

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/10/20 2002/14/0060

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.10.2004

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

AVG §45 Abs2;  
BAO §167 Abs2;  
FinStrG §114 Abs1;  
FinStrG §115;  
FinStrG §29 Abs1;  
FinStrG §29 Abs5;  
FinStrG §72;  
FinStrG §98 Abs3;  
FinStrG;  
VwGG §41 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des H V in W, vertreten durch GWT Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1130 Wien, Eitelbergergasse 24, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Finanzstrafbehörde II. Instanz (Berufungssenat I) vom 7. Dezember 2001, Zl. RV/245- 10/01, betreffend Finanzordnungswidrigkeit, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Er ist für die abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft verantwortlich.

Vor Beginn einer die GmbH betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung erstatteten deren steuerliche Vertreter in deren Namen mit Schreiben vom 15. März 1999 Selbstanzeige. In den Wirtschaftsjahren 1993 bis 1998 seien verdeckte

Gewinnausschüttungen an den Beschwerdeführer in konkret genanntem Ausmaß erfolgt. Die auf die verdeckten Gewinnausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer (in Summe S 4,804.693,--) sei von der GmbH nicht rechtzeitig an das Finanzamt abgeführt worden. Diese schriftliche Selbstanzeige benennt nicht die Person, für welche sie wirken soll.

Gleichzeitig mit der Selbstanzeige beantragte die GmbH Zahlungserleichterung für die Entrichtung der rückständigen Kapitalertragsteuer.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 6. April 2000 wurde das gegen den Beschwerdeführer wegen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren eingestellt. Die Kapitalertragsteuer sei vom Beschwerdeführer, obwohl er als langjähriger Geschäftsführer die Termine gekannt habe, weder gemeldet noch zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet worden. Er habe vorsätzlich gehandelt. Wer sich eines Finanzvergehens schuldig mache, werde aber insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlege (Selbstanzeige). Im gegenständlichen Fall sei die Selbstanzeige rechtzeitig erstattet worden. Über die beantragte Zahlungserleichterung sei noch nicht endgültig abgesprochen worden, der Beschwerdeführer habe aber - seinem Zahlungserleichterungsansuchen entsprechend - Ratenzahlungen geleistet. Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG sei in Fällen, in denen mehrere Personen als Täter des Finanzvergehens in Betracht kämen, jene Person, für welche die Selbstanzeige wirken solle, ausdrücklich zu benennen. Dies sei im vorliegenden Fall zwar nicht geschehen, doch sei der Beschwerdeführer alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter. Es sei auch nicht einer dritten Person Prokura erteilt gewesen. Somit seien die Voraussetzungen des § 29 FinStrG erfüllt.

