

# TE OGH 1982/3/18 130s16/81

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.03.1982

## Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 18. März 1982 unter dem Vorsitz des Hofrats des Obersten Gerichtshofs Dr. Horak, in Gegenwart der Hofräte des Obersten Gerichtshofs Dr. Müller, Dr. Kießwetter, Dr. Schneider und Dr. Hörburger als Richter sowie des Richteramtsanwälters Dr. Payrhuber als Schriftführers in der Strafsache gegen Valerie A wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG. über die von der Angeklagten gegen das Urteil des Landesgerichts Eisenstadt als Schöffengerichts vom 15. Oktober 1980, GZ. 8 Vr 876/79-18, erhobene Nichtigkeitsbeschwerde und Berufung nach öffentlicher Verhandlung, nach Anhörung des Vortrags des Berichterstatters, Hofrats des Obersten Gerichtshofs Dr. Müller, der Ausführungen des Verteidigers Dr. Schreiner und der Ausführungen des Vertreters der Generalprokurator, Generalanwalts Dr. Gehart, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der Nichtigkeitsbeschwerde wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Urteil, das im übrigen unberührt bleibt, im Schulterspruch wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG. (1) und im Strafausspruch aufgehoben und gemäß § 288 Abs. 2 Z. 3 StPO in der Sache selbst erkannt:

Valerie A wird von der wider sie erhobenen Anklage, von 1978 bis 1980 in Stadtschlaining vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärungen sowie Erklärungen über die Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1977, 1978 und 1979 eine Verkürzung der genannten Abgaben für die betreffenden Jahre im Betrag von insgesamt 130.119 S bewirkt zu haben, wegen Unzuständigkeit der Gerichte gemäß § 214 FinStrG. freigesprochen.

Für das der Angeklagten weiterhin zur Last liegende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG. wird sie nach § 33 Abs. 5 FinStrG. in Verbindung mit § 41 FinStrG. zu einer Geldstrafe von 5.000 S, im Fall ihrer Uneinbringlichkeit zu einer Ersatzfreiheitsstrafe von 5 Tagen, verurteilt.

Gemäß § 26 Abs. 1 FinStrG. (§ 43 Abs. 1 StGB) wird die Strafe unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen. Im übrigen wird die Nichtigkeitsbeschwerde verworfen. Die Berufung wird zurückgewiesen.

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

## Text

Gründe:

Mit dem angefochtenen Urteil wurde die am 5. Juli 1933 geborene Gastwirtin Valerie A der (Finanz-)Vergehen der Abgabenhinterziehung (1.) nach § 33 Abs. 1 FinStrG. und (2.) nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. schuldig erkannt.

Nach dem Inhalt des Schulterspruchs liegt ihr zur Last, (teilweise) im Rückfall (§ 41 FinStrG.) (zu 1.) vorsätzlich dadurch, daß sie es in den Jahren 1978 bis 1980 unterließ, Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärungen sowie Erklärungen über die Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1977, 1978 und 1979 abzugeben, unter

Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs-(und Wahrheits-)pflichten eine Verkürzung der genannten Abgaben (ausgenommen Gewerbesteuer für 1979) in der Höhe von insgesamt 130.119 S bewirkt und (zu 2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1972 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis Juni 1980 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von insgesamt 4.780 S bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß gehalten zu haben.

Hiezu stellte das Erstgericht fest, daß die Angeklagte Valerie A, die in Stadtschlaining ein Gasthaus betreibt und außerdem Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (einem Weingarten) bezieht, schon vom Finanzamt Oberwart mit Strafverfügungen vom 8. März 1974 (Str.L.Nr. 78/73) und vom 20. September 1977 (Str.L.Nr. 52/77) jeweils (u.a.) wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG. bestraft worden ist und die deshalb über sie verhängten Geldstrafen - die letzte (spätestens) am 29. August 1978 (zur Gänze) - gezahlt hat. Wie zuvor hat sie (auch) für die Folgejahre 1977, 1978 und 1979 die gesetzlich vorgeschriebenen Steuererklärungen nicht abgegeben, weshalb das Finanzamt die Veranlagung nach geschätzten Besteuerungsgrundlagen vornahm. Das Erstgericht ging davon aus, daß die Angeklagte mit einer verspäteten Festsetzung und Einhebung der betreffenden Angaben als Folge ihres Verhaltens gerechnet und sich damit abgefunden hat (S. 66); es lastete der Angeklagten sohin für das Jahr 1977 die mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamts Oberwart vom 6. Juni 1979 festgesetzten Abgabenbeträge, vermindert um die von ihr laut Strafverfügung vom 20. September 1977 für die Monate Jänner bis Juni 1977 wissentlich verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen und nicht entrichteten Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken, und für die Jahre 1978 und 1979 die mit den Bescheiden des Finanzamts Oberwart vom 3. September 1980 festgesetzten Abgabenbeträge in voller Höhe als Verkürzungsbetrag an.

