jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE OGH 2009/3/19 13Os105/08b

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.03.2009

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 19. März 2009 durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofs Hon.-Prof. Dr. Ratz als Vorsitzenden sowie durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofs Hon.-Prof. Dr. Kirchbacher, Dr. Schwab und Dr. Lässig und die Hofrätin des Obersten Gerichtshofs Mag. Fuchs in Gegenwart der Richteramtsanwärterin Mag. Schörghuber als Schriftführerin in der Strafsache gegen Walter T***** und andere Angeklagte wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und anderer strafbarer Handlungen über die Nichtigkeitsbeschwerden und Berufungen der Angeklagten Walter T*****, Mag. Michael H*****, Dr. Erich S*****, Johann T***** und Ingeborg Ha***** sowie über die den Angeklagten Walter T***** betreffende Nichtigkeitsbeschwerde der Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen das Urteil des Landesgerichts Leoben als Schöffengericht vom 13. Dezember 2007, GZ 20 Hv 1/06a-538, nach Anhörung der Generalprokuratur in nichtöffentlicher Sitzung zu Recht erkannt:

Spruch

In teilweiser Stattgebung der Nichtigkeitsbeschwerden der Angeklagten Walter T***** und Ingeborg Ha***** sowie aus Anlass der Nichtigkeitsbeschwerde der Angeklagten Ingeborg Ha***** wird das angefochtene Urteil, das im Übrigen unberührt bleibt, in dem

den Angeklagten Walter T***** betreffenden Schuldspruch A/I/3.4.,

den Angeklagten Mag. Michael H***** betreffenden Schuldspruch B/I im Umfang Dezember 2000,

den Angeklagten Dr. Erich S***** betreffenden Schuldspruch C/I im Umfang „Ende 2000" und

in dem die Angeklagte Ingeborg Ha***** betreffenden Schuldspruch E iVm A/I/3.4. sowie im Umfang September 2001 bis Juni 2002 E iVm A/III/2 und A/II/2 und 4

und in den diese Angeklagten betreffenden Strafaussprüchen aufgehoben und die Sache in diesem Umfang zu neuer Verhandlung und Entscheidung an das Landesgericht Leoben verwiesen.

Die Nichtigkeitsbeschwerden der Angeklagten Walter T***** und Ingeborg Ha***** werden im Übrigen, jene der Angeklagten Mag. Michael H*****, Dr. Erich S***** und Johann T***** sowie der Finanzstrafbehörde I. Instanz zur Gänze zurückgewiesen.

Mit ihren Berufungen werden die Angeklagten Walter T*****, Mag. Michael H*****, Dr. Erich S***** und Ingeborg Ha***** auf diese Entscheidung verwiesen.

Zur Entscheidung über die Berufung des Johann T***** werden die Akten vorerst dem Oberlandesgericht Graz zugeleitet.

Sämtlichen Angeklagten fallen auch die ihre Nichtigkeitsbeschwerden jeweils betreffenden Kosten des Rechtsmittelverfahrens zur Last.

Text

Gründe:

Mit dem angefochtenen - auch rechtskräftige Freisprüche enthaltenden - Urteil wurden Walter T***** und Ingeborg Ha***** - diese als Beteiligte nach § 11 dritter Fall FinStrG - jeweils mehrerer Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs 1, 13 Abs 1 FinStrG (A/I, E), nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG (A/II, E) und nach § 33 Abs 2 lit b FinStrG (A/III, E), Mag. Michael H***** und Dr. Erich S***** jeweils mehrerer Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG (B/I und C/I) und nach § 33 Abs 2 lit b FinStrG (B/II und C/II) und Johann T***** des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach §§ 13 Abs 1, 33 Abs 1 FinStrG (D) schuldig erkannt

und - soweit für das Verfahren über die Nichtigkeitsbeschwerden relevant -

Walter T***** vom Vorwurf, er habe

vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht „im Zeitraum 1992 bis 2002 eine Verkürzung von Schenkungssteuer in der Höhe von 719.842,45 Euro (9.905.248 S)" bewirkt, „indem er entgegen dem § 22 Abs 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz von ihm getätigte schenkungssteuerpflichtige Zuwendungen an Inge P***** in der Höhe von 436.037,01 Euro (6 Millionen S) und an Ingeborg Ha***** in der Höhe von 1.082.016,50 Euro (6 Millionen S und 8.888.871 S) gegenüber dem zuständigen Finanzamt (zunächst Finanzamt für Gebühren für Verkehrssteuern Graz, sodann Finanzamt Graz-Umgebung) nicht innerhalb von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall anmeldete" (US 14 f, Freispruch A/I/1), und

Mag. Michael H***** vom Vorwurf, er habe

„im Zeitraum November und Dezember 2000 als Geschäftsführung der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter T***** und (teilweise) Dr. Erich S*****" „vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer" in Höhe von 16.059,30 Euro (220.982 S) bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt, „dadurch, dass er Unternehmenserlöse nicht erfassen ließ, indem er sie nicht in das Rechnungswesen aufnehmen und somit nicht als Erlöse verbuchen ließ, sondern mit diesen nicht erklärten Umsätzen Schwarzlohnzahlungen tätigte, sowie dadurch, dass er Aufwendungen fingierte" (US 16, Freispruch B/I/1), freigesprochen.

Nach dem Schuldspruch haben

„in Judenburg, Graz, Graz-Umgebung und an anderen Orten teils als unmittelbare Täter, teils als Beitragstäter, teils in Wahrnehmung eigener steuerlicher Angelegenheiten, teils in Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten der nachgenannten Gesellschaften

A/ Walter T*****

I. vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt, und zwar

1. ab November 1999 und im Jahr 2000 als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG, indem er durch inhaltlich unrichtige Nachsichtansuchen bzw Ausgleichsvorschläge, im Rahmen derer die Vermögensverhältnisse der W***** GmbH & Co KG unrichtig dargestellt wurden, die ungerechtfertigte Löschung von Abgabenforderungen betreffend Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und Zuschlägen in der Gesamthöhe von 716.192,38 Euro (9.855.022 S) erwirkte;

2. zu den nachgenannten Zeiten durch die auf die nachangeführte Weise vorgenommene Nichterklärung von Einnahmen bzw Erlösen eine Verkürzung von Einkommensteuer im nachangeführten Ausmaß:

2.1. zumindest ab dem Jahr 1993 im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Johann T***** dadurch, dass er Johann T***** im Rahmen der W***** GmbH & Co KG zum Schein (§§ 22 und 23 BAO) als Kommanditist einsetzen ließ, die Unternehmensgewinne dadurch zum Schein zu Johann T***** verschob, während sie in Wahrheit ausschließlich ihm zuflossen, Johann T***** sodann vermögenslos gestellt und der ihm gegenüber bestehende Abgabenrückstand im Hinblick auf diese Vermögenslosigkeit als uneinbringlich dargestellt wurde, wodurch

die Abgabenbehörde veranlasst wurde bzw hätte werden sollen, die Einbringung des Rückstandsbetrags auszusetzen bzw den Betrag (in weiterer Folge) nachzusehen, Einkommensteuer in der Höhe von 350.099,69 Euro (4.817.476 S), wobei es beim Versuch geblieben ist;