Einer Berufung des Amtsbeauftragten gab die belangte Behörde mit Berufungsentscheidung vom 19. Jänner 2001 Folge, hob das Erkenntnis des Spruchsenates auf und verwies die Sache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die erste Instanz zurück. Entscheidend sei, ob dem Wortlaut der mit Schreiben vom 15. März 1999 erstatteten Selbstanzeige ein unmissverständlicher Bezug auf die Person des Beschuldigten (Beschwerdeführers) zu entnehmen sei. Dass der Text der Selbstanzeige nicht ausdrücklich auf den Beschuldigten abstelle, stehe unbestritten fest. Die vom Spruchsenat vertretene Rechtsauffassung, dass die namentliche Anführung bloß des ingerierten Unternehmens (GmbH) geeignet sei, die in § 29 FinStrG normierte strafbefreiende Wirkung für den abgabenrechtlichen Verantwortungsträger des Unternehmens immer dann sicherzustellen, wenn es sich dabei um den Alleingesellschafter und einzigen Geschäftsführer des Betriebes handle, halte einer Überprüfung nicht stand. Aus dem klaren Wortlaut des § 29 Abs. 5 FinStrG und dem Zweck dieser Norm ergebe sich, dass der Täter des Finanzvergehens, dem die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zugute kommen solle, im Selbstanzeigeschriftsatz eindeutig bezeichnet werden müsse. Die nachträgliche Berufung darauf, dass sich die finanzstrafrechtliche Ingerenz auf einen Alleingesellschafter und einzigen Geschäftsführer des vertretenen Unternehmens beschränke, trage dem Umstand nicht hinreichend Rechnung, dass als Täter eines Finanzvergehens jeder in Betracht komme, der - rechtlich oder faktisch - die Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnehme. Schon aus dieser Sicht erweise es sich daher auch im Falle eines die Geschäftsführung allein wahrnehmenden Alleingesellschafters nicht als entbehrlich, am Erfordernis der konkreten Bezeichnung jener Person, für welche die Anzeige wirken soll, festzuhalten. Die dem Firmenbuch zu entnehmende Alleinverantwortlichkeit der dort bezeichneten Person gebe nämlich keineswegs zwangsläufig erschöpfend darüber Auskunft, wer die finanzstrafrechtliche Verantwortung für ein im Rahmen der Unternehmensgebarung vorgefallenes Finanzvergehen trage. Entgegen dem in der Begründung des bekämpften Erkenntnisses des Spruchsenates vertretenen Standpunkt treffe es daher nicht zu, dass sich die im konkreten Fall erstattete Selbstanzeige für den Beschuldigten (Beschwerdeführer) strafbefreiend auswirke, weshalb es der bekämpften Verfahrenseinstellung an der gebotenen rechtlichen Grundlage fehle. Da nach der Lage des Falles eine verfahrensbeendende Berufungsentscheidung nicht in Betracht komme, sei mit der kassatorischen Entscheidung eine Verfahrenserneuerung in erster Instanz anzuordnen.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 18. Juni 2001 wurde EN, die seinerzeit die Betriebsprüferin im Rahmen der Betriebsprüfung bei der GmbH gewesen ist, als Zeugin zu dem Beweisthema vernommen, ob die schriftliche Selbstanzeige mündlich ergänzt worden sei. Die Zeugin sagte aus, sie wisse nicht mehr, ob seinerzeit bei Beginn der Betriebsprüfung über den Inhalt der Selbstanzeige gesprochen worden sei. Sie habe aber keine Zweifel darüber gehabt, wem die verdeckte Gewinnausschüttung zugeflossen sei.

Auch Dkfm. T, ein steuerlicher Vertreter der GmbH, wurde - entbunden von der Verschwiegenheitspflicht - als Zeuge