Für die Monate Jänner bis Juni 1980 hat die Angeklagte den ihr bewußten gesetzlichen Verpflichtungen zuwider keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, auch die fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet und dadurch wissentlich deren Verkürzung um den im Punkt 2 des Schulterspruchs angeführten - vom Finanzamt (deshalb) bescheidmäßig festgesetzten - Betrag bewirkt.

Ihren Schulterspruch bekämpft die Angeklagte Valerie A mit einer auf die Gründe der Z. 5, 9 lit. a und 10 des § 281 Abs. 1 StPO gestützten Nichtigkeitsbeschwerde, welcher insoweit Berechtigung zukommt, als der Schulterspruch im Punkt 1 mit materiellrechtlicher Nichtigkeit nach der Z. 9 lit. a des § 281 Abs. 1 StPO behaftet ist:

### **Rechtliche Beurteilung**

Wie der Oberste Gerichtshof bereits mehrmals ausgesprochen hat (LSK. 1980/195, EvBl. 1981/142 u.a.; zuletzt 11 Os 185/81), stellt die Nichtabgabe der vorgeschriebenen Steuererklärungen (hier im Sinn des § 21 UmsatzsteuerG. 1972, des § 42 EinkommensteuerG. 1972, des § 16 GewerbesteuerG.

und des § 11 AlkoholabgabeG. 1973) eine Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflichten § 119 BAO.) dar, die grundsätzlich nur eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. begründet. Für das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG. ist darüber hinaus erforderlich, daß der Täter (unter Verletzung der vorgenannten Pflichten) eine Abgabenverkürzung bewirkt und sein Vorsatz sich auf eine solche bezieht. Eine Abgabenverkürzung tritt aber nicht schon ein, wenn Abgaben, die - wie die hier in Rede stehenden - bescheidmäßig festzusetzen sind, zufolge der Nichtabgabe von Steuererklärungen im Weg einer Schätzung gemäß § 184 BAO. später festgesetzt werden, als dies bei pflichtgemäßem Verhalten des Abgabepflichtigen geschehen wäre. Eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben liegt vielmehr gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG.

erst dann vor, wenn infolge der Handlungsweise des Täters die Einleitung eines abgabenrechtlichen Verfahrens überhaupt unterbleibt ('Abgaben ... nicht ... festgesetzt wurden'), oder wenn wegen der Verweigerung der gesetzlich vorgeschriebenen Mitwirkung des Abgabepflichtigen am Ermittlungsverfahren die Einschätzung durch das Finanzamt zum Nachteil des Fiskus zu einem der wahren Höhe der Steuerbemessungsgrundlagen nicht entsprechenden Ergebnis führt ('Abgaben ... zu niedrig festgesetzt wurden'), wobei im zuletzt genannten Fall der nach § 33 Abs. 5 FinStrG.

strafbestimmende 'Verkürzungsbetrag' dem Unterschiedsbetrag zwischen der wahren Abgabenschuld und der zu niedrigen Abgabenfestsetzung entspricht.

