

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/29 2004/13/0101

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.09.2004

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

FinStrG §114 Abs1;

FinStrG §115;

FinStrG §157;

FinStrG §33 Abs1;

FinStrG §33 Abs2 lita;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des Y in W, vertreten durch Dr. Ralph Mayer, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Erdbergstraße 202, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 9. September 2003, ZI. FSRV/0052-W/03, betreffend Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Auf Grund einer Anzeige der Bauinnung wurde die im Baugewerbe tätige D. GmbH, über deren Vermögen am 8. Februar 2002 der Konkurs eröffnet worden war, einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen. In dem darüber erstatteten Bericht wurde zunächst festgehalten, dass bis 10. Mai 2001 A.M. Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter der D. GmbH gewesen und in beiden Eigenschaften ab dem 11. Mai 2001 durch J.S. abgelöst worden sei. Trotz schriftlicher Vorladung seien dem Prüfer keine Unterlagen vorgelegt worden und sei es nicht gelungen, an den vorhandenen Adressen einen Kontakt zur geprüften Gesellschaft herzustellen. Lediglich der Beschwerdeführer sei am 30. November 2001 beim Finanzamt erschienen. Erhebungen bei Kunden der Gesellschaft hätten ergeben, dass nur der Beschwerdeführer im Namen des Unternehmens aufgetreten sei. Mangels Vorlage der Buchhaltungsunterlagen wurden die Besteuerungsgrundlagen geschätzt. Nur für die Monate März bis Mai 2001 seien monatliche Umsatzsteuerdaten von der damaligen Steuerberaterin gemeldet worden, während ab dem Monat Juni bis zum Monat September 2001 weder Voranmeldungen eingebracht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden seien. Bei

Kundenerhebungen habe sich aber feststellen lassen, dass im Zeitraum August und September 2001 Umsätze getätigt und Entgelte kassiert worden seien, wobei Kontaktperson immer der Beschwerdeführer gewesen sei. Diese Umsätze würden der Besteuerung zu Grunde gelegt, während in den Monaten Juni und Juli 2001 auf Basis der durchschnittlichen Entgelte März und April 2001 die Besteuerungsgrundlagen schätzungsweise festzustellen seien. Für den Monat März 2001 seien Vorsteuern aus der Rechnung eines Subunternehmens geltend gemacht worden, welches weder steuerlich erfasst noch an der angegebenen Adresse aufzufinden sei. Da die Erbringung einer Leistung durch das die Rechnung legende Unternehmen nicht überprüfbar sei und Buchhaltungsunterlagen nicht vorgelegt worden seien, sei die Vorsteuer für März 2001 nicht anzuerkennen. Auch für den Monat April 2001 sei ein hoher Vorsteuerbetrag geltend gemacht worden, hinsichtlich dessen es als sehr wahrscheinlich anzusehen sei, dass der größte Teil der Vorsteuern aus Rechnungen dieses nicht auffindbaren Unternehmens stamme, weshalb eine entsprechende Kürzung auch der für April 2001 geltend gemachten Vorsteuern vorzunehmen sei. Die nicht gemeldeten und nicht bezahlten Umsatzsteuerbeträge der Monate Juni bis September 2001 seien als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusehen und daher mit 25 % der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Mit Bescheid vom 6. August 2002 leitete das Finanzamt gegen den Beschwerdeführer das Finanzstrafverfahren ein, weil der Verdacht bestehe, dass er als für die abgabenrechtlichen Belange der D. GmbH Verantwortlicher im Zusammenwirken mit dem im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und zwar Umsatzsteuer für die Monate März und April 2001 in Höhe von S 134.133,-- und Umsatzsteuer für die Monate Juni bis September 2001 in Höhe von S 371.092,--, und darüber hinaus vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet worden seien, Abgabenverkürzungen im Umfang der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum der Monate Juni bis September 2001 in Höhe von S 123.697,-

- bewirkt habe. Begründet wurde der Einleitungsbescheid damit, dass es dem Beschwerdeführer als faktischem Machthaber oblegen sei, im Zusammenwirken mit dem im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer für vollständige Grundaufzeichnungen, ein inhaltlich korrektes Rechenwerk sowie die Einbringung von inhaltlich richtigen Abgabenerklärungen Sorge zu tragen. Nach dem vorliegenden Sachverhalt bestehe der Verdacht, dass der Beschwerdeführer diesen Verpflichtungen wider besseres Wissen nicht entsprochen habe. Angesichts der Konkurseröffnung am 8. Februar 2002 komme hinsichtlich der Umsatzsteuervergehen für das Jahr 2001 das Finanzvergehen einer Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer nicht in Betracht, sodass zur Ahndung lediglich das Delikt nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verbleibe.