vernommen. Er sagte aus, bei Beginn der Betriebsprüfung habe er der Betriebsprüferin eine Selbstanzeige vorgelegt und diese näher erläutert. Er habe nachgefragt, ob die Selbstanzeige vor allem im Hinblick auf die Rechtzeitigkeit in Ordnung sei. Die Prüferin habe gemeint, sie werde sich mit ihrem Vorgesetzten besprechen. In der Folge sei sodann nicht mehr über die Sache gesprochen worden.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 18. Juni 2001 wurde der Beschwerdeführer schuldig erkannt, er habe als verantwortlicher Geschäftsführer der GmbH vorsätzlich Kapitalertragsteuer für die Monate Juni 1993, Juni 1995, Juni 1996, Juni 1997 und Juni 1998 in Höhe von insgesamt S 4.804.693,-- nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet. Er habe hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür zu einer Geldstrafe von S 300.000,-- (Ersatzfreiheitsstrafe 50 Tage) verurteilt. Zur Begründung wurde ausgeführt, in den Wirtschaftsjahren 1993 bis 1998 habe die GmbH verdeckte Gewinnausschüttungen an den Beschwerdeführer getätigt. Die daraus resultierende Kapitalertragsteuer habe der Beschwerdeführer als der für die steuerlichen Belange des Unternehmens zuständige Geschäftsführer weder gemeldet noch zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet, obwohl er die Termine dafür gekannt habe. Seine Verpflichtung zur zeitgerechten Entrichtung der Kapitalertragsteuer habe der Beschwerdeführer gekannt. Sein Vorsatz sei daher auf die verspätete Abfuhr der Abgaben gerichtet gewesen. Die rückständigen Abgaben seien mittlerweile zur Gänze nachgezahlt. Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG komme einer durch einen Dritten erstatteten Selbstanzeige nur dann strafbefreiende Wirkung zu, wenn sie die Person, für die sie wirken solle, ausdrücklich benenne. Der Täter eines Finanzvergehens müsse also in dem Schriftsatz, dem strafbefreiende Wirkung zukommen solle, eindeutig bezeichnet werden. Eine Berufung darauf, dass der Beschuldigte Alleingesellschafter oder alleiniger Geschäftsführer der GmbH sei, reiche dafür nicht aus, komme doch als Täter eines Finanzvergehens jeder in Betracht, der - rechtlich oder faktisch - die Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnehme, also nicht nur jeder Angestellte des steuerpflichtigen Unternehmens, sondern selbst externe Täter. Daran könnten auch die Angaben des steuerlichen Vertreters der GmbH, des Zeugen Dkfm. T, nichts ändern, wenn er angebe, es sei mit der Betriebsprüferin bei Beginn der Prüfung über den Inhalt der Selbstanzeige gesprochen und darauf hingewiesen worden, dass die Gewinnausschüttung dem Beschuldigten zugekommen sei. Allfällige Mängel der Selbstanzeige gingen zu Lasten des Täters. Ihn treffe es daher, wenn er zur geforderten präzisen Offenlegung nicht im Stande sei. Aus dem Schriftsatz vom 15. März 1999 ergebe sich somit - auch im Zusammenhang mit allfälligen mündlichen Erläuterungen gegenüber der Betriebsprüferin - nicht unmissverständlich die Bezeichnung der Person des Beschwerdeführers, weshalb die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige nicht gegeben sei.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer u.a. vor, im Rahmen der mündlichen Erläuterung der übergebenen schriftlichen Selbstanzeige vor bzw. bei dem offiziellen Beginn der Betriebsprüfung sei der Beschwerdeführer ausdrücklich genannt worden. Diesbezüglich werde auf die Aussage von Dkfm. T hingewiesen. Es werde die erneute Einvernahme von Dkfm. T als Zeuge beantragt. Dessen Aussage im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat sei im bekämpften Erkenntnis nicht richtig wiedergegeben, da Dkfm. T ausgesagt habe, dass der Täter des Finanzstrafverfahrens im Rahmen der mündlichen Ausführungen zu Beginn der Betriebsprüfung explizit genannt worden sei.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde vom 7. Dezember 2001 wurde Dkfm. T erneut als Zeuge vernommen. Er sagte aus, nach der fernmündlichen Ankündigung der Betriebsprüfung habe er die Angelegenheit mit dem Beschwerdeführer besprochen und dabei das Erfordernis der Selbstanzeige erörtert. Der Beschwerdeführer habe ihn daraufhin beauftragt, in seinem Namen bzw. für ihn Selbstanzeige zu erstatten. Bei Beginn der Betriebsprüfung habe Dkfm. T der Prüferin das Anliegen der Erstattung einer Selbstanzeige eröffnet. Er habe der Betriebsprüferin gegenüber die Tatsachengrundlagen der vom Beschwerdeführer gesetzten Pflichtverletzungen hinsichtlich der Kapitalertragsteuer dargelegt. Es habe nicht der geringste Zweifel bestanden, dass das gesamte Vorbringen in der gleichzeitig ausgehändigten schriftlichen Selbstanzeige die abgabenrechtliche Verantwortlichkeit des Beschwerdeführers betroffen habe. Dkfm. T habe sich bei der Prüferin nach allfälligen Beanstandungen hinsichtlich des Inhaltes der Selbstanzeige erkundigt. Die Prüferin habe keinen wie immer gearteten Ergänzungsbedarf angedeutet, vielmehr lediglich die Notwendigkeit angesprochen, dass sie die Angelegenheit mit ihrem Vorgesetzten erörtern müsse. Dkfm. T habe der Prüferin gegenüber keinen Zweifel darüber offen gelassen, dass es der Beschwerdeführer gewesen sei, der die abgabenrechtlichen Pflichtverletzungen begangen habe.

Auch die Betriebsprüferin EN wurde erneut als Zeugin vernommen. Sie sagte aus, bei Prüfungsbeginn habe sie von Dkfm. T eine Selbstanzeige ausgehändig erhalten. An die in diesem Rahmen geführten Gespräche könne sie sich nicht

mehr erinnern. Es werde sicher so gewesen sein, dass sie eine weitere amtsinterne Prüfung der Selbstanzeige in Aussicht gestellt habe. Sie habe keine Erinnerung daran, ob die Überreichung der Selbstanzeige mit einer besonderen mündlichen Erklärung von Dkfm. T verbunden gewesen sei oder nicht. Da das Gesellschafterverrechnungskonto vorweg ein evidenter Prüfungsschwerpunkt gewesen sei, sei die Selbstanzeige an sich nichts Außergewöhnliches gewesen. In ihren Unterlagen habe sie lediglich die Ausfolgung der Selbstanzeige festgehalten. Über die Person, die im konkreten Fall die Abgabepflicht betreffend Kapitalertragsteuer hätte erfüllen müssen, habe sie sich vermutlich keine detaillierten Gedanken gemacht.

