 129).

Im übrigen beruhte die Urteilsannahme, daß der gesamten im Deliktszeitraum steuerlich geltend gemachten Geschäftsgebarung der Wirtschaftstreuhandkanzlei des Beschwerdeführers unter Einschluß von deren Verkauf an die C***** GesmbH jeder Bezug zu realen Vorgängen fehlte, keineswegs, wie der Angeklagte des weiteren in der Mängelrüge (Z 5) unsubstantiiert ausführt, auf der Übernahme "rein subjektiver Meinungsäußerungen weisungsgebundener Organe einer angeblich geschädigten Behörde", sondern erweist sich als Ergebnis einer logisch nachvollziehbaren und der forensischen Erfahrung entsprechenden Beweiswürdigung der Tatrichter, die nach eigener Beweisaufnahme zur Überzeugung von der Richtigkeit der bezüglichen Feststellungen in der schon mehrfach zitierten finanzbehördlichen Berufungsentscheidung und sohin nach eigenständiger Prüfung der Beweisergebnisse unter zusammengefaßter Wiederholung der wesentlichen Entscheidungskriterien (mit formell einwandfreier Begründung) zur bekämpften Urteilsfeststellung gelangten (US 57 ff iVm Bd XI/S 563 ff).

Der Mängelrüge zuwider bewirkte auch die im Urteil unterlassene Erörterung der im Zuge des finanzbehördlichen Verfahrens getätigten Angaben der informierten Vertreter der vier namhaft gemachten Klienten seiner Wirtschaftstreuhandkanzlei keine Nichtigkeit bewirkende Unvollständigkeit der Begründung; vielmehr konnte angesichts dessen, daß persönliche Meinungen keine beweisfähigen Tatsachen im Sinne des § 270 Abs. 2 Z 5 StPO darstellen (Mayerhofer-Rieder StPO3 ENr 133 und 133 a zu § 270) und die Personen, auf welche die Beschwerde ersichtlich Bezug nimmt (P*****, Dr.Rudolf M***** als Leiter des "Anton P***** Institutes"; Helga S*****, als Zentralsekretärin der Gewerkschaft der Privatangestellten namens der Klienten "Wirtschaftsbetriebe" und "Sprechstunden" sowie Otto R***** als Präsident des "Verbandes Österreichischer Rentner und Pensionisten") während des finanzbehördlichen Verfahrens der Sache nach nur ihre subjektive Überzeugung vom Vorliegen eines - gar nicht von ihnen in die Wege geleiteten - persönlichen Mandats des Beschwerdeführers unter Einschaltung der C***** GesmbH (nur) im Wege der Substitution zum Ausdruck brachten, ohne für diese subjektive Einschätzung entsprechende (objektive) Unterlagen oder gar eigene Wahrnehmungen ins Treffen führen zu können, die vom Beschwerdeführer vermißte spezielle Auseinandersetzung mit ihren Depositionen sanktionslos unterbleiben.

Analoges gilt für die in diesem Zusammenhang erhobene Verfahrensrüge (Z 4), in welcher der Angeklagte die Abweisung seines Antrages auf Vernehmung der Zeugen Dr.M*****, Otto R***** und eines informierten Vertreters der Gewerkschaft der Privatangestellten rügt, mit denen der Nachweis erbracht werden sollte, daß die vier genannten Institutionen Klienten des persönlich bevollmächtigten Beschwerdeführers waren (Bd XIV/S 363 f). Denn angesichts des oben beschriebenen Sinngehaltes der von den genannten Zeugen im Rahmen des finanzbehördlichen Verfahrens abgelegten Aussagen (siehe Bd XI/S 571 ff) wäre der Beschwerdeführer gehalten gewesen, bei der Antragstellung darzutun, aus welchen Gründen bei einer (neuerlichen) Vernehmung dieser Zeugen ein dem angebenen Beweisthema entsprechendes Ergebnis zu erwarten gewesen wäre. Da ein derartiges ergänzendes Vorbringen aber unterblieb und auch die Aktenlage keinen Anhaltspunkt für eine solche Erwartung bot, konnte das Schöffengericht von der begehrten Beweisaufnahme absehen (siehe US 64), ohne dadurch Verfahrensinteressen des Beschwerdeführers zu

beeinträchtigen.

Dem in diesem Zusammenhang erhobenen Vorwurf einer dem Unmittelbarkeitsgrundsatz und auch der Bestimmung des Art 6 (Abs. 3) lit d MRK zuwiderlaufenden vorgreifenden Beweiswürdigung ist zu erwidern, daß das Erstgericht nicht die Beweiskraft des angestrebten Zeugenbeweises vorwegnehmend beurteilt, sondern allein im Interesse der Verfahrenskonzentration berechtigtermaßen geprüft hat, ob die angebotenen Beweismittel zur Erreichung des angestrebten Beweisergebnisses überhaupt tauglich sind, wobei es - wie oben dargelegt zutreffend - zu einem negativen Resultat gelangte.