Nachdem der Einleitungsbescheid in Rechtskraft erwachsen war, erstattete der Beschwerdeführer durch einen Rechtsanwalt eine Eingabe, in welcher er die ihm zugeschriebene Eigenschaft als faktischer Machthaber der D. GmbH unter Vorlage eines Firmenbuchauszuges der D. GmbH, seiner Anmeldung und Abmeldung durch die D. GmbH bei der Sozialversicherung und einer mit ihm von der Wirtschaftspolizei aufgenommenen Niederschrift samt Benachrichtigung vom Unterbleiben einer Strafverfolgung in Abrede stellte.

In seiner Vernehmung durch das Finanzamt am 17. September 2002 gab der Beschwerdeführer an, dass der vormalige Geschäftsführer A.M. ihm angeboten habe, bei ihm zu arbeiten. Er sollte für die von A.M. gegründete D. GmbH Material einkaufen und Arbeiter finden und aufnehmen. Mitte 2001 sei A.M. ausgeschieden und S. an seine Stelle getreten, der Leute zu Baustellen gebracht und dort auch selbst mitgearbeitet habe. S. sei handwerklich und als Bauleiter tätig gewesen. Der Beschwerdeführer verstehe nichts von der Bauausführung. Die Buchhaltung sei nacheinander von zwei Frauen gemacht worden, die Zahlungen der Kunden seien auf Firmenkonten gegangen, auf welchen die jeweiligen Geschäftsführer und in deren Abwesenheit auch er zeichnungsberechtigt gewesen sei. Er habe auch bar kassiert und mit dem Geld Material gekauft oder es in die Kassa gegeben. Er habe nur das gemacht, was der Geschäftsführer gesagt habe.

Nach Einholung einer Dienstnehmerabfrage, in welcher u. a. auch ein I.Y. aufschien, wurden die in dieser aufscheinenden Dienstnehmer der D. GmbH in der Folge vom Finanzamt als Zeugen geladen und, soweit sie den Vorladungen Folge leisteten, auch niederschriftlich vernommen. I.Y. erschien unentschuldigt nicht zur Vernehmung.

Die Zeugin H.E. gab an, vom 26. Juni bis 10. August 2001 bei der D. GmbH geringfügig beschäftigt gewesen zu sein, in

welchem Zeitraum sie etwa vier Mal jeweils zwei Stunden dort gewesen sei. Sie hätte die Buchhaltung machen sollen, doch die Unterlagen seien nie korrekt vorhanden gewesen. Ein Bekannter habe sie an den Beschwerdeführer vermittelt, weil sie als Buchhalterin Arbeit gesucht habe. Der Beschwerdeführer habe sie eingestellt. Der Chef im Unternehmen sei der Beschwerdeführer gewesen, den Namen J.S. habe sie noch nie gehört und sie kenne ihn nicht. Gesehen habe sie im Unternehmen nur den Beschwerdeführer. Sie sei allein im Büro gewesen, der Beschwerdeführer sei drei Mal kurz vorbeigekommen, wobei sie ihn an zu bezahlende Rechnungen erinnert habe. Er habe diese Rechnungen zur Seite gelegt und erklärt, dass er dies schon erledigen werde. Auf Grund des Chaos in der Buchhaltung habe sie den Posten quittiert. Der Beschwerdeführer sei für sie derjenige gewesen, der sich um alles gekümmert habe.

Der Zeuge T.S. gab an, von April bis Oktober 2001 bei der D. GmbH beschäftigt gewesen zu sein. Eingestellt habe ihn der Beschwerdeführer, der sich bei ihm als "Sekretär" vorgestellt habe. Der Chef im Unternehmen sei der Beschwerdeführer gewesen. Den Namen J.S. kenne er nicht.