Im Rahmen der Berufungsverhandlung gab der Senatsvorsitzende bekannt, dass die Zusammensetzung des Senates von der in der Ladung eröffneten Senatszusammensetzung abweiche, weil der dort angeführte Laienbeisitzer Dkfm. WD kurzfristig seine Verhinderung mitgeteilt habe; an seine Stelle sei Mag. RF als nächstberufenes Ersatzmitglied in den Senat eingetreten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Berufungseinwand, wonach bei Übergabe der Selbstanzeige der Täter des Finanzvergehens der verdeckten Gewinnausschüttung mündlich explizit genannt worden sei, habe die belangte Behörde zu einer Beweiswiederholung bzw. -ergänzung durch Vernehmung der Zeugen Dkfm. T sowie EN bewogen. Die belangte Behörde nehme als erwiesen an, dass die Aushändigung der Selbstanzeige durch Dkfm. T an die Betriebsprüferin EN entgegen dem nunmehrigen Berufungsvorbringen nicht mit der mündlichen Erklärung verbunden gewesen sei, dass die Selbstanzeige für den Beschwerdeführer als Täter des Finanzvergehens wirken solle. Der Beschwerdeführer sei lediglich im Sinne der schriftlichen Ausführungen als Empfänger der verdeckten Gewinnausschüttung, nicht aber als jene Person bezeichnet worden, welche die abgabenrechtlichen Belange der GmbH wahrgenommen habe und daher auch finanzstrafrechtlich verantwortlich sei. Diese Feststellung ergebe sich daraus, dass einerseits der Betriebsprüferin EN für ihre gesamte einschlägige Praxis kein einziger Fall in Erinnerung gewesen sei, bei welchem es zu einer mündlichen Ergänzung der schriftlichen Selbstanzeige gekommen wäre. Andererseits stelle sich die von Dkfm. T zuletzt vorgebrachte Behauptung, bei der Aushändigung der Selbstanzeige keinen Zweifel über die finanzstrafrechtliche Alleinverantwortlichkeit des Beschwerdeführers offen gelassen zu haben, im Vergleich zu seinen vorausgehenden Angaben als Versuch dar, die Darstellung im Sinne des während des Verfahrens gewachsenen Relevanzbewusstseins zu "aktualisieren". Anlässlich seiner behördlichen Anhörung vom 28. Jänner 2000 habe sich Dkfm. T nämlich noch darauf beschränkt, die Rechtswirksamkeit der Selbstanzeige vom 15. März 1999 allein mit dem bloßen Hinweis darauf zu bekräftigen, dass "Organ der Gesellschaft (GF) und Alleingesellschafter ident" seien. In der Verhandlung vor dem Spruchsenat vom "11. Mai 2000" (richtig wohl 6. April 2000) habe der Beschwerdeführer lediglich vorgebracht, dass er Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer gewesen sei und demnach allein als Täter des Finanzvergehens in Betracht komme. Erst die kassatorische Berufungsentscheidung vom 19. Jänner 2001 habe ein spezifisch fallbezogenes Problembewusstsein betreffend die Erheblichkeit einer mündlichen Ergänzung der schriftlich überreichten Selbstanzeige bewirkt, woraus sich in der Folge eine Änderung der Verantwortung des Beschwerdeführers ergeben habe, ohne dass sich allerdings die darauf abgestimmte nunmehrige Aussage des Zeugen Dkfm. T als geeignet erweise, den inhaltlichen Mangel der schriftlichen Selbstanzeige im Ergebnis nachträglich zu sanieren.

Da somit ausschließlich am Wortlaut der schriftlichen Selbstanzeige festzuhalten sei, würden in rechtlicher Hinsicht unverändert erneut jene Rechtserwägungen zum Tragen kommen, die bereits in der Begründung der in diesem Verfahren vorausgegangenen Berufungsentscheidung vom 19. Jänner 2001 enthalten seien. Als Täter eines Finanzvergehens komme jeder in Betracht, der - rechtlich oder faktisch - die Steuerpflicht eines Abgabepflichtigen wahrnehme, weshalb weder die Ingerenz eines als Alleingeschäftsführer fungierenden Alleingesellschafters noch die Klarstellung jener Person, welcher verdeckte Gewinnausschüttungen zugeflossen seien, dem in § 29 Abs. 5 FinStrG normierten Konkretisierungserfordernis gerecht würden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Zunächst rügt der Beschwerdeführer, in der Vorladung zur mündlichen Verhandlung vom 7. Dezember 2001 vor der belangten Behörde sei als ein Mitglied des Berufungssenates Dkfm. WD benannt worden, an dessen Stelle sei aber Mag. RF als Senatsmitglied aufgetreten.