Im vorliegenden Fall hat das Erstgericht nicht festgestellt, daß die Angeklagte erwartet oder wenigstens ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hätte, daß die Einschätzung durch das Finanzamt zu einer Verkürzung ihrer Abgabenschuld in der dargelegten Bedeutung führen würde. In Verkennung der Rechtslage ging es vielmehr

offenbar davon aus, daß bereits die Verzögerung der Abgabenfestsetzung und -einhebung hier einer Abgabenverkürzung im Ausmaß der auf Grund der Einschätzung festgesetzten Abgabenschuld gleichzuhalten sei. Dies trifft aber nach dem Gesagten nicht zu. Von seiner Rechtsansicht ausgehend, hat das Erstgericht Feststellungen weder darüber getroffen, ob und in welchem Ausmaß die Einschätzung durch ein zum Nachteil des Fiskus unrichtiges, der wahren wirtschaftlichen Lage der Angeklagten nicht entsprechendes Ergebnis eine Verkürzung der Abgabenschuld überhaupt bewirken konnte, noch über den Vorsatz der Angeklagten, der die ihr angelastete Tat rechtsrichtig nur dann zugerechnet werden könnte, wenn sie eine solche zu niedrige Festsetzung der Abgaben durch die Steuerbehörde auf Grund der von ihr erwarteten Einschätzung wenigstens ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hätte (§ 8 Abs. 1 FinStrG.).

Nach Lage des Falls konnten solche Feststellungen vom Gericht auch gar nicht getroffen werden, weil sich weder für das Vorliegen der objektiven Voraussetzungen, nämlich des Eintritts oder doch der Möglichkeit einer Abgabenverkürzung, noch in bezug auf die subjektive Tatseite irgendwelche Anhaltspunkte aus den Akten über das Steuerverfahren und aus dem gerichtlichen Strafverfahren ergeben; bei der Veranlagung für das Jahr 1977 hat das Finanzamt die Abgaben ursprünglich sogar höher festgesetzt als in der schließlich ergangenen (rechtskräftigen) Berufungsvorentscheidung. Auch die Finanzstrafbehörde hat in ihren Anzeigen (ON. 2 und 16) in keiner Weise dargetan, daß das Verhalten der Steuerpflichtigen ein zu niedriges und somit unrichtiges Ergebnis der Einschätzung nach § 184

BAO.

bewirken hätte können. Es kann daher sogleich eine Entscheidung des Obersten Gerichtshofs in der Sache selbst eintreten und diesbezüglich mit Freispruch vorgegangen werden, sodaß sich ein Eingehen auf die sonst noch (zu diesem Punkt) vorgebrachten Beschwerdegründe erübrigt. Da jedoch die Beurteilung, ob die Nichtabgabe der Steuererklärungen für die Jahre 1977, 1978 und 1979 als Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. zu ahnden ist, in die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde fällt (§ 53 Abs. 5 FinStrG.), war der Freispruch wegen Unzuständigkeit der Gerichte gemäß § 214 FinStrG. (nicht gemäß § 259 Z. 3 StPO) zu fällen (LSK. 1976/258 = RZ. 1976/89 = EvBl. 1976/229 /verstärkter Senat /; EvBl. 1981/142, 13 Os 97/80 u. a.).

Ein Zurückgreifen auf die in der Anklageschrift (ON. 13) unter Punkt 2 des Anklagesatzes als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. inkriminierte Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate März bis September 1978 (im Gesamtbetrag von 20.730 S) unter Verletzung der entsprechenden Voranmeldungspflicht kommt im gegenständlichen Fall nicht in Betracht: Dabei handelt es sich um eine Beeinträchtigung der Umsatzsteuer im Voranmeldungs- und Vorauszahlungsstadium, die mit einer nach § 33 Abs. 1 FinStrG. tatbestandsmäßigen Verkürzung der Umsatzsteuer für den betreffenden Veranlagungszeitraum wegen der Verschiedenheit von Tathandlung, Tatobjekt und geschütztem Rechtsgut echt (real) konkurrieren kann (LSK. 1980/58 = EvBl. 1980/96). Die Staatsanwaltschaft hat jedoch nicht nur in der Hauptverhandlung im Zusammenhang mit der Ausdehnung der Anklage auf die durch Nichtabgabe (u.a.) einer Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1978 (vermeintlich) bewirkte Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer den Vorwurf der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen (schon) während dieses Jahrs (der Sache nach) aus dem Anklagesatz ausgeschieden (S. 59, 60), sondern auch das vom Erstgericht im Sinn einer früher vom Obersten Gerichtshof (vereinzelt) vertretenen Rechtsansicht (11 Os 110/76) mit der Annahme, der (seiner Ansicht nach) hier vollendete Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG. als des die spätere Stufe einer weitergehenden Beeinträchtigung des (selben) geschützten Rechtsguts umfassenden Delikts habe jenen des § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG. als des bezüglichen Durchgangsdelikts verdrängt, begründete Unterbleiben eines (gesonderten) Schulterspruchs wegen des zuletzt genannten (in Wahrheit selbständigen und echter Realkonkurrenz mit einer nach § 33 Abs. 1