M.H. gab an, von Mitte Februar bis Mitte April 2001 bei der D. GmbH beschäftigt gewesen zu sein. Der Beschwerdeführer, den er schon längere Zeit privat gekannt habe, sei an ihn zur Übernahme der Funktion als Bauleiter herangetreten. Er habe ihn dem (früheren Geschäftsführer) M. vorgestellt, welcher ihn aufgenommen habe. Dieser sei der Ansprechpartner und "Boss" gewesen; in seiner Wohnung habe sich auch der Sitz der D. GmbH befunden. Dieser Sitz sei im Mai, als schon Streit zwischen M. und den Arbeitern und Kunden bestanden habe, an eine andere Adresse verlegt worden. Zu diesem Zeitpunkt habe der Zeuge das Unternehmen aber schon verlassen gehabt. Der Chef des Unternehmens sei M. gewesen, der Beschwerdeführer habe wenig Erfahrung in der Baubranche und habe ihn nur bei Baubesichtigungen und Gesprächen mit Kunden begleitet. Dessen Aufgabe sei in erster Linie die Personal- und Materialbeschaffung gewesen. Einen J.S. kenne der Zeuge nicht.

O.L. gab an, von Oktober bis Dezember 2001 bei der D. GmbH beschäftigt gewesen zu sein, eingestellt habe ihn der Beschwerdeführer. Dieser sei der Chef des Unternehmens gewesen und habe die Anweisungen für die Tätigkeiten gegeben und auch (leider nur zwei Mal) den Lohn ausgezahlt. J.S. solle der Geschäftsführer gewesen sein, er habe ihn jedoch nie persönlich zu Gesicht bekommen.

J.K. gab an, von Frühjahr bis Spätherbst 2001 bei der D. GmbH beschäftigt gewesen sein; der Beschwerdeführer habe einen gewerberechtlichen Geschäftsführer gesucht. Die Frage danach, wer der Chef des Unternehmens gewesen sei, beantwortete der Zeuge damit, dass es "drunter und drüber" ging und lauter Ausländer ohne Fachkompetenz da gewesen seien. M. sei ihm vom Beschwerdeführer als Geschäftsführer vorgestellt worden, ob er es tatsächlich gewesen sei, könne der Zeuge nicht sagen. Einen J.S. kenne der Zeuge nicht, auch dessen Name sage ihm nichts. Der Beschwerdeführer habe die Aufträge gemanagt und habe in der Folge eine Büroadresse des Zeugen als Büroadresse der D. GmbH ausgegeben, was er ihm untersagt habe. Die Zusammenarbeit mit der D. GmbH habe nur kurze Zeit bestanden. Die Frage nach der Buchhaltung sei dem Zeugen damit beantwortet worden, dass sich diese bei einer Steuerberatungskanzlei irgendwo in Niederösterreich befinde. Der Beschwerdeführer dürfte nach dem Eindruck des Zeugen der Machthaber des Unternehmens gewesen sein, es ging aber alles "drunter und drüber".

J.B. gab ihre Zeugenaussage in schriftlicher Form ab und bekundete, im November und Dezember 2001 bei der D. GmbH beschäftigt gewesen zu sein. Sie habe den Beschwerdeführer als einen Bekannten ihres Mannes kennen gelernt, der Beschwerdeführer sei ihr gegenüber als Geschäftsführer eines Unternehmens aufgetreten, welches Wohnungsrenovierungen erledige. Der Beschwerdeführer habe ihr einen Haufen Material gebracht, welches sie zum Zwecke der Ordnung der Buchhaltung aufarbeiten und hiezu auch die Steuerberaterin in Niederösterreich kontaktieren hätte sollen. Einen J.S. habe die Zeugin nie kennen gelernt und auch diesen Namen nie gehört. Der Beschwerdeführer habe sich mit Erfolg um eine "teilweise Abgeltung des Gehalts der Zeugin durch das AMS" bemüht. Die Steuerberaterin habe dem Beschwerdeführer wegen Zahlungsschwierigkeiten die Zusammenarbeit aufgekündigt.