Mit diesem Vorbringen wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht dargetan. Wie der Vorsitzende der belangten Behörde dies bereits im Rahmen der mündlichen Verhandlung bekannt gegeben hat, hatte iSd § 68 FinStrG das Ersatzmitglied wegen der Verhinderung von Dkfm WD einzutreten.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen liegt in keiner Weise ein Fall von Befangenheit iSd § 72 FinStrG vor, wenn ein Mitglied der belangten Behörde (Berufungssenat, der den angefochtenen Bescheid erlassen hat) auch Mitglied jenes Berufungssenates gewesen ist, welcher mit Berufungsentscheidung vom 19. Jänner 2001 die Sache wiederum an die erste Instanz zurückverwiesen hat.

Nach § 29 Abs 1 Satz 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung einer der danach in Betracht kommenden Behörden darlegt (Selbstanzeige). Der Gesetzgeber geht also grundsätzlich davon aus, dass der Täter des Finanzvergehens selbst die von ihm begangene Tat darlegt. Durch Abs 5 des § 29 FinStrG, wonach die Selbstanzeige nur für die Personen wirkt, für die sie erstattet wird, hat der Gesetzgeber diese Grundregel des ersten Satzes des § 29 Abs 1 FinStrG insoferne erweitert, als die Selbstanzeige auch durch Dritte - seien sie bevollmächtigt oder nicht - erstattet werden kann. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ergibt sich aber aus dem klaren Wortlaut des § 29 Abs 5 FinStrG und dem Zweck des Gesetzes, dass der Täter des Finanzvergehens in dem Schriftsatz, dem die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zu Gute kommen soll, jedenfalls eindeutig bezeichnet werden muss (vgl. das hg Erkenntnis vom 29. November 2000, 2000/13/0207). Soweit der Beschwerdeführer demgegenüber darauf verweist, er sei Alleingesellschafter und einziger Geschäftsführer der GmbH, übersieht er, dass, wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend ausgeführt hat, als Täter eines Finanzvergehens jeder in Betracht kommt, der - rechtlich oder faktisch - die Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnimmt.

Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer im zweiten Rechtsgang vor dem Spruchsenat vorgebracht, über die schriftliche Selbstanzeige hinaus sei von Dkfm. T ein mündliches Vorbringen erstattet worden (Ergänzung der Selbstanzeige), in welchem der Beschwerdeführer ausdrücklich als Täter benannt worden sei.

Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass es keine mündliche Erklärung gegeben habe, wonach die Selbstanzeige für den Beschwerdeführer als Täter des Finanzvergehens wirken solle. Die belangte Behörde stützt ihre Beweiswürdigung darauf, dass die Betriebsprüferin EN "für ihre gesamte einschlägige Praxis keinen einzigen Fall in Erinnerung hatte, bei dem es zu einer mündlichen Ergänzung der schriftlichen Selbstanzeige gekommen wäre." Sie stützt ihre Beweiswürdigung weiters darauf, dass Dkfm. T bei der behördlichen Anhörung vom 28. Jänner 2000 die Rechtswirksamkeit der Selbstanzeige vom 15. März 1999 allein mit dem Hinweis bekräftigt habe, dass der Beschwerdeführer Geschäftsführer und Alleingesellschafter der GmbH gewesen sei. In der Verhandlung vor dem Spruchsenat am "11. Mai 2000" habe Dkfm. T lediglich darauf verwiesen, dass der Beschwerdeführer Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer der GmbH gewesen sei und damit nur er als Täter des Finanzvergehens in Betracht gekommen sei. Erst die kassatorische Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 19. Jänner 2001 habe ein "spezifisch fallbezogenes Problembewusstsein zur Erheblichkeit einer mündlichen Ergänzung der schriftlich überreichten Selbstanzeige, woraus sich in der Folge eine Änderung in der Verfahrenseinlassung des Beschuldigten ergab" ergeben.

Gemäß § 98 Abs 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden. In dieser Bestimmung ist der Grundsatz der freien Beweiswürdigung festgelegt.

