jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE OGH 1990/10/18 12Os115/90

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.10.1990

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 18.Oktober 1990 durch den Hofrat des Obersten Gerichtshofes Dr. Horak als Vorsitzenden sowie durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Hörburger, Dr. Felzmann, Dr. Massauer und Dr. Rzeszut als weitere Richter in Gegenwart des Richteramtsanwärters Mag. Siegl als Schriftführer in der Strafsache gegen Helmut P*** wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG über die Nichtigkeitsbeschwerde und die Berufung des Angeklagten sowie über die Berufung des Finanzamtes Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen das Urteil des Kreisgerichtes Steyr als Schöffengericht vom 26.April 1990, GZ 12 Vr 305/89-14, nach öffentlicher Verhandlung in Anwesenheit des Vertreters des Generalprokurators, Generalanwalt Dr. Hauptmann, des Vertreters des Finanzamtes Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz, Kommissär Dr. Tannert, des Angeklagten Helmut P*** und des Verteidigers Dr. Pointinger zu Recht erkannt:

Spruch

Die Nichtigkeitsbeschwerde wird verworfen.

Der Berufung des Finanzamtes Steyr wird teilweise dahin Folge gegeben, daß die über den Angeklagten verhängte Geldstrafe auf 1 (eine) Million S erhöht und gemäß § 26 Abs 1 FinStrG iVm § 43 a Abs 1 StGB die Hälfte dieser Strafe, nämlich 500.000 S, unter Setzung einer Probezeit von 3 (drei) Jahren bedingt nachgesehen wird.

Im übrigen wird der Berufung des Finanzamtes Steyr nicht Folge gegeben und der Angeklagte mit seiner Berufung auf diese Entscheidung verwiesen.

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

Text

Gründe:

Mit dem angefochtenen Urteil wurde der am 26.September 1944 geborene Helmut P*** des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG schuldig erkannt. Darnach hat er als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma R*** GesmbH in den Jahren 1987 und 1988 in Schiedlberg unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für das Veranlagungsjahr 1987 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von 5,368.805 S bewirkt, indem er im Zusammenhang mit den Bauaufträgen ZA 1152 und 1164 bei der Errichtung des Konferenzzentrums Wien veranlaßte, daß bis Juni 1987 erbrachte Leistungen in Höhe von 26,844.025,92 S in der Jahres(umsatz)steuererklärung für 1987 nicht angegeben wurden.

Rechtliche Beurteilung

Dieses Urteil bekämpft der Angeklagte im Schuldspruch mit einer (formell) auf die Gründe der Z 3, 4, 5, 5 a und 9 lit a des § 281 Abs 1 StPO gestützten Nichtigkeitsbeschwerde und im Strafausspruch, ebenso wie das Finanzamt Steyr, mit Berufung.

Seinem einleitenden Beschwerdevorbringen ist zu erwidern, daß zwar die als erwiesen angenommene Schuldform (Vorsatz) in den Urteilsspruch aufzunehmen gewesen wäre, weil das Finanzvergehen nach § 33 Abs 1 FinStrG ein Gegenstück im Bereich der Fahrlässigkeitsdelikte (§ 34 FinStrG) hat, der herangezogene Nichtigkeitsgrund nach § 281 Abs 1 Z 3 StPO aber schon deshalb nicht verwirklicht ist, weil aus den Urteilsgründen (S 101), die mit dem Spruch eine Einheit bilden, die Annahme vorsätzlichen Handelns mit hinreichender Deutlichkeit hervorgeht (siehe insbesondere Mayerhofer-Rieder2 § 260 StPO EGr 3).

Der Fälligkeitstermin der Schlußrechnung, dessen Nachweis der laut der Verfahrensrüge (Z 4) zu Unrecht abgewiesene Beweisantrag auf Einvernahme der Zeugen Dipl.Ing. K*** und P*** (S 86 unten) dienen sollte, bleibt für die Entscheidung unerheblich: Gemäß § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG 1972 entsteht die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung (sonstige Leistung) ausgeführt worden ist (Sollbesteuerung), wobei sich im Falle erst nach Ablauf dieses Kalendermonats erfolgter Rechnungsausstellung der Entstehungszeitpunkt der Steuerschuld um einen Kalendermonat verschiebt; von der Fälligkeit der Schlußrechnung ist dieser Zeitpunkt somit nicht abhängig.