2.2. im Zeitraum 1995 bis 1998 dadurch, dass er die (ausschließlich zu diesem Zweck gegründete) V*****-Stiftung im Rahmen der W***** GmbH & Co KG zum Schein (§§ 22 und 23 BAO) zu dem Zweck als Kommanditistin einsetzen ließ, die Unternehmensgewinne scheinbar abzuschöpfen und diese sodann steuerfrei im Wege der Einmalausschüttung an Walter T***** weiterzuleiten, Einkommensteuer (Differenz V*****-Stiftung/Walter T*****) in der Höhe von 309.757,27 Euro (4.262.353 S);

2.3. im Zeitraum 1995 bis 1998 als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG dadurch, dass er Unternehmenserlöse nicht erfassen ließ, indem er sie nicht in das Rechnungswesen aufnehmen und somit nicht als Erlös verbuchen ließ, Einkommensteuer in der Höhe von 519.585,91 Euro (7.149.658 S);

2.4. im Zeitraum 1996 bis 1998 als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG dadurch, dass er Scheinrechnungen in das Rechnungswesen aufnehmen und verbuchen ließ, wodurch Betriebsausgabenerhöhungen und damit korrespondierende Gewinnminderungen vorgetäuscht wurden, Einkommensteuer in der Höhe von 576.432,93 Euro (7.931.890 S);

3. zu den nachgenannten Zeiten durch die auf die nachangeführte Weise vorgenommene Nichterklärung von Umsätzen und Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge eine Verkürzung von Umsatzsteuer im nachangeführten Ausmaß:

3.1. im Zeitraum 1995 bis 1998 als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG dadurch, dass er Unternehmenserlöse nicht erfassen ließ, indem er sie nicht in das Rechnungswesen aufnehmen und somit nicht als Erlöse verbuchen ließ, Umsatzsteuer in der Höhe von 91.571,98 Euro (1.260.058 S);

3.2. im Zeitraum 1993 bis 1998 als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG dadurch, dass er Aufwendungen fingierte, Umsatzsteuer in der Höhe von 56.684,29 Euro (779.992,83 S);

3.3. als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG durch die Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge aus (unter anderem von F***** GmbH gelegten) Scheinrechnungen, Umsatzsteuer, und zwar

1996 45.366,40 Euro (624.256 S),

1997 131.004 Euro (1.802.655 S),

1998 238.539,10 Euro (3.282.370 S);

3.4. im Zeitraum Mitte der 90er Jahre bis 1997 als Geschäftsführer der I***** GmbH durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen aus Scheinrechnungen, Umsatzsteuer in der Höhe von 47.554,40 Euro (654.363,18 S), wobei es beim Versuch geblieben ist;

II. durch die auf die nachangeführte Weise vorgenommene Nichterklärung von Umsätzen und Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer im nachangeführten Ausmaß bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt, und zwar

1. als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG und der T***** GmbH dadurch, dass er Unternehmenserlöse nicht erfassen ließ, indem er sie nicht in das Rechnungswesen aufnehmen und somit nicht als Erlöse verbuchen ließ, sondern mit diesen nicht erklärten Umsätzen Schwarzlohnzahlungen tätigte, Umsatzsteuer, und zwar

1999 70.523,60 Euro (970.427 S)

Jänner bis Oktober 2000 53.162,20 Euro (731.528 S);

2. als (faktischer) Geschäftsführer der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Mag. Michael H***** und (teilweise) Dr. Erich S***** dadurch, dass er Unternehmenserlöse nicht erfassen ließ, indem er sie nicht in das Rechnungswesen aufnehmen und somit nicht als Erlöse verbuchen ließ, sondern mit diesen nicht erklärten Umsätzen Schwarzlohnzahlungen tätigte, und zwar

November u. Dezember 2000 16.059,30 Euro (220.982 S)

2001 bis Juni 2002 17.457,70 Euro (240.224 S);

3. als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG und der T***** GmbH durch die Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen, Umsatzsteuer, und zwar

1999 304.477,50 Euro (4.189.703 S),

Jänner bis Oktober 2000 258.673,07 Euro (3.559.419 S);

4. als (faktischer) Geschäftsführer der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG teils im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Mag. Michael H***** und Dr. Erich S***** durch die Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen, Umsatzsteuer, und zwar

November und Dezember 2000 15.209,30 Euro

(209.285 S), (Scheinrechnungen 'Pe*****

November und Dezember 2000 83.747,38 Euro

(1.152.389 S)

Jänner 2001 bis Juni 2002 144.919,50 Euro

(1.994.136 S)

III. durch die Veranlassung der Leistung von Schwarz-(Lohn-)Zahlungen vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen im nachangeführten Ausmaß bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt, und zwar

1. als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG

1993 Lohnsteuer 26.452,91 Euro (364.000 S),

1994 Lohnsteuer 35.216,24 Euro (484.586 S),

Dienstgeberbeiträge 30.224,41 Euro (415.897 S),

1997 bis August 2000

Lohnsteuer 566.355,17 Euro (7.793.217 S),

Dienstgeberbeiträge 127.645,18 Euro (1.756.436 S);

2. als (faktischer) Geschäftsführer der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Mag. Michael H***** und (teilweise) Dr. Erich S*****

September 2000 bis Jänner 2001

Lohnsteuer 108.003,10 Euro (1.486.165 S),

Dienstgeberbeiträge 31.256,08 Euro (430.096 S),

Februar 2001 bis Juni 2002

Lohnsteuer 201.948,29 Euro (2.778.869 S),

Dienstgeberbeiträge 58.626,63 Euro (806.720 S);

B/ Mag. Michael H*****

I. durch die auf die nachangeführte Weise vorgenommene Nichterklärung von Umsätzen und Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer im nachangeführten Ausmaß bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt, und zwar

1. im Zeitraum 2001 bis Juni 2002 als Zuständiger für die Geschäftsführung der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter

T***** und (teilweise) Dr. Erich S***** dadurch, dass er Unternehmenserlöse nicht erfassen ließ, indem er sie nicht in das Rechnungswesen aufnehmen und somit nicht als Erlöse verbuchen ließ, sondern mit diesen nicht erklärten Umsätzen Schwarzlohnzahlungen tätigte, Umsatzsteuer in der Höhe von 17.457,70 Euro (240.224 S);

2. im Zeitraum Dezember 2000 bis Juni 2002 als Zuständiger für die Geschäftsführung der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter T***** und (teilweise) Dr. Erich S***** durch die Geltendmachung ungerechtfertiger Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen, Umsatzsteuer in der Höhe von 151.650,33 Euro (2.086.754 S);

II. im Zeitraum Jänner 2001 bis Juni 2002 als Zuständiger für die Geschäftsführung der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter T***** und (teilweise) Dr. Erich S***** durch die Veranlassung der Leistung von Schwarz-(Lohn-)Zahlungen vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer in der Höhe von 211.344,10 Euro (2.908.158,20 S) und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in der Höhe von 61.399,24 Euro (844.871,96 S), wobei er dies nicht für möglich, sondern für gewiss hielt;

