jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/11/26 2000/13/0072

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.11.2003

Index

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

Norm

FinStrG §115;
FinStrG §137 litd;
FinStrG §139;
FinStrG §157;
FinStrG §162 Abs1 lite;
FinStrG §162 Abs2;
FinStrG §214;
FinStrG §29 Abs5;
FinStrG §53 Abs1 litb;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des Z C in P, vertreten durch Dr. Peter Schmautzer, Rechtsanwalt in 1070 Wien, Lerchenfelderstraße 39, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) als Finanzstrafbehörde 2. Instanz vom 22. Juni 1998, Zl. RV/433/3- 10/01/98, betreffend Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung, 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 991,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Erkenntnis des Spruchsenates der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. Jänner 1998 wurde der Beschwerdeführer für schuldig erkannt, als Geschäftsführer der M. GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume 11, 12/1987 sowie 1- 12/1989 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben. Weiters wurde der Beschwerdeführer mit diesem Straferkenntnis schuldig

gesprochen, unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von § 76 EStG 1972 entsprechenden Konten eine Verkürzung von lohnabhängigen Abgaben für die Zeiträume 12/1987 und 1-12/1988 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben. Er habe deshalb die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a und b FinStrG begangen. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz verhängte über den Beschwerdeführer eine Geldstrafe in Höhe von insgesamt 270.000 S (Ersatzfreiheitsstrafe 54 Tage).

In der Begründung führte die Finanzstrafbehörde erster Instanz aus, der Beschwerdeführer sei im Tatzeitraum der für die abgabenrechtlichen Belange der mit Gesellschaftsvertrag vom 22. Dezember 1982 gegründeten M. GmbH (die das Baugewerbe zu ihrem Unternehmensgegenstand gehabt habe) verantwortliche Geschäftsführer gewesen. In einem bereits gerichtlich durchgeführten Finanzstrafverfahren sei es zu zeitmäßigen Einschränkungen des dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Tatzeitraumes ("Rückziehung des Tatzeitraumes 1986") gekommen, sodass die Gerichtszuständigkeit nicht mehr gegeben gewesen und ein Freispruch nach § 214 FinStrG erfolgt sei. Für den Zeitraum 1986 und 1987 sei im Rahmen einer Betriebsprüfung eine Umsatzsteuernachschau durchgeführt worden. Vor Prüfungsbeginn sei vom steuerlichen Vertreter der M. GmbH am 13. Jänner 1988 eine Selbstanzeige erstattet worden, wonach Ausgangsfakturen nicht in die Umsatzsteuervoranmeldung aufgenommen worden seien. Da in dieser Selbstanzeige lediglich eine Verfehlung angeführt sei, deren Offenlegung ohne Bezeichnung des Verantwortlichen jedoch einem späteren Zeitpunkt vorbehalten worden sei, und zudem die Höhe der insgesamt im Rahmen der Betriebsprüfung ermittelten Mehrumsätze noch weitere nicht erfasste Rechnungen beinhaltet habe, komme dieser Selbstanzeige keine strafaufhebende Wirkung nach § 29 Abs. 2 FinStrG zu. Zur Vermeidung von Wiederholungen werde hinsichtlich des Fehlens von Aufzeichnungen auf die "TZ 8a und 9 der Betriebsprüfung" verwiesen. Gleichermaßen seien entgegen der Verpflichtung zur Führung der entsprechenden Lohnkonten keine "solchen ordnungsgemäß geführt" worden.