Die vom Erstgericht gleichfalls abgelehnte Einvernahme des Zeugen Dr. R*** zum Beweis dafür, daß bis zum 9.September 1988 über die tatgegenständliche Umsatzsteuer mit dem Betriebsprüfer nicht gesprochen wurde und die Auffassung des Angeklagten über deren Fälligkeit rechtlich gedeckt war (S 87 oben), zielte in Ansehung des ersteren Beweisthemas gleichfalls auf den Nachweis eines irrelevanten Umstandes ab: Gemäß § 29 Abs 3

lit c FinStrG tritt Straffreiheit bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen infolge Selbstanzeige nur im Falle der Erstattung bereits bei Beginn der finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen ein. Da die Betriebsprüfung bei der Firma R*** GesmbH aber dem Akteninhalt zufolge bereits am 29.August 1988 begann, käme einer Selbstanzeige nach diesem Termin auch dann keine strafaufhebende Wirkung zu, wenn sie noch vor der Besprechung dieses Sachverhaltes mit dem Betriebsprüfer erstattet worden sein sollte. Der überdies angestrebte Nachweis, daß die Auffassung des Angeklagten "rechtlich gedeckt" war, läuft auf die Klärung einer Rechtsfrage hinaus, die nicht Ziel eines prozeßordnungsgemäßen Beweisantrags sein kann. In Ansehung der (laut S 87) gleichfalls erfolglos beantragten zeugenschaftlichen Einvernahme der Buchhhalterin Helga P*** zum Beweis dafür, daß die Umsatzsteuer aus dem tatgegenständlichen Projekt noch vor der Betriebsprüfung bezahlt wurde, hat der Antragsteller dem Erstgericht nicht dargetan, aus welchen Gründen diese Erhebung das von ihm erhoffte Ergebnis zu erbringen vermocht hätte; geht doch - durchaus in Übereinstimmung mit den übrigen Verfahrensergebnissen (siehe insbesondere den Umsatzsteuerakt der Firma R*** GesmbH) - gerade aus den von ihm zum Beweis des nämlichen Themas vorgelegten, von der erwähnten Buchhalterin stammenden Urkunde Beilage VII hervor, daß die das Projekt Konferenzzentrum (IAKW) teilweise erfassende Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 1988 mit 9.September 1988, sohin nach dem bereits erwähnten Beginn der Betriebsprüfung, datiert ist. Daß die Buchhalterin P*** die Unrichtigkeit dieses Beleges bezeugen sollte, ist dem Beweisantrag nicht zu entnehmen.

Soweit in der Verfahrensrüge (§ 281 Abs 1 Z 4 StPO) schließlich vorgebracht wird, durch die vom Erstgericht gleichfalls abgelehnte Einvernahme eines Sachverständigen aus dem Bauwesen wäre erwiesen worden, daß entsprechend den Vertragsbestimmungen - Allgemeine Vertragsbestimmungen für die Ausführung von Leistungen "(AVB)" der Internationalen Amtssitz- und Konferenzzentrum Wien AG (Beilage I) die Übernahme der Leistung "erst im Jahr 1988 erfolgte und derartiges branchenüblich" sei (S 87), ist dem entgegenzuhalten, daß der Zeitpunkt der Übernahme (laut Leistungsbefund vom 27.8.1987) in seiner (allein einem Beweis zugänglichen) tatsächlichen Komponente dokumentiert ist (Beilagen II und III) und die sich aus der späteren Fälligkeit der Schlußrechnung ergebenden rechtlichen Aspekte der autonomen richterlichen Prüfung an Hand der Bestimmung des § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG 1972 unterliegen. Verteidigungsrechte sind daher auch durch die Ablehnung dieser Beweisaufnahme nicht beeinträchtigt worden.

Dem Vorbringen der Nichtigkeitsbeschwerde zu § 281 Abs 1 Z 5 StPO zuwider hat das Erstgericht keineswegs eine im Widerspruch zur Annahme eines im Juli 1989 noch offenen Umsatzsteuerbetrags von 182.196,57 S (S 95 oben) stehende Feststellung getroffen, wonach die in den Umsatzsteuervoranmeldungen für März, April, Juni und Juli 1988 angeführten Umsatzsteuerbeträge hinsichtlich des Geschäftsfalles IAKW unter einem auch bezahlt worden seien (S 94 oben). Inwieweit die (finanzstrafrechtlich relevante) verspätete Deklarierung von Umsätzen aus dem Jahr 1987 erst in Voranmeldungen des Jahres 1988 in einem logischen Widerspruch zur weiteren Urteilsannahme, daß hiedurch die Zahllasten erst nachträglich zum Großteil beglichen wurden und zum Zeitpunkt der Anzeigeerstattung im Juli 1989 nur mehr ein Restbetrag von 182.196,57 S offen war (S 95 iVm S 140 im Strafakt des Finanzamtes Steyr), stehen soll, läßt

sich nicht nachvollziehen.