C/ Dr. Erich S*****

I. durch die auf die nachangeführte Weise vorgenommene Nichterklärung von Umsätzen und Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer im nachangeführten Ausmaß bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt, und zwar

1. im Zeitraum 2001 bis Juni 2002 als Prokurist und Zuständiger für die Geschäftsführung der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter T***** und Mag. Michael H***** dadurch, dass er Unternehmenserlöse nicht erfassen ließ, indem er sie nicht in das Rechnungswesen aufnehmen und somit nicht als Erlöse verbuchen ließ, sondern mit diesen nicht erklärten Umsätzen Schwarzlohnzahlungen tätigte, Umsatzsteuer in der Höhe von 17.457,70 Euro (240.224 S);

2. im Zeitraum Ende 2000 bis Juni 2002 als Prokurist und Zuständiger für die Geschäftsführung der T***** GmbH und der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter T***** und Mag. Michael H***** durch die Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen, Umsatzsteuer in der Höhe von 228.666,82 Euro (3.146.524 S);

II. im Zeitraum Februar 2001 bis Juni 2002 als Prokurist und Zuständiger für die Geschäftsführung der T***** GmbH & Co KG im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter T***** und Mag. Michael H***** durch die Veranlassung der Leistung von Schwarz-(Lohn-)Zahlungen vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer in der Höhe von 201.948,29 Euro (2.778.869 S) und von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in der Höhe von 58.626,63 Euro (806.720 S) bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt;

D/ Johann T*****

zumindest ab dem Jahr 1993 im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbarer Täter mit Walter T***** vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht dadurch, dass er in dem unter A) I. 2.1. geschilderten Umfang im Rahmen der W***** GmbH & Co KG die Scheinkommanditistenstellung einnahm und sich vermögenslos stellen ließ, eine Verkürzung von Einkommensteuer in der Höhe von 350.099,63 Euro (4,817.476 S) bewirkt, wobei es beim Versuch geblieben ist;

E/ Ingeborg Ha*****

im Zeitraum 1993 bis 31. 8. 2001 als für sämtliche Belange des Rechnungswesens und der Buchhaltung verantwortliche und zuständige Büroleiterin der W***** GmbH & Co KG, der T***** GmbH, der T***** GmbH & Co KG und der I***** GmbH zur Ausführung der unter A) I. 2.3., A) I. 2.4., A) I. 3.1., A) I. 3.2., A) I. 3.3., A) I. 3.4., A) II. 1., A) II. 2. (= B I. 1. = C I. 1.), A) II. 3., A) II. 4. (= B I. 2. = C I. 2.), und A) III. (= B II. = C II.) geschilderten Verkürzungshandlungen beigetragen, insbesondere indem sie (Privat-)Konten für schwarze Einnahmen zur Verfügung stellte, schwarze Einnahmen und Ausgaben verwaltete und Scheinrechnungen verbuchte."

Rechtliche Beurteilung

Vorweg Grundsätzliches:<Nach der Judikatur des mit Finanzstrafsachen beim Obersten Gerichtshof exklusiv befassten Senats 13 (vgl etwa 13 Os 104/08f, 13 Os 80/08a, 13 Os 76/08p, 13 Os 69/08h, 13 Os 16/08i und 13 Os 14/08w) wird - bezogen auf ein Steuersubjekt - mit Abgabe einer unrichtigen Jahressteuererklärung unabhängig von der Höhe des Hinterziehungsbetrags ein Finanzvergehen (§ 1 Abs 1 FinStrG) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG begründet (vgl § 260 Abs 1 Z 2 StPO). Mit (nacheinander erfolgter) Abgabe unrichtiger Jahreserklärungen mehrere Veranlagungsjahre hindurch werden (hier drei) real konkurrierende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG begründet, mit Abgabe inhaltlich unrichtiger Jahreserklärungen zu unterschiedlichen Steuerarten wird für jedes Jahr und jede Abgabenart je ein Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG begründet (zur Realkonkurrenz: 11 Os 84/81, SSt 52/61; 15 Os 130/96; 11 Os 36/04).

Solcherart bildet die Jahreserklärung zu einer Steuerart - allenfalls auch als Bündel mehrerer steuerlich trennbarer Einzelaspekte - eine selbstständige Tat im Sinn des § 21 Abs 1 FinStrG (zum Begriff: RIS-Justiz RS0113754; Ratz, WK-StPO § 281 Rz 517; ders, Zur Unzulässigkeit einer Subsumtionseinstellung, JBl 2006, 291 [292]).

Denn ein solcher steuerlich trennbarer Einzelaspekt stellt nur deshalb nicht bereits für sich allein ein - in welche Zuständigkeit immer fallendes (§ 53 Abs 1, 3 und 4 FinStrG) - Finanzvergehen dar, weil er zusammen mit anderen gleichartigen Einzelaspekten nur als tatbestandliche Handlungseinheit, demnach insgesamt nur einmal im Erkenntnis (§ 260 Abs 1 Z 2 StPO) als strafbare Handlung für begründet angesehen werden kann.

Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a oder b FinStrG werden durch dort pönalisiertes Verhalten bezogen auf Voranmeldungs- (lit a) oder Lohnzahlungszeiträume (lit b) verwirklicht, sodass sachverhaltsmäßig hinsichtlich jedes solchen Zeitraums und jeder Steuerart unabhängig von der Höhe der Hinterziehungsbeträge eine selbstständige Tat und damit jeweils ein Finanzvergehen verwirklicht wird (vgl 13 Os 142/08v).

Der Urteilstenor (§ 260 Abs 1 Z 1 StPO), in dem mehrere gleichartige Finanzvergehen (über mehrere Tatzeiträume) zusammengefasst und jeweils selbstständige Taten (Steuererklärungen) nach steuerlichen Einzelaspekten unterteilt und diese ihrerseits zusammengefasst werden, entspricht dem Wesen der vom Schuldspruch erfassten Tatbestände nicht und verfehlt solcherart den Zweck dieses Referats der entscheidenden Tatsachen (Ratz, WK-StPO § 281 Rz 273; Lendl, WK-StPO § 260 Rz 6 f), nämlich einer deklarativen und resümierenden Darstellung, auf welche Taten (im materiellen Sinn) sich der Schuldspruch (§ 260 Abs 1 Z 2 StPO) bezieht.