In der Verhandlung vor dem Spruchsenat bestritt der Beschwerdeführer auch nach Vorhalt der Zeugenaussagen, für die abgabenbehördlichen Belange der D. GmbH zuständig gewesen zu sein. Er habe lediglich Aufträge gebracht, teilweise kassiert und teilweise Zahlungen geleistet, das restliche Geld habe er dem Geschäftsführer S. gegeben. Ein Antrag des Verteidigers auf Vernehmung des früheren Geschäftsführers A.M. wurde vom Spruchsenat mit der Begründung abgewiesen, dass die dem Beschwerdeführer angelasteten Sachverhalte sich nur auf den Zeitraum nach dem Ausscheiden des früheren Geschäftsführers bezögen.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 30. Jänner 2003 wurde der Beschwerdeführer im Sinne des

Einleitungsbescheides des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig erkannt und mit einer Geldstrafe von EUR 16.000,--, im Falle der Uneinbringlichkeit einer Ersatzfreiheitsstrafe von 40 Tagen, bestraft. In der Begründung dieses Bescheides traf der Spruchsenat Feststellungen aus dem Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung mit dem Hinweis darauf, dass die aus der Prüfung resultierenden Abgabenbescheide unbekämpft in Rechtskraft erwachsen seien. Der Geschäftsführer J.S. habe sich schon am 2. August 2001 polizeilich abgemeldet und sei seither unbekannten Aufenthaltes. Die Darstellung des Beschwerdeführers widerspreche den Erhebungen des Finanzamtes, welche die bei der D. GmbH beschäftigten, noch greifbaren Personen zeugenschaftlich vernommen habe. Aus sämtlichen Vernehmungen ergebe sich übereinstimmend, dass der Beschwerdeführer zumindest in der formalen Geschäftsführerzeit des S. als Chef und tatsächlicher Machthaber der Gesellschaft aufgetreten sei. Die leugnende Verantwortung des Beschwerdeführers sei damit als widerlegt anzusehen. Dieser sei der für das Unternehmen und auch dessen Abgabenbelange tatsächlich Verantwortliche, J.S. hingegen nur eine Marionette gewesen. Der am Unternehmenskonto zeichnungsberechtigte Beschwerdeführer habe zweifellos Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen gehabt und auch billigend in Kauf genommen, dass durch die nicht entrichtete Umsatzsteuer eine verdeckte Gewinnausschüttung erfolge, welche nicht der Versteuerung unterzogen worden sei.

In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung machte der Beschwerdeführer unter Hinweis auf den Firmenbuchstand geltend, dass aus seinem Tätigkeitsbereich allein nicht auf seine Eigenschaft als Geschäftsführer geschlossen werden könne. Weil der Beschwerdeführer von der Bauführung nichts verstehe, sei es verständlich, dass er in anderen Bereichen eingesetzt worden sei. Sein Tätigkeitsfeld habe dann auch dazu geführt, dass er von den anderen bei der D. GmbH beschäftigten Personen als Chef bezeichnet worden sei. Es werde auf Baustellen auch der anwesende Polier von den Bauarbeitern als Chef bezeichnet, ohne Geschäftsführer des Bauunternehmens zu sein. Ein bloßer Angestellter eines Unternehmens könne nicht als Adressat finanzstrafrechtlicher Normen angesehen werden, welche die abgabenrechtlichen Belange des Unternehmens betreffen. Auch der Umstand der Zeichnungsberechtigung des Beschwerdeführers auf dem Firmenkonto erlaube einen solchen Schluss nicht. Dass der Beschwerdeführer innerorganisatorisch befähigt und befugt gewesen sei, den die Gesellschaft treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen, lasse sich nicht sagen.

In der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung am 24. Juni 2003 wurde der vormalige Geschäftsführer A.M. als Zeuge vernommen. Er sagte aus, den Beschwerdeführer als Partner angesehen und alle geschäftlichen Belange der D. GmbH mit ihm gemeinsam besprochen zu haben. Nachdem er ein besseres Angebot als Bauleiter bekommen habe, habe er aus der D. GmbH wieder ausscheiden wollen. Er habe J.S. kennen gelernt, welcher in die Baubranche habe einsteigen wollen; der Beschwerdeführer sei mit dem Einstieg von J.S. in die D. GmbH einverstanden gewesen. Er sei - gemeinsam mit dem Beschwerdeführer - mit S. zu einem Notar gegangen, bei welcher Gelegenheit die Bestellung von S. zum Geschäftsführer vorgenommen worden sei. Dass er den Beschwerdeführer einem Bediensteten der Abgabenbehörde gegenüber als den Chef der D. GmbH bezeichnet habe, treffe nicht zu.