Der überdies behauptete Widerspruch zwischen dem vom Erstgericht festgestellten Vorsatz des Angeklagten, die Umsatzsteuer für 1987 um 5,368.805 S zu verkürzen (S 95 zweiter Absatz), und der Berücksichtigung der Schlußrechnung betreffend Auftragsnummer ZA 1152 bereits in der Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 1987 (S 93 letzter Absatz) löst sich auf, wenn die in diesem Zusammenhang getroffenen weiteren Feststellungen mitberücksichtigt werden, wonach die betreffende Voranmeldung in diesem Belang "storniert" und die darauf entfallende Mehrwertsteuer in der Steuervoranmeldung für Dezember 1987 wieder abgezogen wurde.

Fehl geht aber auch der Einwand, dem Urteil mangle es an einer Begründung für die Annahme einer in das Jahr 1988 fallenden Tathandlung; wurde doch vom Erstgericht - durchaus in Übereinstimmung mit dem Inhalt der Steuerakten über die Firma R*** GesmbH - festgestellt, daß die Umsatzsteuererklärung für 1987, welche die gegenständlichen Umsätze nicht enthielt, am 17.August 1988 beim Finanzamt eingereicht wurde (S 94 zweiter Absatz). Da - wie bereits ausgeführt - die Fälligkeit der Schlußrechnung für die Entstehung der Umsatzsteuerschuld niht maßgeblich ist, ergeben sich aus der Aussage des Zeugen Dr. L***, wonach es möglich sein könnte, daß der Angeklagte von einem erst im April 1988 gelegenen Fälligkeitstermin ausging (S 81), keine erheblichen Bedenken gegen entscheidende Tatsachenfeststellungen (Z 5 a); dies auch nicht in Ansehung des dem Angeklagten angelasteten Verkürzungsvorsatzes. Ebensowenig steht die Annahme eines solchen Vorsatzes im Widerspruch dazu, daß die Erlöse aus dem betreffenden Geschäftsfall in Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 1988 jeweils mit Teilbeträgen aufgenommen wurden (Beilagen IV-VII): Da gemäß § 33 Abs 3 lit a FinStrG eine Verkürzung der Umsatzsteuer - als einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe - unter anderem dann bewirkt ist, wenn sie zu niedrig festgesetzt wurde, genügt es zur Herstellung der subjektiven Tatseite des § 33 Abs 1 FinStrG durch den Angeklagten, daß er mit dem Vorsatz handelte, unter Verletzung seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Verschweigung der Umsätze aus dem Geschäftsfall in der Umsatzsteuererklärung 1987 die bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuer für dieses Abgabenjahr mit einem zu niedrigen Betrag zu bewirken. Ein endgültiger Verlust des Steuerbetrags für den Steuergläubiger wird weder auf der objektiven noch auf der subjektiven Tatseite des § 33 Abs 1 FinStrG vorausgesetzt (vgl ENr 1 und 3 zu dieser Gesetzesstelle in Dorazil-Harbich-Reichel-Kropfitsch). Dem (angeblichen) Plan des Angeklagten, die Verkürzung an Umsatzsteuer aus dem Jahr 1987 dem Finanzamt als erhöhte Umsatzsteuerzahlung für das folgende Jahr zukommen zu lassen, kommt sohin nicht die vom Beschwerdeführer beigemessene entscheidende Bedeutung für die Erfüllung des Vorsatzerfordernisses zu.

Nach dem Vorgesagten ist, der einleitenden Rechtsrüge (Z 9 lit a) zuwider, die Höhe der "Abgabenverkürzung im Zeitpunkt der Aufdeckung durch das Finanzamt" (worunter der Beschwerdeführer - wie aus seinem Hinweis auf bereits geleistete Zahlungen ersichtlich - die Höhe des Abgabenrückstandes versteht) nicht entscheidend; es kommt vielmehr auf jenen Differenzbetrag an, um welchen die Umsatzsteuer für das Jahr 1987 (vorerst) zu niedrig festgesetzt wurde. Feststellungen über die Höhe dieser Verkürzung und den auf ihre Bewirkung gerichteten Vorsatz des Angeklagten wurden aber vom Erstgericht ohnehin getroffen (S 94, 95, 101).