Der Oberste Gerichtshof sieht sich veranlasst, das Referat der entscheidenden Tatsachen des Schuldspruchs klarstellend zu verdeutlichen (in Klammer sind die sachverhaltsmäßig jeweils entsprechenden Schuldsprüche laut Ersturteil bezeichnet):

Es haben im Zuständigkeitsbereich des Finanzamts Judenburg

A/ Walter T***** persönlich und als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG sowie Johann T***** vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung folgender Abgaben bewirkt oder zu bewirken versucht, und zwar

I. Walter T***** „ab November 1999 und im Jahr 2000", indem er durch Nachsichtansuchen und Ausgleichsvorschläge, in welchen die Vermögensverhältnisse des bezeichneten Unternehmens unrichtig dargestellt wurden, die ungerechtfertigte Löschung von Forderungen an Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und Zuschlägen in Höhe von 716.192,38 Euro erwirkte (A/I/1);

II. Walter T***** und Johann T***** „zumindest ab dem Jahr 1993 im bewussten und gewollten Zusammenwirken als unmittelbare Täter" dadurch, dass sie „Johann T***** in der W***** GmbH & Co KG zum Schein (§§ 22 und 23 BAO) als Kommanditist einsetzen" ließen und ihm die Unternehmensgewinne zuwiesen, während sie tatsächlich Walter T***** zuflossen, Johann T***** sodann vermögenslos stellten und dessen Einkommensteuerschuld in Höhe von 350.099,69 Euro als uneinbringlich darstellten, wodurch die Abgabenbehörde hätte veranlasst werden sollen, die Einbringung dieses Rückstands auszusetzen und (in weiterer Folge) nachzusehen, wobei es beim Versuch geblieben ist (A/I/2.1. und D);

III. Walter T***** an Einkommensteuer durch Abgabe unrichtiger Jahressteuererklärungen, in denen

Unternehmensgewinne zum Schein der (ausschließlich zu diesem Zweck gegründeten, in Liechtenstein ansässigen) V*****-Stiftung zugewiesen, Unternehmenserlöse nicht aufgenommen und Betriebsausgaben durch Verbuchen von „Scheinrechnungen" zu hoch dargestellt wurden (A/I/2.2. bis A/I/2.4.; jährliche Hinterziehungsbeträge aus US 78, 94 und 192)

1. für 1995 von 89.440,35 Euro

2. für 1996 von 368.251,67 Euro

3. für 1997 von 521.714,21 Euro

4. für 1998 von 426.369,85 Euro

IV. Walter T***** an Umsatzsteuer durch Abgabe unrichtiger Jahressteuererklärungen, in denen Umsätze nicht aufgenommen und zu Unrecht Vorsteuerbeträge aus fingierten Aufwendungen und Scheinrechnungen geltend gemacht wurden (A/I/3.1. bis A/I/3.3.; jährliche Hinterziehungsbeträge aus US 6, 85 f und 195)

1. für 1993 von 8.176,20 Euro

2. für 1994 von 18.347,78 Euro

3. für 1995 von 12.351,77 Euro

4. für 1996 von 76.039,84 Euro

5. für 1997 von 175.024,60 Euro

6. für 1998 von 273.225,80 Euro

B/ Walter T***** als Geschäftsführer der I***** GmbH „im Zeitraum Mitte der 90-iger Jahre bis 1997" unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht durch Abgabe - zufolge Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen - unrichtiger Jahressteuererklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer in Höhe von 47.554,40 Euro zu bewirken versucht (A/I/3.4.; das Urteil gibt keinen Aufschluss über die Höhe der auf die einzelnen Finanzvergehen entfallenden Hinterziehungsbeträge);

C/ durch Nichterklären von Umsätzen und Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt, wobei sie dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielten, und zwar

I. Walter T***** als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG - später: T***** GmbH -

1. für 1999 von 375.001,27 Euro

2. für Jänner bis Oktober 2000 von 311.835,28 Euro<(A/II/1 und A/II/3)

II. Walter T***** als (faktischer) Geschäftsführer gemeinsam mit Dr. Erich S***** als Zuständigem für die Geschäftsführung der T***** GmbH - später: T***** GmbH & Co KG)

für November 2000 von im Urteil nicht nachvollziehbarer Höhe

III. Walter T***** als (faktischer) Geschäftsführer gemeinsam mit Dr. Erich S***** (dieser auch als Prokurist) und Mag. Michael H***** als Zuständige für die Geschäftsführung der T***** GmbH (später: T***** GmbH & Co KG)

für Dezember 2000 bis Juni 2002 von im Urteil nicht nachvollziehbarer Höhe

(A/II/2 und A/II/4, B/I/1 und B/I/2, C/I/1 und C/I/2).

D/ durch Veranlassen der Leistung von Schwarz-(Lohn-)Zahlungen vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt, wobei sie dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hielten:

I. Walter T***** als Zuständiger für die Geschäftsführung der W***** GmbH & Co KG

1. für 1993 Lohnsteuer 26.452,91 Euro

2. für 1994 Lohnsteuer 35.216,24 Euro

Dienstgeberbeiträge 30.224,41 Euro

3. für 1997 bis August 2000

Lohnsteuer 566.355,17 Euro

Dienstgeberbeiträge 127.645,18 Euro

(A/III/1),

II. Walter T***** als (faktischer) Geschäftsführer der T***** GmbH (später: T***** GmbH & Co KG)

1. für September 2000 bis Dezember 2000 (US 105)

Lohnsteuer 98.607,28 Euro

Dienstgeberbeiträge 28.483,68 Euro

2. gemeinsam mit Mag. Michael H***** als Zuständigem für die Geschäftsführung der T***** GmbH (später: T***** GmbH & Co KG) für Jänner 2001 (US 105)

Lohnsteuer 9.395,80 Euro

Dienstgeberbeiträge 2.772,61 Euro

3. gemeinsam mit Mag. Michael H***** und Dr. Erich S***** (dieser auch als Prokurist) als Zuständige für die Geschäftsführung der T***** GmbH (später: T***** GmbH & Co KG) für Februar 2001 bis Juni 2002

Lohnsteuer 201.948,30 Euro

Dienstgeberbeiträge 58.626,63 Euro

(A/III/2, B/II und C/II).

E/ Ingeborg Ha***** im Zeitraum 1993 bis 31. August 2001 als für sämtliche Belange des Rechnungswesens und der Buchhaltung verantwortliche und zuständige Büroleiterin der W***** GmbH & Co KG, der T***** GmbH, der T***** GmbH & Co KG und der I***** GmbH zur Ausführung der unter A/III und A/IV, B, C und D geschilderten Verkürzungshandlungen beigetragen, insbesondere indem sie (Privat-)Konten für „schwarze" Einnahmen zur Verfügung stellte, „schwarze" Einnahmen und Ausgaben verwaltete und Scheinrechnungen verbuchte.

Im Rahmen der folgenden Ausführungen werden die Urteilspunkte (zum besseren Verständnis angesichts der darauf aufbauenden Beschwerdeargumente) wie im Ersturteil bezeichnet; die Bezeichnung laut Klarstellung findet sich jeweils in Klammer.

Die gesetzeskonforme Darstellung der jeweils selbstständigen Taten macht deutlich, dass auf ein begangenes Finanzvergehen (als tatbestandliche Handlungseinheit) jeweils ein strafbestimmender Wertbetrag in bestimmter Höhe (= der tatsächlich verkürzte oder zu verkürzen versuchte Abgabenbetrag) entfällt, der als solcher bei der Strafrahmenbildung hinsichtlich jedes am Finanzvergehen (gemeint: an der strafbaren Handlung [vgl § 21 Abs 1 FinStrG]) Beteiligten zu veranschlagen ist.