Der Beschwerdeführer wolle sich - so die weiteren Ausführungen im erstinstanzlichen Straferkenntnis - "dahin ausreden", dass er vom angeblich faktischen Geschäftsführer L. als Geschäftsführer eingesetzt, aber lediglich mit "baumanipulativen Tätigkeiten" befasst gewesen sei. Sämtliche abgabenbehördlichen Belange seien dem L. zugefallen. Diese Verantwortung könne nur als Schutzbehauptung angesehen werden. Der Beschwerdeführer sei sich "zweifellos" seiner Geschäftsführertätigkeit bewusst gewesen und habe in der Absicht, einen höheren persönlichen Gewinn zu erzielen, die Abgabenverkürzungen bewirkt. Die dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Abgabenverkürzungen seien objektiv eingetreten. Da der Beschwerdeführer "zweifellos von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abführung der selbst berechneten Abgaben wusste, dieser Verpflichtung jedoch vorsätzlich nicht nachgekommen ist, wobei er gleichzeitig wusste, dass - mangels Bestehens von Gutschriften - eine Abgabenverkürzung eintreten muss", sei auch die subjektive Tatseite erfüllt. Trotz der Strafdrohung von insgesamt über S 1,3 Mio. S sei die ausgesprochene Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe schuldangemessen.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Er verwies auf das bereits bei Gericht durchgeführte Finanzstrafverfahren, in dem er sich im Wesentlichen darauf berufen habe, dass er tatsächlich mit der Geschäftsführung der M. GmbH nichts zu tun gehabt habe. Er habe lediglich die Baustellenarbeit überwacht und ein monatliches Gehalt bezogen. Die gesamte Geschäftsführertätigkeit sei von L. und I. durchgeführt worden. Der Beschwerdeführer habe nicht einmal die Möglichkeit gehabt, sich um die Geschäftsführertätigkeit zu kümmern, weil er keinen Schlüssel zum Büro und auch keine Verfügungsgewalt über Firmenkonten udgl. gehabt habe. Er habe auch erst im Nachhinein von der durchgeführten Betriebsprüfung erfahren. Im Zeitraum 1985 bis 1990 hätten überdies die Geschäftsführer der M. GmbH ständig gewechselt, wobei sämtliche Geschäftsführer im gerichtlichen Strafverfahren einvernommen worden seien. Beim Vorgehen des L. habe es sich um ein planmäßiges Vorgehen dahingehend gehandelt, dass er als faktischer Geschäftsführer und Eigentümer der M. GmbH andere Personen als Geschäftsführer vorgeschoben habe, die tatsächlich von ihren Verpflichtungen in dieser Position keine Ahnung gehabt hätten. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe auf sämtliche im gerichtlichen Strafverfahren hervorgekommenen Beweisergebnisse keine Rücksicht genommen. Zum Beweis dafür, dass seine bisherige Verantwortung keinesfalls "eine Schutzbehauptung" sei, werde deshalb die Einvernahme bestimmter namentlich genannter Zeugen beantragt. Sollte die Einvernahme nicht möglich sein, werde der Antrag gestellt, deren Aussagen im gerichtlichen Finanzstrafverfahren zu verlesen. Wie sich aus dem im Gerichtsverfahren durchgeführten umfangreichen Beweisverfahren ergeben habe, habe er keine Möglichkeiten gehabt, überhaupt Geschäftsführerhandlungen zu setzen. Er habe daher eine Hinterziehung von Abgaben im Sinne des § 33 FinStrG "nicht einmal für möglich und schon gar nicht für gewiss halten" können. Da im gerichtlichen

Strafverfahren ein Freispruch erfolgt sei, sei zudem eine weitere Verfolgung der gleichen Tat im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren nicht zulässig. Zur Frage der Selbstanzeige sei auch festzuhalten, dass diese vom Steuerberater der M. GmbH noch vor Beginn der Betriebsprüfung erhoben worden sei und ihr eine strafausschließende Wirkung nach § 29 FinStrG zukomme.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde nach Durchführung einer Berufungsverhandlung über die Berufung dahingehend, dass das erstinstanzliche Straferkenntnis hinsichtlich näher bezeichneter Teilschuldsprüche aufgehoben und in Ansehung dieser Anschuldigungen das Finanzstrafverfahren gemäß § 136 und 157 FinStrG eingestellt wurde. Für die dem Beschwerdeführer "nach den unberührt gebliebenen Teilschuldsprüchen weiterhin zur Last fallenden Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (UVZ 1-12/89 im Gesamtbetrag von S 340.297,--) sowie nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG (Verkürzung lohnabhängiger Abgaben für die Monate 6-12/88 im Gesamtbetrag von S 60.239,--)" wurde über den Beschwerdeführer im angefochtenen Bescheid eine Geldstrafe in Höhe von S 120.000,-- (Ersatzfreiheitsstrafe 24 Tage) verhängt.