Die Rüge, es fehle eine Feststellung hinsichtlich der "Fälligkeit der Schlußrechnung" geht schon deshalb ins Leere, weil - wie bereits ausgeführt - die Steuerschuld unabhängig von der Fälligkeit der Schlußrechnung mit Ablauf des Kalendermonats der Ausführung der Lieferung (sonstigen Leistung) entsteht, wobei sich allerdings bei Rechnungslegung nach Ablauf dieses Kalendermonats der Entstehungszeitpunkt der Steuerschuld um einen Kalendermonat verschiebt (§ 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG 1972). Die verzögerte (erst am 5.April 1988 erfolgte) Erstellung eines den Vertragsbestimmungen entsprechenden förmlichen Übernahmsprotokolls, welches als Beilage zur Schlußrechnung dienen sollte, bleibt, der Beschwerde zuwider, ohne Einfluß auf die Entstehung der Umsatzsteuerschuld; war doch nach den Urteilsfeststellungen (S 92) die Übernahme der gesamten Leistung bereits am 4.Juni 1987 erfolgt, zu welchem Zeitpunkt dem Abnehmer der Werklieferung die Verfügungsmacht darüber verschafft worden war (§ 3 Abs 4 und Abs 7 UStG 1972). Die nach der Abnahme aufgetretenen Meinungsverschiedenheiten (insbesondere über die Höhe der Schlußrechnung) konnten am Entstehungszeitpunkt der Umsatzsteuerschuld nichts ändern (14 Os 164/88;

vgl Dorazil-Frühwald-Hock-Mayer, Komm zum UStG 1972, § 19 Anm 2;

Kranich-Siegl-Waba, MWSt-Handbuch, § 19 Anm 3; DE-UStG 1972, Z 117 Abs 3, Z 119 Abs 1 lit a). Soweit der Angeklagte insoweit einen (seinen Vorsatz ausschließenden) Irrtum behauptet, weicht er von der Tatsachengrundlage des

angefochtenen Urteils (siehe insbesondere S 101 oben) ab und bringt solcherart die Rechtsrüge nicht zur gesetzmäßigen Ausführung. Sollte sein Hinweis in diesem Zusammenhang auf die (auch vom Erstgericht in S 93 letztem Absatz festgestellte) Aufnahme eines Teiles des betreffenden Umsatzes in die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 1987 inhaltlich als Mängel- oder Tatsachenrüge (§ 281 Abs 1 Z 5 und 5 a StPO) aufzufassen sein, wäre ihm zu entgegnen, daß gerade dieser Umstand für seine Kenntnis von der seit Abnahme der Werklieferung bestehenden Umsatzsteuerschuld spricht; ferner, daß das Verfahren keinen Anhaltspunkt für eine nachträgliche Änderung seiner Überzeugung als Ursache der "Stornierung" erbrachte (siehe insbesondere S 7 oben;

vgl auch S 46 Mitte), wohl aber Indizien für sein Bestreben vorliegen, auf Kosten des Fiskus Liquiditätsschwierigkeiten während einer finanziell angespannten Situation der Firma R*** GesmbH zu überbrücken (S 8 letzter Absatz, S 79; vgl auch Blatt 66 des Strafaktes des Finanzamtes Steyr).

Als gesetzmäßig ausgeführt erweisen sich die Einwände der Rechtsrüge in Ansehung der subjektiven Tatseite nur in jenem (letzten) Punkt, in welchem unter Hinweis auf die Aufnahme der betreffenden Umsätze in Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 1988

geltend gemacht wird, dem Angeklagten habe ein auf die Verkürzung der Abgabe "überhaupt" gerichteter Vorsatz gefehlt. Inhaltliche Berechtigung kommt allerdings auch diesem Einwand nicht zu: Wie bereits zur Mängelrüge ausgeführt wurde, muß der in § 33 Abs 1 FinStrG vorausgesetzte Vorsatz keineswegs auf einen immerwährenden Verlust des Abgabenbetrages für den Steuergläubiger gerichtet sein. Er muß nur jene Verkürzung erfassen, die zufolge § 33 Abs 3 lit a FinStrG bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben schon dann bewirkt ist, wenn diese zu niedrig festgesetzt worden sind. Mit dieser Rechtsauffassung stimmt die vom Beschwerdeführer zitierte - einen völlig anders gelagerten Fall (Nichtabgabe von Steuererklärungen) betreffende - Entscheidung 11 Os 145,146/82 durchaus überein; denn auch ihr zufolge ist die Abgabenverkürzung dann bewirkt, wenn die Einschätzung durch das Finanzamt zu einem den Fiskus benachteiligenden unrichtigen Ergebnis geführt hat. Dem (der Sache nach auf § 281 Abs 1 Z 9 lit b StPO gestützten) Einwand der Straffreiheit zufolge Selbstanzeige ist entgegenzuhalten, daß weder eine Offenlegung der für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände noch die Entrichtung der hieraus sich ergebenden Abgabenschuld (wenigstens noch) bei Beginn der Betriebsprüfung erfolgte, wie dies gemäß § 29 Abs 3 lit c FinStrG für die Aufhebung der Strafbarkeit eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens erforderlich wäre: Die vom Beschwerdeführer als Selbstanzeige gewerteten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate März, April, Juni und Juli 1988 - die zudem teilweise erst nach Beginn der Betriebsprüfung ergingen - mögen zwar auch die in der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1987 verschwiegenen Umsätze erfassen; doch enthalten sie keine Offenlegung maßgeblicher Umstände in einem Umfang, der ausgereicht hätte, eine rasche und richtige Neufestsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1987 zu ermöglichen (Dorazil-Harbich-Reichel-Kropfitsch, E 1, 2 und 6 zu § 29 FinStrG). Die betreffende Abgabenschuld war im übrigen nach den Urteilsfeststellungen (S 95) nicht einmal zum Zeitpunkt der Anzeigeerstattung an das Gericht im Juli 1989 vollständig entrichtet.