Das Ausscheiden des auf einen steuerlichen Einzelaspekt der Abgabenerklärung entfallenden Teils dieses strafbestimmenden Wertbetrags bei einzelnen Beteiligten (wie zB bei Ingeborg Ha***** bezüglich des aus einer Stiftungskonstruktion resultierenden Verkürzungsteilbetrags jeweils für die Jahre 1995 bis 1998 [A/I/2.2.], Schuldspruch E) kommt demgegenüber nicht in Betracht. Dies gilt auch dann, wenn einem Beteiligten ein bestimmter von mehreren - als erwiesen angenommenen - steuerlichen Einzelaspekten nicht bekannt war (zB das Nichterklären von Erlösen), weil es nicht erforderlich ist, dass sich dessen Verkürzungsvorsatz auf die Höhe („nicht null") des (außerhalb des Tatbestands gelegenen) auf das begangene Finanzvergehen entfallenden strafbestimmenden Wertbetrags (als rein objektiv determinierter Strafrahmenfaktor) erstreckt (RIS-Justiz RS0087087, RS0086997).

Im weiteren Verfahren wird zu beachten sein, dass der auf das jeweils begangene Finanzvergehen entfallende strafbestimmende Wertbetrag die Strafrahmenbildung jedes daran Beteiligten bestimmt, wobei in Betreff der tatsächlich zu verhängenden Strafen (mangels Berufung der Staatsanwaltschaft) das Verschlechterungsverbot zu beachten sein wird.

Demnach ist auch der Mag. Michael H***** betreffende „Freispruch" B/I/1 für Dezember 2000 (US 16) verfehlt, weil er

hinsichtlich dieses Erklärungszeitraums gleichzeitig des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG schuldig erkannt wurde (B/I/2; US 9). Der „Freispruch" betrifft daher keine selbstständige Tat, sondern lediglich einen steuerlich trennbaren Einzelaspekt einer tatbestandlichen Handlungseinheit (13 Os 142/08v), weshalb im Fall eines neuerlichen Schuldspruchs wegen der Tat im fortgesetzten Verfahren der auf diesen Teilaspekt entfallende Verkürzungsbetrag bei der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrags einzubeziehen wäre.

Aus demselben Grunde verfehlt sind auch die Freisprüche des Walter T***** zu a/A/I/2, 3 und 4 (US 15) und b/A (US 18) sowie der Ingeborg Ha***** zu B (US 19), die allesamt nicht als erwiesen angenommene steuerliche Einzelaspekte betreffen.

Gegen das Urteil richten sich teils berechtigte Nichtigkeitsbeschwerden des Walter T***** und der Ingeborg Ha*****, die sie jeweils auf die Z 4, 5, 5a, 9 lit a und 11 gründen, wobei Walter T***** darüber hinaus Nichtigkeit aus Z 9 lit b geltend macht und Ingeborg Ha***** zusätzlich die Gründe der Z 1 und 3 des § 281 Abs 1 StPO releviert. Die von Dr. Erich S***** und Johann T***** jeweils auf § 281 Abs 1 Z 4, 5, 5a, 9 lit a StPO gegründeten Nichtigkeitsbeschwerden sind hingegen ebenso unberechtigt, wie die Nichtigkeitsbeschwerde des Mag. Michael H***** aus § 281 Abs 1 Z 4, 5 und 11 StPO. Auch der gegen Punkt A/I/1 des Walter T***** betreffenden Freispruchs (US 14 f) aus § 281 Abs 1 Z 9 lit a StPO („in eventu" Z 10 und Z 11) ergriffenen Nichtigkeitsbeschwerde der Finanzstrafbehörde I. Instanz kommt schließlich keine Berechtigung zu.

Für die Urteilsanfechtung gilt Folgendes:

Entscheidend für die Subsumtion voliegend zu beurteilender Taten als Finanzvergehen nach § 33 Abs 1 FinStrG ist die Abgabe einer inhaltlich unrichtigen Abgabenerklärung oder das Unterlassen einer Erklärung durch den dazu Verpflichteten.<Entscheidend für die gerichtliche Sanktionsbefugnis ist die Gerichtszuständigkeit unter Berücksichtigung subjektiver und objektiver Konnexität (§ 53 Abs 1 bis 4 FinStrG).

Eine selbstständige Tat (im obigen Sinn) ist (nur) dann Gegenstand eines Freispruchs (§ 214 FinStrG), wenn - unter Berücksichtigung objektiver und subjektiver Konnexität (§ 53 Abs 1 bis 4) - die (bei mehreren selbstständigen Taten nach Maßgabe gleicher Zuständigkeit [§ 53 Abs 1 lit b FinStrG] durch eine Zusammenrechnung der Abgabenbeträge determinierte) Gerichtszuständigkeit zu verneinen ist (11 Os 142/06a) oder wenn sich der auf eine von mehreren selbstständigen Taten entfallende strafbestimmende Wertbetrag auf null reduziert (Ratz, WK-StPO § 281 Rz 402 und 626). Nur mit diesem Ziel können Verfahrensmängel nach Z 2 bis 4, Begründungsmängel nach Z 5, erhebliche Bedenken nach Z 5a und fehlende Feststellungen nach Z 9 lit a des § 281 Abs 1 StPO geltend gemacht werden.

Ansonsten führen in Betreff des Verkürzungsbetrags (§ 33 Abs 5 FinStrG) fehlende Feststellungen zu Nichtigkeit aus Z 11 erster Fall, Begründungsmängel zu Nichtigkeit aus Z 11 erster Fall iVm Z 5 und erhebliche Bedenken zu Nichtigkeit aus Z 11 erster Fall iVm Z 5a (14 Os 71/00, Ratz, WK-StPO § 281 Rz 400, 402 und 626), weil in solchen Fällen die Subsumtion unter ein in die gerichtliche Zuständigkeit fallendes Finanzvergehen nicht angesprochen ist, sich die Relevanz vielmehr auf die Strafrahmenbildung als Grenze der Sanktionsbefugnis beschränkt. Berührt ein Verfahrensmangel (Z 2 bis 4) solcherart nur die Grenze der Sanktionsbefugnis, kann er aus Z 11 erster Fall iVm Z 2 bis 4 aufgegriffen werden (vgl Ratz, WK-StPO § 281 Rz 24 ff; vgl 13 Os 142/08v).

Zu den berechtigten Teilen der Nichtigkeitsbeschwerden der Angeklagten Walter T***** und Ingeborg Ha*****:

Zum Schuldspruch A/I/2.2., 2.3. und 2.4. (A/III) reklamieren die Angeklagten (nominell aus Z 5 vierter Fall oder Z 9 lit a, der Sache nach Z 11 erster Fall iVm Z 5 dritter Fall) mit Recht mangelhafte Begründung der Berechnungsgrundlage des strafbestimmenden Wertbetrags.