In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangte, obliegt es dem Verwaltungsgerichtshof insbesondere zu prüfen ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind. Somit wird also vom Verwaltungsgerichtshof geprüft, ob das Ergebnis der von der Behörde durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht und die Sachverhaltsannahme der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurde. Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und ferner auch aus dem für das Finanzstrafverfahren

geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (vgl die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 2004, 2001/15/0134, und vom 14. Dezember 1994, 93/16/0191).

Dass der Rechtsvertreter einer GmbH, der vor Beginn einer bei der GmbH durchzuführenden Betriebsprüfung dem Betriebsprüfer persönlich eine Selbstanzeige überreicht, bei dieser Gelegenheit mündlich erklärt, für wen die Selbstanzeige erstattet sein soll (nämlich für den Geschäftsführer der GmbH), ist nach der Lebenserfahrung keineswegs unwahrscheinlich. Nach der Zeugenaussage des Dkfm. T habe sich dies so ereignet.

Der Umstand, dass der Betriebsprüferin, welche die Selbstanzeige in Empfang genommen hat, kein Fall aus ihrer bisherigen Praxis in Erinnerung gewesen ist, bei dem es zu einer mündlichen Ergänzung der schriftlichen Selbstanzeige gekommen wäre, spricht als solcher nicht zwingend gegen die Verantwortung des Beschwerdeführers, zumal der angefochtene Bescheid keine Feststellungen enthält, in welchem Ausmaß die Betriebsprüferin überhaupt Selbstanzeigen in Empfang genommen hat und ob dabei jemals ein Streit über eine allenfalls zu eng gefasste Formulierung der schriftlichen Selbstanzeige aufgetreten ist.

Gegen die Verantwortung des Beschwerdeführers spricht auch nicht, dass sich die Betriebsprüferin nach einem Zeitraum von mehr als zwei Jahren nicht mehr an Äußerungen von Dkfm. T erinnern konnte. Dies vor dem Hintergrund, dass die Betriebsprüferin ausgesagt hat, es habe für sie kein Zweifel bestanden, dass die verdeckte Gewinnausschüttung dem Beschwerdeführer zuzurechnen sei, und keine Feststellungen darüber vorliegen, ob der Betriebsprüferin im gegebenen Zusammenhang - nach den Sachverhaltsfeststellungen des angefochtenen Bescheides und der Aktenlage ist außer dem Beschwerdeführer keine konkrete Person ersichtlich, die als Täter in Betracht käme - die Tragweite der Regelung des § 29 Abs 5 FinStrG bewusst gewesen ist, sodass nicht auszuschließen ist, dass sie einer mündlichen Erklärung iSd § 29 Abs 5 FinStrG nicht die notwendige Aufmerksamkeit gewidmet hat.

Wenn aber der Beschwerdeführer im ersten Teil des Finanzstrafverfahrens nur auf die schriftliche Selbstanzeige verwiesen hat, erscheint dies hinreichend dadurch erklärt, dass er davon ausgegangen ist, diese erfülle die Voraussetzungen des § 29 FinStrG, sodass er ein Vorbringen betreffend der anlässlich der Übergabe der schriftlichen Selbstanzeige vorgetragenen mündlichen Erläuterungen nicht zu erstatten brauche. Dies scheint umso mehr naheliegend, als einerseits die Niederschrift vom 28. Jänner 2000 über die Vernehmung des Beschwerdeführers dessen Aussage in (nur) drei Sätzen wiedergibt und solcherart entweder die Vernehmung von sehr kurzer Dauer gewesen ist oder allenfalls die Protokollierung nur eine Zusammenfassung darstellt, und andererseits der Spruchsenat nach der mündlichen Verhandlung vom 11. Mai 2000 (Datum laut Verhandlungsniederschrift, richtig wohl 6. April 2000) mit seinem Erkenntnis vom 6. April 2000 auch zur Ansicht gelangt ist, die schriftliche Selbstanzeige erfülle die Voraussetzungen des § 29 FinStrG.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde hält sohin der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nicht stand. Im angefochtenen Bescheid wird nicht schlüssig dargetan, dass keine Zweifel mehr daran bestehen, dass die vom Beschwerdeführer behaupteten sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen des Strafaufhebungsgrundes der Selbstanzeige nicht vorgelegen wären.

Der angefochtene Bescheid war sohin gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II 333/2003.

Wien, am 20. Oktober 2004

### **Schlagworte**

Sachverhalt Beweiswürdigung

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

ECLI:AT:VWGH:2004:2002140060.X00

### **Im RIS seit**

24.11.2004

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)