Auch das Vorbringen der Tatsachenrüge (Z 5 a), das sich in einer nicht näher substantiierten Kritik an der "völlig einseitig, an den Ausführungen der Abgabenbehörde orientierten Beweiswürdigung" erschöpft, ist nicht zielführend. Denn angesichts dessen, daß die Firma C***** GesmbH schriftlich zur steuerlichen Vertretung der vier in Rede stehenden Klienten bevollmächtigt war, deren Eingaben für diese Klienten im fraglichen Zeitraum auch ausschließlich durch Dienstnehmer dieser (bevollmächtigten) Gesellschaft unterfertigt wurden, die Wirtschaftstreuhandkanzlei des Beschwerdeführers in dieser Zeit, als er das Amt eines Bundesministers für Finanzen innehatte, weder über Räumlichkeiten noch über eine Büroeinrichtung verfügte und auch der in den Jahren 1970 bis 1980 zum Kanzleivertreter bestellte Univ.Prof. Dr.Franz J***** jede Tätigkeit, insbesondere namens der vier hier in Rede stehenden Klienten, dezidiert ausschloß (siehe dazu US 59 ff), erweist sich die bekämpfte Urteilsannahme einer vom Beschwerdeführer bloß vorgetäuschten Kanzleiführung und Klientenstockveräußerung als Resultat einer denklogischen und unbedenklichen Einschätzung der sich aus der Aktenlage ergebenden Beweissituation.

Soweit der Beschwerdeführer schließlich einzelnen, vom Erstgericht für ihn nachteilig beurteilten Beweisergebnissen die seine Verantwortung "zwingend" widerlegende Überzeugungskraft abzusprechen versucht und einwendet, daß mit "mindestens gleicher Wahrscheinlichkeit" auch andere Schlußfolgerungen (im Sinne seiner Verantwortung) zulässig wären, wird damit weder der relevierte (Z 5) noch ein anderer Nichtigkeitsgrund zur gesetzmäßigen Darstellung gebracht, sondern in Wahrheit lediglich der Versuch unternommen, die tatrichterliche Beweiswürdigung einer (unzulässigen) Kritik zu unterziehen. Denn von einer mangelhaften, Nichtigkeit bewirkenden Begründung kann nur dann gesprochen werden, wenn aus den vom Gericht ermittelten Prämissen nach den Denkgesetzen die von ihm gezogene Schlußfolgerung überhaupt nicht abgeleitet werden kann, das Urteil somit mit logischen Fehlern behaftet ist (vgl Mayerhofer-Rieder3 Nr 144 ff zu § 281 Z 5 StPO).

Auf sich beruhen kann die "vorsichtshalber" erhobene Rüge (Z 9 lit a), es fehle an einer ausdrücklichen Feststellung darüber, "ob die vom Beschwerdeführer tatsächlich einbekannten Steuerverpflichtungen bei der Berechnung der Abgabenschuld berücksichtigt wurden"; denn daß die Berechnung der dem Angeklagten angelasteten Abgabenverkürzungen auf der Grundlage seiner Steuererklärungen bzw der ursprünglichen, darauf basierenden Steuerbescheide erfolgte, steht außer Zweifel.

Kein Erörterungsbedarf besteht schließlich in Ansehung des festgestellten Liegenschaftserwerbes durch den Angeklagten. Zeitigte doch die ihm angelastete Verheimlichung des unter Einschaltung von Treuhändern erfolgten Kaufs der Liegenschaften in Neustift am Walde lediglich Auswirkungen aus vermögenssteuerrechtlicher Sicht (vgl Bd XI/S 286 ff), die, weil insoweit die Hinterziehung von Vermögenssteuer vom Schuldspruch (vgl Punkt 7, US 3) gar nicht erfaßt ist, keinen entscheidungswesentlichen Umstand betrifft.

Die gegen die Schuldspruchsfakten 3. bis 7. erhobene Nichtigkeitsbeschwerde erweist sich sonach als unbegründet und war daher zu verwerfen.

Bei der durch den Teilfreispruch erforderlich gewordenen Strafneubemessung war erschwerend lediglich der sich über mehrere Jahre erstreckende Tatzeitraum, wogegen als mildernd der bisherige ordentliche Wandel des Angeklagten und der Umstand ins Gewicht fielen, daß die Verfehlungen längere Zeit zurückliegen und sich der Angeklagte seither wohlverhalten hat. Hievon ausgehend erschien die geschöpfte Unrechtsfolge bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von rund sechs Millionen Schilling tatschuldgerecht und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Angeklagten angemessen.

Auf diese Strafneubemessung waren die Staatsanwaltschaft und der Angeklagte mit ihren hiedurch gegenstandslos gewordenen Berufungen zu verweisen.

Anmerkung

E34579

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:1993:0120OS00083.9200012.0325.000

Dokumentnummer

JJT_19930325_OGH0002_0120OS00083_9200012_000

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