Sodann wurde die Vertreterin eines Unternehmens als Zeugin vernommen, für welche die D. GmbH Bauaufträge ausgeführt hatte. Die Kontaktperson zur D. GmbH im Jahr 2001 sei der Beschwerdeführer gewesen, sagte sie aus. Weder A.M. noch einen Herrn S. habe sie je kennen gelernt. Der Beschwerdeführer habe in Gesprächen nie den Eindruck erweckt, Rücksprache halten zu müssen.

Nachdem der Amtsbeauftragte Unterlagen über Bankerhebungen vorgelegt hatte, aus welchen hervorging, dass der Beschwerdeführer auf beiden Konten der D. GmbH zeichnungsberechtigt gewesen war, wurde die Berufungsverhandlung u.a. auch zur Vernehmung der Zeugen A.B. und I.Y. vertagt, welche der Verteidiger zum Beweis dafür beantragt hatte, dass S. tatsächlich Geschäftsführer gewesen sei und die Belange der Gesellschaft geführt habe.

In der am 9. September 2003 fortgesetzten mündlichen Berufungsverhandlung sagte der Zeuge A.B. aus, dass seinem Elektrounternehmen von der D. GmbH Beschäftigung in Aussicht gestellt worden sei. Er habe mehrere Angebote an die D. GmbH gestellt, ohne dass es zu einem Auftrag gekommen sei. Er habe zwei Telefonnummern erhalten, bei welchen er, wie ihm der Beschwerdeführer mitgeteilt habe, wegen der Erteilung der Aufträge anrufen solle. Der Beschwerdeführer sei die einzige ihm namentlich bekannte Person der D. GmbH und habe ihm die Baustellen gezeigt.

Ein Bediensteter der Abgabenverwaltung gab in der Folge als Zeuge vernommen an, dass der Inhalt eines von ihm

geschriebenen Aktenvermerkes über ein Gespräch mit dem früheren Geschäftsführer zutrefte, in welchem dieser den Beschwerdeführer als den "richtigen Chef" der D. GmbH bezeichnet habe. Er habe den Gesprächsinhalt mit dem früheren Geschäftsführer dahin gedeutet, dass der Beschwerdeführer die so genannte "graue Eminenz" der D. GmbH gewesen sei, welche die Fäden ziehe.

Der Amtsbeauftragte legte Bankunterlagen vor, nach denen im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des A.M. auch von diesem Abhebungen durchgeführt worden seien, während seit der Bestellung von S. zum Geschäftsführer sämtliche Abhebungen auf den Bankkonten nur mehr vom Beschwerdeführer getätigt worden seien. Hiezu äußerte der Beschwerdeführer, dass er solche Abhebungen immer nur auf Anweisung des Geschäftsführers durchgeführt habe. Der Zeuge I.Y. war nicht erschienen, der Verteidiger hielt den Antrag auf Vernehmung dieses Zeugen aufrecht, worauf der Spruchsenat diesen Beweisantrag abwies und die Berufungsentscheidung verkündete.