Nach den Feststellungen (US 76 f, 78 und 80 f) wurden Unternehmensumsätze nicht ins Rechnungswesen aufgenommen und daraus resultierende Erlöse nicht verbucht, um („zumindest teilweise" - US 78) den Bedarf für (betrieblich veranlasste) „Schwarzlöhne" in beträchtlichem Ausmaß finanziell und buchhalterisch abzudecken. Die Summe der im Zeitraum 1995 bis 1998 nicht verbuchten Unternehmenserlöse wurde mit 15.559.374 S brutto (14.299.316 S netto) festgestellt (US 78). Dabei stützen sich die Tatrichter (US 153 f) wesentlich auf das Gutachten des Sachverständigen ON 340 (insbesondere Tz 200 ff; S 523 ff/XX) und auf (dem Gutachten als Beilage ./87 angeschlossene) Kopien aus Betriebsprüfungsberichten. Im Gutachten (vgl auch die Ergänzung ON 513 Tz 75; S 67/XXXVIII) wurden die festgestellten „Schwarzzahlungen" aber nicht gewinnmindernd veranschlagt, sondern sämtliche Nettoerlöse dem 50%igen Grenzsteuersatz unterzogen (demgegenüber wurde hinsichtlich des Vorwurfs von

Einkommensteuerverkürzung durch Verbuchen von „Scheinrechnungen" die Hälfte der Erlöszurechnungen [auf Gutachtenbasis; US 173, ON 340 Tz 219 f] sehr wohl als Betriebsaufwand für „Schwarzgeldzahlungen" anerkannt; US 94).

Zum darüber hinaus berechtigten Teil der Nichtigkeitsbeschwerde der Angeklagten Ingeborg Ha*****:

Zutreffend ist die auf den Schuldspruch E iVm A/I/2.4., A/I/3.3., A/I/3.4. und A/II/3 und A/II/4 (E iVm A/III, A/IV, B und C) bezogene Kritik von Unvollständigkeit (nominell Z 5 zweiter Fall - inhaltlich mit Ausnahme von A/I/3/4 [B] Z 11 erster Fall iVm Z 5 zweiter Fall) zufolge unterbliebener Erwähnung von (von Walter T***** in Kopie vorgelegten [vor allem ON 380 und 449] und in der Hauptverhandlung vorgekommenen; S 167 f/XXXIX) Urkunden, die den Urteilsannahmen (US 87 ff, US 159 ff) zuwider für einen Leistungsaustausch zwischen fakturierenden und dem vom Angeklagten Walter T***** geführten Unternehmen sprechen können:

Den Angeklagten Walter T***** und Ingeborg Ha***** wird lediglich pauschal (im Zuge der Ablehnung des Antrags auf Beiziehung eines Bausachverständigen) „ohne weiters" zugetraut, „dass sie Rechnungen erstellten (bzw. unter ihrer Aufsicht bzw. gemäß ihren Anordnungen erstellen ließen), die inhaltlich richtig erscheinen und auch mit tatsächlich existenten Bauvorhaben in Übereinstimmung zu bringen sind" (US 109). Unzureichend ist auch die Bezugnahme auf finanzbehördliche Ermittlungsergebnisse (US 166, 168 und 171 ff), die ihrerseits wesentlich auf der Annahme fehlender detaillierter Bauunterlagen beruhen (S 309 ff/XVIII; vgl auch die Aussage des Betriebsprüfers Dieter Y*****, wonach Bautagebücher, Lieferscheine, Verträge oder Arbeitsnachweise nicht vorgelegt wurden und keine Rechnungskorrekturen erfolgen; S 394/XXXII), wobei der im Urteil dazu erwähnte Sachverständige (US 171 und 173) wiederum auf diese Ermittlungen Bezug nimmt (S 145 f/XXXIX).

Zur Vermeidung von Unvollständigkeit (Z 5 zweiter Fall) wären beispielsweise folgende - dem Vorbringen bloß illustrativ entnommene - Urkunden zu erörtern gewesen:

Eine Besprechungsnotiz vom 2. Dezember 1997 und andere Schreiben vom November und Dezember 1997 (Blg ./2 bis 4 zu ON 380) sowie Auftragsschreiben an die A***** GesmbH und Rechnungsbelege dieses Unternehmens mit Zahlungsbelegen, teils mit Skontoabzügen aus den Jahren 1996 und 1997 (Blg ./11 und 13 zu ON 380 und Blg ./10 bis 16 zu ON 449) - der bloße Verweis auf die Schlussanzeige („wie aus AS 197 in ON 313 ersichtlich ist"; vgl US 165), die die Notiz (der zufolge Hans-Dieter L***** Dr. We***** und Walter T***** mitgeteilt habe, von einem Konkurs der A***** GesmbH keine Kenntnis zu haben und „ganz normal mit der Firma weiter" zu arbeiten) darstellt, lässt die erforderliche Auseinandersetzung mit dem Inhalt dieser Urkunden vermissen. Die Rechnungen und Auftragsschreiben samt Zahlungsbelegen waren auch deshalb nicht unerheblich, weil die angenommene „Rechnungsumschreibung" (US 164) zwar für die Frage der Rechtmäßigkeit eines Vorsteuerabzugs Bedeutung haben kann, das Bezahlen darin ausgewiesener Leistungen aber bei Berechnung der Einkommensteuer (als Betriebsaufwand) zu berücksichtigen gewesen wäre.

Im Zusammenhang mit der Bezeichnung der F***** GmbH als ein von Walter T***** „ins Leben gerufenes Scheingebilde" (US 168 ff) wären deren Jahresabschlüsse und Steuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 (Blg ./35 und 36 zu ON 380), nach denen die Gesellschaft erhebliche Umsätze gegenüber der Finanzbehörde erklärte, ebenso zu erörtern gewesen, wie hinsichtlich der Annahme, Hans-Dieter L***** habe als Einzelunternehmer durchwegs Scheinrechnungen gelegt (US 162 ff), Umsatzsteuervoranmeldungen mit teils erheblichen Umsatzausweisen dieses Unternehmens für die Zeit August 1997 bis Jänner 1998 (Blg ./92 zu ON 380) und Abrechnungen samt Bauwochenberichten aus den Jahren 1997 und 1998 (Blg ./101 und 118 zur ON 380 sowie Blg ./76 zu ON 449; betrifft Schuldspruch A/I/2.2., 2.3. und 2.4. und A/I/3.1., 3.2. und 3.3. [A/III/2, 3 und 4 sowie A/IV/4, 5 und 6]).

Im Zusammenhang mit der Feststellung, es habe sich bei der I***** GmbH nicht um ein „real existierendes Unternehmen" gehandelt, das sich „darauf beschränkte, den Angeklagten Walter T***** mit Scheinrechnungen zu versorgen" (US 95 ff, 166 f), wäre zur Vermeidung von Unvollständigkeit eine Auseinandersetzung mit Unterlagen dieser Gesellschaft (detaillierte Rechnungen samt Zahlungsbelege, teils handschriftliche Leistungsaufstellungen und Bautageberichte aus den Jahren 1999 und 2000, insbesondere im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben „LNKH Wagner-Jauregg Linz" [Blg ./128 zur ON 380 und Blg./314 zur ON 449] und ein Konvolut von Rechnungen über Lieferungen an eine in Deutschland ansässige LB***** GmbH [Blg ./232 zu ON 449 - betrifft A/II/3 laut Urteil = C/I/1

und 2 laut Klarstellung]) erforderlich gewesen. Dieser Mangel betrifft auch den Vorwurf von Umsatzsteuerverkürzung für November 2000 bis Juni 2002 (A/II/4 [C/II]), der primär auf dem Nichtanerkennen von Vorsteuerbeträgen aus Rechnungen der I***** GmbH beruht (US 102; Gutachten S 533/XX).