Die Nichtigkeitsbeschwerde war daher - in Übereinstimmung mit der Stellungnahme der Generalprokuratur - zu verwerfen. Das Schöffengericht verurteilte den Angeklagten nach § 33 Abs 5 FinStrG zu einer Geldstrafe von 500.000 S, im Fall der Uneinbringlichkeit zu fünf Monaten Ersatzfreiheitsstrafe, und sah gleichzeitig gemäß §§ 26 Abs 1 FinStrG, 43 a Abs 1 StGB einen Teil dieser Geldstrafe im Ausmaß von 400.000 S unter Setzung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nach. Gemäß § 28 Abs 1 FinStrG wurde die Mithaftung der Firma R*** GesmbH ausgesprochen. Bei der Strafbemessung wurden keine Erschwerungsumstände gefunden. Als mildernd wurden berücksichtigt der bisherige (auch in finanzstrafrechtlicher Hinsicht) untadelige Lebenswandel und die zwischenzeitige vollständige Nachzahlung des Verkürzungsbetrages und daraus der Schluß gezogen, daß eine Strafe in der Größenordnung eines Zehntels des Verkürzungsbetrages, die zum Großteil aus spezial- und generalpräventiver Sicht auch bedingt nachgesehen werden könne, genüge.

Diesen Strafausspruch fechten sowohl das Finanzamt Steyr als Finanzstrafbehörde erster Instanz als auch der Angeklagte mit Berufungen an, wobei die Finanzstrafbehörde die Verhängung einer höheren unbedingten Geldstrafe unter angemessener Erhöhung der Ersatzfreiheitsstrafe beantragt, der Angeklagte aber die Herabsetzung und gänzliche bedingte Nachsicht der über ihn verhängten Geldstrafe anstrebt.

Der Finanzstrafbehörde, die in ihren Berufungsausführungen den durch die verspätete Abführung der Umsatzsteuer erzielten (Netto-)Zinsengewinn vorrechnet, ist zuzugeben, daß die Geldstrafe in einem Finanzstrafverfahren, um als

solche erkannt und wirksam werden zu können, jedenfalls in einer Höhe ausgesprochen und vollzogen werden muß, die keinen Raum für einen wirtschaftlichen Gewinn läßt. Es bedarf daher schon aus dieser Sicht einer Erhöhung der Geldstrafe, die im nunmehr ausgesprochenen Ausmaß immer noch bei einem Zehntel der gemäß § 33 Abs 5 FinStrG möglichen Höchststrafe liegt und damit den Milderungsumständen voll Rechnung trägt, wobei durch die sofortige Vollstreckung der Hälfte dieser (erhöhten) Strafe auch ein möglicherweise angestrebter wirtschaftlicher Nutzen jedenfalls abgeschöpft erscheint. Hingegen bedarf es keiner Erhöhung der ohnehin im Mittelbereich des Strafrahmens des § 20 Abs 1 FinStrG ausgemessenen Ersatzfreiheitsstrafe und auch nicht der beantragten Ausschaltung des § 43 a Abs 1 StGB. Es war daher der Berufung des Finanzamtes Steyr spruchgemäß nur zum Teil Folge zu geben, ihr im übrigen der Erfolg zu versagen und der Angeklagte mit seinen gegenläufigen Rechtsmittelanträgen auf diese Entscheidung zu verweisen.

Anmerkung

E22064

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:1990:0120OS00115.9.1018.000

Dokumentnummer

JJT_19901018_OGH0002_0120OS00115_9000000_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