Zum in der Berufung vorgebrachten Verstoß gegen den Grundsatz "ne bis in idem" wies die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid darauf hin, dass der Freispruch im gerichtlichen Finanzstrafverfahren nach (verjährungsbedingter) Anklagereduktion deswegen erfolgt sei, weil die sachliche Zuständigkeit zur gerichtlichen Strafverfolgung nicht mehr gegeben gewesen sei. Da es sich somit bei dem Freispruch nach § 214 FinStrG um keine meritorisch erledigende Sachentscheidung gehandelt habe, stehe dieser einer finanzstrafbehördlichen Strafverfolgung durch die Verwaltungsbehörde nicht entgegen. Auch die (in der Berufungsverhandlung erörterten) Ergebnisse des gerichtlichen Strafverfahrens hätten sich insgesamt nicht als geeignet erwiesen, die erstinstanzliche Lösung der Schuldfrage "entscheidend zu problematisieren". Wenn es auch zutreffen könne, dass sich L. als "der wirtschaftliche Firmendominator ersichtlich zur Vermeidung persönlicher Fassbarkeit gezielt im Hintergrund hielt, so beschränkten sich die betrieblichen Aktivitäten des Beschuldigten keineswegs auf eine bloß tangentiale Bedeutung ohne rechtliche Relevanz". Abgesehen davon, dass sich der Beschwerdeführer durch einen immerhin beträchtlichen Zeitraum (nämlich vom 1. September 1987 bis 13. März 1990) zur Registrierung als Geschäftsführer der M. GmbH verstanden habe, sei er nach den Verfahrensergebnissen durch die Aufsicht über andere Dienstnehmer auch faktisch nicht auf untergeordnete Arbeiten "reduziert" gewesen. Damit im Einklang stehe der persönliche Eindruck, den der selbstbewusst und zielorientiert auftretende Beschwerdeführer in der Berufungsverhandlung hinterlassen habe. Der Behauptung fehlenden Bewusstseins von der Tragweite der über Betreiben des L. geleisteten Unterschriften und sonstigen Beiträge zu dessen Geschäftsbelangen sei vor dem Hintergrund der im Rechtsmittelverfahren "verbreiterten Entscheidungsgrundlagen" im Sinne der erstinstanzlichen Erwägungen nicht zu folgen. Dies "umsoweniger", als L. durch längerfristige Auslandsaufenthalte wiederholt an der durchgehenden faktischen Wahrnehmung wesentlicher Geschäftsführungsagenden verhindert gewesen sei und "die zumindest partielle Abwicklung Geschäftsführungsdisposition voraussetzender Handlungen (Scheckunterfertigung, Zahlungsanweisung)" durch den Beschwerdeführer erwiesen sei. Wenn im Einzelfall die finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit (auch) des faktischen Geschäftsführers L. in Betracht komme, so bleibe die aus den dargelegten Erwägungen "fassbare (Mit-)Verantwortlichkeit" des Beschwerdeführers davon unberührt. Unter Berücksichtigung des Zeitraumes und der Bedeutungsebene des von L. initiierten Wirkens des Beschwerdeführers als registrierten Geschäftsführers der M. GmbH stehe es auch nach Ansicht der belangten Behörde außer Zweifel, dass der Beschwerdeführer die wesentliche Komponenten seiner Rolle "im hier aktuellen Geschäftskonzept in einer für die Verwirklichung der subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen nach § 33 Abs. 2 lit. a und lit. b FinStrG hinreichenden Weise erfasste und solcherart insbesondere jeweils den tatplangemäß angestrebten Verkürzungserfolg für gewiss hielt". Der Selbstanzeige komme eine strafbefreiende Wirkung nach § 29 FinStrG schon aus dem im Straferkenntnis erster Instanz angeführten Gründen nicht zu, wobei es insbesondere an der gesetzlich gebotenen Konkretisierung jener Person, für welche die Selbstanzeige erstattet worden sei, gemangelt habe. Auf Grund der vor allem wegen Verjährung notwendig gewordenen "Teilkassierung" der bekämpften Schuldsprüche habe sich die belangte Behörde bei der Strafbemessung an dem nunmehr aktuellen strafbestimmenden Wertbetrag in der Gesamthöhe von rund 400.000 S orientieren müssen.

Die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid vor dem Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 6. März 2000, B 1302/98, abgelehnt. Zur Begründung führte der Verfassungsgerichtshof aus, die Beschwerde behaupte die Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht nach Art. 4 des 7.

Zusatzprotokolls zur EMRK (Grundsatz des "ne bis in idem"). In Anbetracht dessen, dass es sich bei dem in Rede stehenden "Freispruch" um keine meritorische Erledigung handle, sondern (lediglich) um eine Entscheidung, welche die Einhaltung der Zuständigkeitsabgrenzung zwischen Gerichten und Finanzstrafbehörden gewährleiste, lasse das Beschwerdevorbringen die behauptete Rechtsverletzung als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass die Beschwerde keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die antragsgemäß zur Entscheidung abgetretene Beschwerde erwogen:

Der Abgabenhinterziehung macht sich nach § 33 Abs. 2 FinStrG schuldig, wer vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1972 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen

bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Auch in dem an den Verwaltungsgerichtshof gerichteten Beschwerdeschriftsatz macht der Beschwerdeführer unter Hinweis auf den Art. 4 des 7. Zusatzprotokolls zur EMRK wegen des im gerichtlichen Finanzstrafverfahren erfolgten Freispruches eine Verletzung des Grundsatzes "ne bis in idem" geltend. Dazu genügt es, auf die diesbezügliche Judikatur auch des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach ein im Gerichtsverfahren auf § 214 Abs. 1 FinStrG gestützter Freispruch (im vorliegenden Beschwerdefall wegen Unterschreitens des gerichtlichen Zuständigkeitsbetrages nach § 53 Abs. 1 lit. b FinStrG) lediglich die Unzuständigkeit der Gerichte zur Ahndung eines Finanzstrafvergehens zum Ausdruck bringt und als Freispruch eigener Art die Fortsetzung des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens nicht hindert (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. Mai 2003, 99/15/0142).