Unterlagen zur Geschäftstätigkeit der M***** KEG, deren Fakturen begründungslos als Scheinrechnungen qualifiziert wurden (US 96 f), blieben ebenso unerwähnt, wie die Urteilsgründe keinen Aufschluss geben, weshalb Abrechnungen mit detaillierten Leistungsaufstellungen samt Zahlungsbelegen und Aufzeichnungen über den Einsatz von Arbeitskräften bei Bauprojekten aus den Jahren 1999 und 2000 (Blg ./21 zu ON 380) keinen Beweiswert haben (betrifft A/II/1 und 3 und A/II/2 und 4 [C/I und C/II]).

Mangels Erwähnung eines Rechnungskonvoluts der I***** aus dem Jahr 1997, die im Zusammenhang mit Bauvorhaben an die I***** GmbH gelegt wurden, ist die Begründung für die Feststellung, dass Scheinrechnungen verwendet wurden, mit dem bloßen Verweis auf das Gutachten des Sachverständigen (US 172 f; Tz 241 ff der ON 340), der sich auf einen Aktenvermerk des Mag. Z***** (S 591 ff/XXII, wonach dieser gegenüber Walter T***** auf formale Auffälligkeiten von Rechnungen verschiedener Unternehmen hingewiesen hat) bezieht, unvollständig (betrifft A/I/3.4. [B]).

Zur Vermeidung von Nichtigkeit hätte das Erstgericht jedenfalls in einer die Beweismittel zusammenfassenden Gesamtbetrachtung darlegen müssen, weshalb die von Walter T***** vorgelegten Unterlagen die belastenden Verfahrensergebnisse (US 161 ff) nicht in Frage gestellt und letztlich zu keinen aus Sicht der Angeklagten günstigeren Feststellungen geführt haben.

Klarstellend sei der - diesbezüglich Feststellungen fordernden - Rüge der Angeklagten zuwider angemerkt, dass die Frage, ob Aussteller von Scheinrechnungen die daraus geschuldete Umsatzsteuer (§ 11 Abs 14 UStG) abgeführt haben, für die Ermittlung des Hinterziehungsbetrags aus unberechtigtem Vorsteuerabzug unbedeutend ist (RIS-Justiz RS0076272).

Soweit die Rüge zum Schuldspruch E iVm A/I/3.1., 3.2. und 3.3. (A/IV) Undeutlichkeit (der Sache nach Z 11 erster Fall iVm Z 5 erster Fall) der festgestellten (US 86) - auf Vorsteuer aus fingierten Reiserechnungen entfallenden - Umsatzsteuerverkürzung für die Jahre 1993 bis 1998 in Höhe von 31.803,01 Euro mit dem Argument einwendet, dass es rechtlich nicht möglich ist, „aus Kilometergeldern Vorsteuer geltend zu machen", spricht sie keine entscheidenden Tatsachen an. Denn bei Geltendmachung von Vorsteuer auf Basis von fingierten Fakturen, welchen überhaupt kein Leistungsaustausch tatsächlich zu Grunde liegt, ist es ohne Relevanz, ob in solchen Belegen ausgewiesene Positionen bei reeler Abgabenerklärung tatsächlich zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten.

Eine nachvollziehbare Aufschlüsselung der Beträge enthält das Gutachten des Sachverständigen (vgl insbesondere das - auch im Rechtsmittel angesprochene - Ergänzungsgutachten ON 513 TZ 93), auf das sich das Erstgericht demnach mängelfrei bezog.

Ob dem Zeugen K***** davon unabhängig Reisekosten bar ausbezahlt wurden, ist unerheblich, weshalb die Rüge mit dem Hinweis auf die unterlassene Erörterung von entsprechenden Angaben des Genannten (S 131/XXXIV) Unvollständigkeit erneut nicht aufzeigt.

Die Kritik unzureichender Begründung (Z 5 vierter Fall) der Feststellung zur Verwendung von „Scheinrechnungen" der Iso***** GmbH & Co OHG (US 83 f) ist gleichfalls unberechtigt. Denn mit dem Hinweis auf einzelne, aus dem Zusammenhang gerissene Urteilsformulierungen werden Scheingründe oder zirkuläre Überlegungen nicht angesprochen (RIS-Justiz RS0099494). Die dazu zitierte Entscheidung (12 Os 41/02) ist fallaktuell irrelevant, weil das Erstgericht auf Basis von in der Hauptverhandlung vorgekommenen Beweismittel (RIS-Justiz RS0113209) nach Durchführung eines umfangreichen Beweisverfahrens entschieden hat. Demnach macht auch der Hinweis auf für - im Gegensatz zur Verantwortung des Angeklagten Walter T***** - überzeugend erachtete, in der verlesenen (S 167/XXXIX) Anzeige dargelegte Ermittlungsergebnisse der Finanzbehörde die Urteilsbegründung nicht unzureichend.

Zur Behauptung fehlender Gründe der Feststellungen zum Tatbeitrag der Angeklagten auch in Betreff des Fingierens von Aufwendungen (US 87) genügt der Hinweis auf US 150 ff (vgl insbesondere US 152 unten).

Dem Gebot zu gedrängter Darstellung der Entscheidungsgründe (§ 270 Abs 2 Z 5 StPO) entsprechend waren die Tatrichter nicht verhalten, sich im Detail mit der als unglaubwürdig verworfenen (US 158) Aussage des Angeklagten Walter T***** oder dessen schriftlichen Stellungnahmen auseinanderzusetzen (RIS-Justiz RS0098778). Welche

Bedeutung dessen - auf den Schuldspruch A/I/1 (A/I) bezogene - Aussage in der Hauptverhandlung vom 25. September 2006 (ON 427) für die (von diesem Vorwurf nicht umfasste) Beschwerdeführerin haben könnte (S 20 ff/XXXII), erklärt die Rüge nicht. Ebenso wenig wird der bloß pauschale Hinweis auf unerörterte Beilagen zu Schriftsätzen, ohne deren Erheblichkeit im Sinn der Eignung, tatrichterliche Schlüsse in Frage zu stellen, darzulegen, den Anforderungen einer prozessförmigen Reklamation von Unvollständigkeit (Z 5 zweiter Fall) gerecht (RIS-Justiz RS0119422, RS0118316).

Demgegenüber spricht die „zumindest betreffend die Schuldspruchfakten E iVm A/II/2, A/II/4 und A/III/2" (E iVm C/II und D/II) - nominell auch aus Z 3 - erhobene Behauptung widersprechender Feststellungen zum Zeitraum strafrechtlicher Verantwortlichkeit der Angeklagten zum Schuldspruch E iVm A/II/4 und A/III/2 (D/II) Nichtigkeit aus Z 5 dritter Fall an.