FinStrG. strafbaren Umsatzsteuerverkürzung fähigen) Delikts nicht bekämpft; desgleichen nicht die Finanzstrafbehörde. Keine Berechtigung kommt hingegen der Nichtigkeitsbeschwerde der Angeklagten zu, soweit sie sich gegen den Schulterspruch wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG. in Ansehung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis Juni 1980 (Punkt 2 des Urteilssatzes) richtet. Dieser Tatbestand setzt in objektiver Beziehung voraus, daß der Täter unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG. 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG. 1972 hat der Unternehmer binnen einem Kalendermonat und zehn Tagen nach Ablauf eines Kalendermonats (Voranmeldungszeitraum) eine Voranmeldung abzugeben, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Umsatzsteuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat, und innerhalb derselben Frist die Vorauszahlung zu entrichten. Für alle Abgaben, die - wie die Umsatzsteuervorauszahlungen - selbst zu berechnen sind, gilt, daß eine Abgabenverkürzung bewirkt ist, wenn die Abgabe ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurde (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG.); das bedeutet, daß die Umsatzsteuervorauszahlung verkürzt und das Vergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. sohin vollendet ist, wenn die Vorauszahlung bis zu dem im § 21 Abs. 1 UStG. 1972 genannten (Fälligkeits-) Zeitpunkt nicht entrichtet ist (Dorazil-Harbich-Reichel-Kropfitsch, Finanzstrafgesetz, P 9 bei § 33; auch EvBl. 1980/96 und 9 Os 141/80). Auf der inneren Tatseite ist in Ansehung der Tatbestandsmerkmale des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Wissentlichkeit erforderlich (EvBl. 1981/242 mit weiteren Nachweisen).

Die darnach erforderlichen Konstatierungen insbesondere zur subjektiven Tatseite sind dem Ersturteil mit hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen; formale Begründungsmängel (§ 281 Abs. 1 Z. 5 StPO) vermag die Beschwerdeführerin insoweit nicht aufzuzeigen. Ihr als Mängelrüge deklariertes Vorbringen läuft ebenso wie die auf § 281 Abs. 1 Z. 9 lit. a StPO gestützte Rechtsrüge letztlich darauf hinaus, sie habe es bei den ihr vorgeworfenen Unterlassungen (bewußt) darauf ankommen lassen, daß das Finanzamt (die Berechnungsgrundlagen schätzen und sonach) die Umsatzsteuervorauszahlungen richtig festsetzen werde. Dieser Einwand geht aber fehl, denn die (selbst vom Täter erwartete) bescheidmäßige Festsetzung der Vorauszahlungen durch das Finanzamt nach Ablauf der Voranmeldungs-(zugleich Vorauszahlungs-)frist (§ 21 Abs. 3 UStG. 1972) vermag an der, wie dargetan, schon durch die Nichtentrichtung der Vorauszahlung bei Fälligkeit (wissentlich) bewirkten Abgabenverkürzung nichts zu ändern, ja setzt diese geradezu voraus.