Einem von der belangten Behörde aufgenommenen Aktenvermerk vom 15. September 2003 kann entnommen werden, dass der Zeuge I.Y. am 15. September 2003 bei der belangten Behörde erschien und angab, dass er wegen eines Unfalls nicht zur mündlichen Berufungsverhandlung habe erscheinen können. Zur Sache hätte er nichts aussagen können, weil er weder die D. GmbH noch den Beschwerdeführer kenne und seit mehr als zehn Jahren bei einem anderen Unternehmen arbeite. Den Namen S. kenne er auch nicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab. Nach Wiedergabe der Verfahrensergebnisse führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, dass schon der Umstand, dass der als gewerberechtlicher Geschäftsführer der D. GmbH beschäftigte Zeuge den im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragenen S. nicht gekannt habe, die Annahme einer Beweiswürdigung tragen könne, dass S. nur als Strohmann vorgeschoben und die faktische Geschäftsführung durch den Beschwerdeführer ausgeübt worden sei. Die übrigen Zeugen bestätigten in ihren zum Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des S. getroffenen Bekundungen diesen Eindruck deutlich. Hinzu komme das Ergebnis der Bankerhebungen. Der im Firmenbuch eingetragene formelle Geschäftsführer S. sei auf den Bankkonten der D. GmbH zwar zeichnungsberechtigt gewesen, es weise jedoch kein einziger Überweisungsbeleg seine Unterschrift aus. Daraus sei zu schließen, dass der Beschwerdeführer sämtliche finanziellen Belange der D. GmbH eigenständig erledigt habe. Auf Grund der Verfahrensergebnisse stehe sachverhaltsmäßig fest, dass der Beschwerdeführer im Tatzeitraum die einzige Person mit Entscheidungskompetenz gewesen sei, welche für die D. GmbH nach außen hin aufgetreten sei. Der Beschwerdeführer habe sämtliche der Finanzverwaltung bekannten Dienstnehmer aufgenommen, diesen Aufträge erteilt und ihnen Löhne ausbezahlt. Er habe als einzig feststellbare Person Material eingekauft und die Baustellen überwacht. Er sei der einzige tatsächliche Entscheidungsträger der D. GmbH im Tatzeitraum auch für die steuerlichen Belange gewesen, während S. nur als Strohmann vorgeschoben gewesen sei. Der leugnenden Verantwortung des Beschwerdeführers sei kein Glauben zu schenken. Angesichts der erdrückenden Beweisergebnisse müsse von seiner faktischen Geschäftsführung ausgegangen werden. Der Beweisantrag auf Vernehmung des Zeugen I.Y. sei abzuweisen gewesen, weil der Sachverhalt schon durch die vorliegenden Beweisergebnisse ausreichend geklärt sei und aus einer zusätzlichen Einvernahme dieses Zeugen, welcher als Bauarbeiter aller Wahrscheinlichkeit nach keinen Einblick in die Belange der Geschäftsführung gehabt habe, keine neuen Erkenntnisse für die Beurteilung des Sachverhaltes zu erwarten gewesen seien. "Denn selbst für den (unwahrscheinlichen) Fall, dass der Zeuge I.Y. eine tatsächliche Führung der Belange der D. GmbH durch den eingetragenen Geschäftsführer S. im Rahmen einer Zeugenaussage bestätigt hätte, hätte dies den übereinstimmenden und nach Senatsmeinung glaubwürdigen Zeugenaussagen aller anderen Dienstnehmer der Gesellschaft widersprochen." Auch das Vorliegen der subjektiven Tatseite lasse sich nicht in Frage stellen; ließen die Feststellungen des Prüfungsberichtes doch eine sehr weit gehende Vernachlässigung der steuerlichen Verpflichtungen durch den Beschwerdeführer im Rahmen seiner faktischen Geschäftsführertätigkeit erkennen. Die Bekundungen der gelegentlich als Buchhalter eingesetzten Frauen bestätigten eine nahezu vollständige Vernachlässigung steuerlicher Agenden durch den Beschwerdeführer. Da innerhalb der Frist zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr "1991" (gemeint offensichtlich: "2001") der Konkurs über das Vermögen der D. GmbH eröffnet worden sei, sei der Beschwerdeführer damit in der Folge nicht mehr zur Abgabe der Jahreserklärung für das Jahr 2001 zuständig gewesen, sodass eine Deliktsverwirklichung nach § 33 Abs. 1 FinStrG durch das dem Beschwerdeführer vorgeworfene Verhalten auch in Verbindung mit § 13 FinStrG nicht in Betracht gekommen sei.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Der Abgabenhinterziehung macht sich nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dass zur Erfüllung des finanzstrafrechtlichen Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nach § 21 UStG wesentlich ist, wie der Beschwerdeführer unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2001, 98/13/0110, vorträgt, trifft zu. Eine Pflicht kann nur der verletzen, den sie trifft. Wie der Verwaltungsgerichtshof aber schon wiederholt ausgesprochen hat (siehe neben dem soeben zitierten hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2001, 98/13/0110, auch die hg. Erkenntnisse vom 29. Mai 1996, 96/13/0028, und vom 14. April 1993, 92/13/0278), genügt für die Annahme der Täterschaft des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung auch eine bloß faktische Wahrnehmung der Angelegenheiten des Steuerpflichtigen, weil es zur finanzstrafrechtlichen Haftung weder eines Vollmachtsverhältnisses noch einer formellen Vertretung des Abgabenschuldners bedarf, sondern auch schon die bloß faktische Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Abgabepflichtigen genügt. Wer die Geschäfte einer Gesellschaft auch ohne rechtsgültigen Bestellungsakt tatsächlich führt, der hat auch die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft zu erfüllen.