Zwar weist der Schuldspruch E des Urteils den Tatzeitraum „1993 bis 31.8.2001" unzweifelhaft aus (US 12), weshalb ungeachtet der Bezugnahme auf längere Tatzeiträume umfassende Urteilspunkte (A/II/2, A/II/4 und A/III/2) klar ist, dass Ingeborg Ha***** einen Tatbeitrag („nur") bis 31. August 2001 verantwortet, womit Abweichungen oder Unvollständigkeiten des Referats (§ 260 Abs 1 Z 1 StPO) zu den in den Gründen für die Subsumtion (§ 260 Abs 1 Z 2 StPO) im entscheidenden Umfang als erwiesen angenommenen Tatsachen (Z 3) nicht vorliegen (Ratz, WK-StPO § 281 Rz 272 und 276). Ebenso wenig macht die Rüge deutlich, weshalb ziffernmäßiges Anführen des Hinterziehungsbetrags im Urteilstenor - als für die Subsumtion, also den Schuldspruch (§ 260 Abs 1 Z 2 StPO) nicht entscheidende Tatsache (vgl Ratz, WK-StPO § 281 Rz 272 f; Lendl, WK-StPO § 260 Rz 9 ff) - erforderlich gewesen sein soll und inwiefern der Verweis auf den „Schuldspruchpunkt A/III" (US 12) die Individualisierung der Taten hindert.

Zutreffend ist aber die Reklamation eines Widerspruchs der Entscheidungsgründe (Z 5 dritter Fall), weil das Ausscheiden der Angeklagten aus dem Berufsleben mit 31. August 2001 festgestellt (US 29 und 82), demgegenüber aber ihre strafrechtliche Verantwortlichkeit im Zusammenhang mit der Geltendmachung von Vorsteuern aus Scheinrechnungen (E iVm A/II/4) ausdrücklich für den gesamten Tatzeitraum bis Juni 2002 bejaht (US 103; anders wurde zu E iVm A/II/2 eine Tätigkeit bis 31. August 2001 festgestellt [US 82], es kann den Gründen aber auch nicht entnommen werden, inwiefern der kürzere Tatzeitraum bei Berechnung des Verkürzungsbetrags [der gerade nicht die Summe der vom Schuldspruch E umfassten Vergehen ist] berücksichtigt wurde; US 83 f und 203) und in Betreff des Vorwurfs der Hinterziehung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen aufgrund von „Schwarzlohnzahlungen" (E iVm A/III/2) zeitlich und betragsmäßig nicht nachvollziehbar eingeschränkt wurde (US 104 f und 201 ff), was aber - weil die Verkürzung dieser Selbstbemessungsabgaben für jeden Entrichtungszeitraum ein eigenes Finanzvergehen verwirklicht - erforderlich gewesen wäre.

Da demnach für die Zeit ab September 2001 (bis Juni 2002) für jeden Voranmeldungs- (E iVm A/II/2 und A/II/4) und Lohnzahlungszeitraum (E iVm A/III/2) ein Freispruch mangels Beteiligung der Angeklagten (Reduktion des Verkürzungsbetrags auf null bei realkonkurrierenden Finanzvergehen) denkbar ist, liegt Nichtigkeit aus Z 5 des § 281 Abs 1 StPO vor.

Gerade noch hinreichend deutlich wendet die Angeklagte zum Schuldspruch A/III/1 (D/I) unzureichende Begründung der Höhe des in Betreff von Dienstgeberbeiträgen für die Monate des Jahres 1994 angenommenen Hinterziehungsbetrags in Höhe von 30.224,41 Euro ein. Das Erstgericht stützt sich auf das Gutachten des Sachverständigen (US 176), der sich seinerseits auf Lohnsteuerprüfungsberichte bezieht, jedoch davon abweichend den von der Finanzbehörde für die Jahre 1993 und 1994 ermittelten strafbestimmenden Wertbetrag ausschließlich dem Jahr 1994 zuweist (vgl Tz 198 der ON 340 sowie S 119 und 425/I). Die solcherart nicht nachvollziehbare Grundlage des für die Erklärungszeiträume Jänner bis Dezember 1994 angenommenen strafbestimmenden Wertbetrags (insgesamt 65.440,65 Euro) bewirkt Nichtigkeit aus Z 11 erster Fall iVm der Z 5 vierter Fall des § 281 Abs 1 StPO.

Zur amtswegigen Maßnahme (§ 290 Abs 1 zweiter Satz StPO):

Die von der Angeklagten Ingeborg Ha***** (im Zusammenhang mit dem Vorwurf der steuerwirksamen Verwendung von Scheinrechnungen) aufgezeigte, eine Aufhebung ihres Schuldspruchs E iVm A/I/3.4. und hinsichtlich der Monate September 2001 bis Juni 2002 auch E iVm A/II/2 und 4 sowie A/III/2 (B sowie C/III und D/II/3 im Umfang der Monate September 2001 bis Juni 2002) nach sich ziehende Nichtigkeit betrifft im folgenden Umfang auch die Schuldsprüche der Angeklagten Walter T*****, Mag. H***** und Dr. S*****, die diese jedoch nicht (prozessordnungsgemäß) gerügt haben. Es waren daher - weil hinsichtlich der von diesen Schuldsprüchen umfassten

Finanzvergehen zufolge gänzlichen Entfalls des Verkürzungsbetrags ein Freispruch denkbar ist (13 Os 142/08v; der Schuldspruch der Angeklagten Mag. H***** und Dr. S***** erfasst die Verkürzung von Umsatzsteuer durch Nichtverbuchen von Erlösen erst ab Jänner 2001; vgl B/I/1 und C/I/1) - von Amts wegen der

Walter T***** betreffende Schuldspruch A/I/3.4., der

Mag. Michael H***** betreffende Schuldspruch B/I im Umfang Dezember 2000 und der

Dr. Erich S***** betreffende Schuldspruch C/I im Umfang „Ende 2000" zu beheben.

Schon die teilweise Kassation des Schuldspruchs bedingt die Aufhebung der Sanktionsaussprüche der Angeklagten Walter T*****, Mag. H*****, Dr. S***** und Ingeborg Ha*****. Davon abgesehen ist bei diesen Angeklagten der strafbestimmende Wertbetrag nicht nachvollziehbar.

Zur Teilrechtskraft:

Wie der Oberste Gerichtshof bereits grundlegend ausgesprochen hat (13 Os 142/08v; 11 Os 142/06a, EvBl 2007/113, 613), steht es ihm frei, den Schuldspruch wegen eines Finanzvergehens auch bloß mit der Maßgabe in (solcherart auflösend bedingte) Teilrechtskraft erwachsen zu lassen, dass nachfolgend in Hinsicht auf den betroffenen Angeklagten der Ausspruch erfolgt, er habe durch sein Verhalten ein oder mehrere in die Gerichtszuständ

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