Daß der Täter darüber hinaus mit einer den wahren Berechnungsgrundlagen nicht entsprechenden, zu niedrigen Festsetzung der Vorauszahlungen durch das Finanzamt rechnet, ist zur Tatbestandsverwirklichung nach § 33 Abs. 2 lit. a (Abs. 3 lit. b) FinStrG. nicht erforderlich. Für die Vorsatzform der Wissentlichkeit genügt es im übrigen, daß der Täter die Abgabenverkürzung dem Grund nach für gewiß gehalten hat, mag sich auch ihr Ausmaß erst (nachträglich) im Schätzweg ergeben (VwGH. 26. März 1980, Zl. 2704/77, ÖJZ. 1981, S. 303, Nr. 29, zitiert auch bei Fellner, Finanzstrafgesetz, § 33 RN. 46). Als Verkürzungsbetrag hat aber das Erstgericht hier rechtsrichtig den vom Finanzamt festgesetzten Betrag der (nicht entrichteten) Vorauszahlungen angenommen. Für die Annahme einer Abgabenverkürzung im Sinn des § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG. ist schließlich auch die in der Beschwerde noch aufgeworfene Frage der Einbringlichkeit der Abgabenschuld grundsätzlich unbeachtlich (13 Os 97/80). Der Vollständigkeit halber sei noch darauf hingewiesen, daß ein zahlungsunfähiger Abgabenschuldner jede strafrechtliche Haftung für die Nichtentrichtung selbst zu berechnender Abgaben vermeiden kann, indem er (wenigstens) seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachkommt und der Abgabenbehörde die Höhe des geschuldeten Betrags rechtzeitig mitteilt (§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.).

Der Nichtigkeitsbeschwerde der Angeklagten Valerie A war daher (ganz im Sinn der am 17. Februar 1982 an den Obersten Gerichtshof gelangten Stellungnahme der Generalprokuratur) teilweise Folge zu geben, das angefochtene Urteil, das im übrigen unberührt zu bleiben hatte, im Schulterspruch wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG. (Punkt 1 des Urteilssatzes) und im Strafausspruch aufzuheben und, gemäß § 288 Abs. 2 Z. 3 StPO in der Sache selbst erkennend, Valerie A von der wider sie erhobenen Anklage, von 1978 bis 1980 in Stadtschlaining vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärungen sowie Erklärungen über die Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1977, 1978 und 1979 eine Verkürzung der genannten Abgaben für die betreffenden Jahre im Betrag von insgesamt 130.119 S bewirkt zu haben, wegen Unzuständigkeit der Gerichte gemäß § 214 FinStrG.

freizusprechen.

Bei der durch die teilweise Aufhebung des Schulterspruchs erforderlich gewordenen Neubemessung der Strafe nach § 33 Abs. 5 FinStrG. in Verbindung mit § 41 FinStrG.

erachtete der Oberste Gerichtshof keinen Umstand als erschwerend, als mildernd hingegen, wie schon vom Erstgericht angenommen, die wirtschaftliche Notlage der Angeklagten und ihr mangelndes Verständnis sowie ihre

Unbeholfenheit in Angelegenheiten der Buchhaltung. Ausgehend von einem Verkürzungsbetrag von 4.780 S wurde die bis zum Zweifachen desselben zulässige Geldstrafe mit 5.000 S bemessen. Für den Fall ihrer Uneinbringlichkeit wird die Ersatzfreiheitsstrafe mit 5 Tagen fixiert (§ 20 Abs. 1 FinStrG.). Diese Strafe war, wie schon die in erster Instanz verhängte (und zum Nachteil der Angeklagten nicht bekämpfte) Geldstrafe, gleichfalls gemäß § 26 Abs. 1 FinStrG. (§ 43 Abs. 1 StGB) unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachzusehen § 290 Abs. 2 StPO).

Die trotz Unterbleibens einer rechtzeitigen Anmeldung (die sich nur auf die einer Nichtigkeitsbeschwerde beschränkte: S. 60) nach der Urteilsverkündung am 15.Oktober 1980 erst am 3.Dezember 1980 ausgeführte Berufung der Angeklagten war zurückzuweisen (13 Os I60/80; 13 Os 81/81; 9 Os I43/68), weil sie nicht innerhalb der im§ 284 StPO bezeichneten Frist beim Gerichtshof erster Instanz angemeldet wurde und auf eine verspätete Ausführung dieses Rechtsmittels keine Rücksicht zu nehmen ist (§ 294 Abs. 1, 2 und 4 StPO).

#### **Anmerkung**

E03631

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:OGH0002:1982:0130OS00016.81.0318.000

#### **Dokumentnummer**

JJT\_19820318\_OGH0002\_0130OS00016\_8100000\_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](http://www.jusline.at)