Soweit in der Beschwerde wieder die mögliche Straffreiheit wegen Selbstanzeige nach § 29 FinStrG ins Spiel gebracht wird, geht dieses Vorbringen schon deshalb ins Leere, weil die vom Steuerberater der M. GmbH erstattete Selbstanzeige vom 13. Jänner 1988 nur die Umsatzsteuervoranmeldungen der Jahre 1986 und 1987 betraf, im angefochtenen Bescheid aber nach "Teilkassierung" des erstinstanzlichen Schuldspruches nur mehr die Jahre 1989 (UVZ 1-12/89) und 1988 (lohnabhängige Abgaben 6-12/88) vom Vorwurf der Abgabenverkürzung umfasst sind. Im Übrigen ist der belangten Behörde in diesem Punkt Recht zu geben, wenn sie eine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige schon wegen fehlender Konkretisierung der physischen Person, für die sie erstattet wurde, nicht annahm (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 2002, 2001/13/0297).

Zu den von den angelasteten Abgabenhinterziehungstatbeständen betroffenen Tatzeiträumen ist in diesem Zusammenhang festzuhalten, dass in der Begründung des Finanzstraferkenntnisses erster Instanz vor allem auf die Ergebnisse einer abgabenbehördlichen Prüfung Bezug genommen wurde, von dieser Prüfung bzw. Umsatzsteuernachschau aber nur die im angefochtenen Bescheid nicht mehr zur Last gelegten Jahre 1986 und 1987 betroffen waren.

Gemäß § 115 iVm § 157 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde den für die Erledigung der Strafsache maßgebenden Sachverhalt von Amts wegen festzustellen und dem Beschuldigten sowie den Nebenbeteiligten Gelegenheit zu geben, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Die Abgabenstrafbehörden sind verpflichtet, die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und die rechtliche Beurteilung, ob und in welchem Ausmaß eine Abgabe verkürzt wurde, in Bezug sowohl auf die objektive als auch auf die subjektive Tatseite in Wahrung der Grundsätze der Amtswegigkeit des Verfahrens und der materiellen Wahrheit vorzunehmen (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 2001, 98/13/0110).

Im Straferkenntnis ist zu begründen, dass der Beschuldigte die Tat begangen hat. Der Begründungsgegenstand ist auf der Basis konkreter Lebenssachverhalte sachlich und rechtlich nachvollziehbar darzulegen. Mit im Allgemeinen verbleibenden, ein Eingehen auf die Sachverhalte des Einzelfalles unterlassenden Ausführungen lässt sich ein Straferkenntnis nicht so begründen, dass es dem Verwaltungsgerichtshof die ihm obliegende Prüfung auf seine Übereinstimmung mit dem Gesetz ermöglicht (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Februar 1997, 96/13/0094).

Der Beschwerdeführer hat bereits im Verwaltungsverfahren seine Stellung als bloß "pro forma"-Geschäftsführer

betont und in diesem Sinne u.a. auf die Beweisaufnahmen im gerichtlichen Strafverfahren hingewiesen. Von einer Begehung der vorgeworfenen Delikte, welche die qualifizierte Vorsatzform der Wissentlichkeit verlangten, könne jedenfalls keine Rede sein.

Da die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid den Vorwurf der bereits im erstinstanzlichen Bescheid nicht substanziiert begründeten Hinterziehungstatbestände des § 33 Abs. 2 lit. a und b FinStrG für bestimmte Zeiträume der Jahre 1988 und 1989 aufrecht erhielt, wäre es ihre Aufgabe gewesen, die Deliktsverwirklichung (insbesondere unter Berücksichtigung des dafür erforderlichen direkten Vorsatzes) unter klarer Darlegung der Beweisergebnisse und darauf beruhender Sachverhaltsfeststellungen nachvollziehbar zu begründen. Im Allgemeinen bleibende Begründungspassagen, wonach etwa die in der Berufungsverhandlung erörterten Verfahrensergebnisse nicht geeignet gewesen seien, die erstinstanzliche Lösung der Schuldfrage zu "problematisieren", der Beschwerdeführer durch die Aufsicht über andere Dienstnehmer "faktisch nicht auf untergeordnete Aufgaben reduziert" gewesen oder die "zumindest partielle Abwicklung Geschäftsführungspositionen voraussetzender Handlungen (Scheckunterfertigung, Zahlungsanweisung)" durch den Beschwerdeführer erwiesen sei, können die Verantwortung des Beschwerdeführers, er habe mit der Erfüllung der in Rede stehenden Abgabenverpflichtungen nichts zu tun gehabt und damit auch konkret die in Rede stehenden Abgabenverkürzungen nicht für gewiss halten können, nicht in schlüssiger Weise widerlegen.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 26. November 2003

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Allgemein

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:2000130072.X00

Im RIS seit

26.12.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at