Anders als im Fall des vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten hg. Erkenntnisses vom 27. Februar 2001, 98/13/0110, hat die belangte Behörde im Beschwerdefall ausreichende Sachverhaltsfeststellungen zur Frage getroffen, ob der Beschwerdeführer es war, der im interessierenden Zeitraum die Geschäfte der D. GmbH tatsächlich geführt hat. Dass das nach den Verfahrensergebnissen von der belangten Behörde gewonnene Bild sie zur Schlussfolgerung veranlasste, der Beschwerdeführer habe die Angelegenheiten der Gesellschaft besorgt, war ein Akt der Beweiswürdigung, dem keine Unschlüssigkeit anhaftet. Dass sich der Beschwerdeführer um die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der D. GmbH schlechterdings nicht gekümmert hat, kann ihn nicht, wie er vorträgt, deswegen vom Schuldvorwurf entlasten, weil er für diese Angelegenheiten eben nicht zuständig gewesen sei, sondern begründete mangels Handelns einer anderen Person für die Gesellschaft gerade die ihm angelastete Pflichtverletzung.

In Ausführung des Aufhebungsgrundes der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt der Beschwerdeführer das Unterbleiben der von ihm beantragten Vernehmung des Zeugen I.Y. zum Beweis für die tatsächlich erfolgte Geschäftsführung durch den bestellten Geschäftsführer J.S. Die hierfür von der belangten Behörde gegebene Begründung stelle einen geradezu klassischen Fall vorgegreifender Beweiswürdigung dar, bei der Durchführung dieses Beweises hätte sich nämlich ergeben, dass der Geschäftsführer J.S. auch faktisch die Geschäfte der Gesellschaft geführt habe. Auch eine nach Schluss des Beweisverfahrens erfolgte Befragung des nicht vernommenen Zeugen könne seine Vernehmung im Rahmen des kontradiktorischen Verfahrens nicht ersetzen, weil der Beschwerdeführer dem Zeugen entsprechende Vorhalte hätte machen können und der Zeuge unter Wahrheitspflicht gestanden wäre.

Gemäß § 115 iVm § 157 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde im Untersuchungsverfahren den für die Erledigung der Strafsache maßgebenden Sachverhalt von Amts wegen festzustellen und dem Beschwerdeführer sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen.

Nach § 114 Abs. 1 FinStrG sind im Finanzstrafverfahren alle Beweise aufzunehmen, die die Finanzstrafbehörde zur Erforschung der Wahrheit für erforderlich hält.

§ 114 Abs. 2 FinStrG bestimmt, dass der Beschuldigte und die Nebenbeteiligten die Durchführung bestimmter Beweise und die Vereidigung vorgeladener Zeugen beantragen können und dass diesen Anträgen stattzugeben ist, falls dies im Interesse der Wahrheitsfindung notwendig erscheint. Findet die Finanzstrafbehörde, dass dem gestellten Antrag nicht stattzugeben sei, so hat sie die Ablehnung samt Gründen zu verkünden und protokollarisch festzuhalten.

Ob eine Person die Geschäfte einer Gesellschaft faktisch besorgt, weil sie der Entscheidungsträger ist und im Unternehmen real bestimmt, was zu geschehen hat und was unterbleibt, ist ein Sachverhalt, der regelmäßig nur durch Indizienbeweis festgestellt werden kann. Im Beschwerdefall haben die Finanzstrafbehörden beider Instanzen zahlreiche Indizienbeweise aufgenommen und aus deren Ergebnissen auf die faktische Geschäftsführung durch den Beschwerdeführer geschlossen. Dass die belangte Behörde auf die Aufnahme eines weiteren Indizienbeweises durch Vernehmung des Zeugen I.Y., nachdem dieser schon zum zweiten Mal einer Vorladung unentschuldig nicht Folge geleistet hatte, Abstand nahm, stellt im Beschwerdefall keinen entscheidungserheblichen Verfahrensfehler dar.

Entgegen der vom Beschwerdeführer vorgetragenen Auffassung liegt im Beschwerdefall nämlich kein Akt vorgeifender Beweiswürdigung vor. Die belangte Behörde hat ja nicht ohne Vernehmung des Zeugen erklärt, dass sie dessen Aussagen, sollten sie denen der anderen Zeugen widersprechen, nicht glauben würde. In dieser Richtung dürfen die Ausführungen der Bescheidbegründung nicht missverstanden werden. Die belangte Behörde hat vielmehr gemeint, dass auch eine Aussage dieses Zeugen über vom bestellten Geschäftsführer J.S. real entfaltete Aktivitäten kein solches Gewicht entfalten könnte, mit dem das Bild aus den übrigen Indizien noch verändert werden könnte. Wie die Ergebnisse der Aussagen der übrigen vernommenen Personen zeigten, bestanden sie durchwegs in der Wiedergabe des von den befragten Personen gewonnenen Eindrucks über das Auftreten des Beschwerdeführers für die Gesellschaft. Die subjektiven Eindrücke der vernommenen Zeugen vom Agieren des Beschwerdeführers stellten die Ergebnisse der einzelnen Indizienbeweise der Zeugenvernehmungen dar. Eine vom nicht vernommenen Zeugen gegebenenfalls zu erwartende Bekundung eines abweichenden Eindrucks hätte nichts anderes als das persönliche Bild diesen Zeugen davon wiedergeben können, wie ihm das Auftreten des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit der Gesellschaft erschienen war. Angesichts der geschlossenen und erdrückenden Indizien der Tätigkeit aller Bankgeschäfte für die Gesellschaft nur durch den Beschwerdeführer und der vielen subjektiven Eindrücke befragter Personen vom Auftreten des Beschwerdeführers für die Gesellschaft hätte die Bekundung des subjektiven Eindrucks eines anders gearteten Auftretens des Beschwerdeführers für die Gesellschaft durch den nicht vernommenen Zeugen die Schlussfolgerung aus den aufgenommenen Indizienbeweisen im Beschwerdefall nicht unschlüssig machen können, wozu noch kommt, dass der Beschwerdeführer gar nicht in Abrede gestellt hat, dass der Geschäftsführer J.S. ab Anfang August 2001 nicht mehr auffindbar war. Das Unterbleiben der Vernehmung des Zeugen I.Y. hat im Beschwerdefall somit nicht zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu führen.

Der Beschwerdeführer macht schließlich noch geltend, dass seiner Bestrafung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG der Umstand entgegengestanden sei, dass das ihm vorgeworfene Verhalten lediglich als straflose Vortat der Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer anzusehen gewesen wäre, weil der Umstand der Konkurseröffnung über das Vermögen der Gesellschaft ihn nicht gehindert hätte, die Jahresumsatzsteuererklärung vor der Konkurseröffnung abzugeben, wenn er sich für die steuerlichen Belange der Gesellschaft zuständig gefühlt hätte.

Nach der vom Beschwerdeführer zutreffend angesprochenen Rechtsprechung ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann ausgeschlossen, wenn einer Bestrafung infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht (siehe u. a. auch das vom Beschwerdeführer zitierte hg. Erkenntnis vom 26. November 1997, 95/13/0040). Ein solches Hindernis stand einer Bestrafung des Beschwerdeführers nach § 33 Abs. 1 FinStrG im Beschwerdefall aber entgegen, weil er, wie die belangte Behörde richtig ausgeführt hat, infolge Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Gesellschaft vor Ablauf der Frist zur Erstattung der Jahresumsatzsteuererklärung von der Verpflichtung zu deren Erstattung enthoben war und das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG demnach auch nicht in der Begehungsform des Versuches verwirklichen konnte.

Die Beschwerde erwies sich somit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. September 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2004130101.X00

**Im RIS seit**

05.11.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

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