jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE OGH 2009/2/19 13Os152/08i

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.02.2009

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat am 19. Februar 2009 durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofs Hon.-Prof. Dr. Ratz als Vorsitzenden sowie durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofs Hon.-Prof. Dr. Kirchbacher und Dr. Lässig und die Hofrätinnen des Obersten Gerichtshofs Mag. Hetlinger und Mag. Fuchs in Gegenwart der Richteramtsanwärterin Mag. Schörghuber als Schriftführerin in der Finanzstrafsache gegen Franz Sch***** wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und weiterer Finanzvergehen über die Nichtigkeitsbeschwerde und die Berufung des Angeklagten gegen das Urteil des Landesgerichts St. Pölten als Schöffengericht vom 30. April 2008, GZ 20 Hv 59/07a-38, nach Anhörung der Generalprokuratur in nichtöffentlicher Sitzung zu Recht erkannt:

Spruch

In Stattgebung der Nichtigkeitsbeschwerde und aus deren Anlass wird das angefochtene Urteil aufgehoben und die Sache zu neuer Verhandlung und Entscheidung an das Erstgericht verwiesen.

Mit seiner Berufung wird der Angeklagte auf diese Entscheidung verwiesen.

Text

Gründe:

Mit dem angefochtenen Urteil wurde Franz Sch***** (richtig:) jeweils mehrerer Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs 1, 13 FinStrG (I) und nach §§ 13, 33 Abs 2 lit a FinStrG (II) schuldig erkannt.

Danach hat er „in P*****" (gemeint: im Zuständigkeitsbereich des Finanzamts Lilienfeld St. Pölten)

I. vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten durch „Einreichung einer falschen Beilage zur Körperschaftsteuererklärung eine Abgabenverkürzung jeweils durch Geltendmachung bzw. Erlangen einer Forschungsprämie bewirkt bzw. zu bewirken versucht, und zwar"

A. als Geschäftsführer der P***** GmbH

1. „am 14. März 2005 durch Erlangung einer Forschungsprämie für das Jahr 2004 in der Höhe von 15.600 Euro,

2. am 30. Juni 2005 durch Geltendmachung einer weiteren Forschungsprämie für das Jahr 2004 in Höhe von weiteren 43.700 Euro, wobei es jedoch beim Versuch blieb, da der Betrag nicht gutgeschrieben wurde";

B. als Geschäftsführer der Sch***** GmbH

1. „am 1. Juni 2005 durch Erlangung einer Forschungsprämie für das Jahr 2002 in Höhe von 19.500 Euro,

2. am 10. Mai 2005 durch Erlangung einer Forschungsprämie für das Jahr 2003 in Höhe von 17.000 Euro,

3. am 28. Februar 2005 durch Geltendmachung einer Forschungsprämie für das Jahr 2004 in Höhe von 23.706 Euro, wobei es jedoch beim Versuch blieb, da die Prämie nicht auf das Steuerkonto gutgeschrieben wurde";

II. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung der Umsatzsteuer zu bewirken versucht und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, wobei es jedoch jeweils beim Versuch blieb, da die Gutschriften nicht gewährt wurden, indem er

1. „als Geschäftsführer der P***** GesmbH eine falsche Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Dezember 2004 beim Finanzamt einreichte, mit der er eine Gutschrift von 148.252 Euro bewirken wollte, wobei es sich jedoch bei der zugrundeliegenden Rechnung um eine Scheinrechnung handelte und es beim Versuch blieb, da die Gutschrift nicht gewährt wurde,

2. als Geschäftsführer der Firma Sch***** GesmbH eine falsche Umsatzsteuervoranmeldung für August 2004 beim Finanzamt einreichte, in der er eine Gutschrift von 23.200 Euro bewirken wollte, wobei es sich jedoch bei der zugrundeliegenden Rechnung vom 31. August 2004 um eine Scheinrechnung handelte, die er als Einzelunternehmer (Firma B*****) an die Sch***** GesmbH nur zum Zweck der Erlangung einer entsprechenden Steuergutschrift legte,

3. als Geschäftsführer der Firma P***** GesmbH eine falsche Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat August 2004 beim Finanzamt einreichte, in der er eine Gutschrift von 23.400 Euro bewirken wollte, wobei es sich jedoch bei der Rechnung vom 31. August 2004 um eine Scheinrechnung handelte, die er als Einzelunternehmer Franz Sch***** (Agentur F*****) nur zum Zweck der Erlangung der entsprechenden Steuergutschrift legte."

Rechtliche Beurteilung

Dagegen richtet sich eine aus den Gründen der Z 4, 5 und 9 lit a des § 281 Abs 1 StPO erhobene Nichtigkeitsbeschwerde des Angeklagten, der in Betreff der Schuldsprüche II/2 und 3 (wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG) Berechtigung zukommt.

Aus deren Anlass hat sich der Oberste Gerichtshof zudem davon überzeugt, dass dem Urteil auch zu den verbleibenden Schuldspruchsfakten der vom Nichtigkeitswerber nicht prozessordnungsgemäß geltend gemachte, ihm jedoch zum Nachteil gereichende, nach § 290 Abs 1 zweiter Satz StPO von Amts wegen wahrzunehmende Nichtigkeitsgrund des § 281 Abs 1 Z 9 lit a StPO anhaftet.

Vorauszuschicken ist:

In Bezug auf die hier aktuelle Frage der Gewährung einer Forschungsprämie (Schuldspruch I) wurde (rückwirkend mit 1. Jänner 2002) mit BGBl I 2002/68 („Konjunkturbelebungsgesetz 2002") vom 26. April 2002 - neben einem Forschungsfreibetrag nach § 4 Abs 4 Z 4a EStG - eine Forschungsprämie nach § 108c EStG in der Höhe von drei Prozent (seit 1. Jänner 2003: fünf Prozent [BGBl I 2002/155]; seit 1. Jänner 2004: acht Prozent [BGBl I 2003/133]) der Aufwendungen bzw Ausgaben für die Forschung und experimentelle Entwicklung iSd § 4 Z 4a EStG (zur Definition siehe § 1 Abs 2 und 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Festlegung förderbarer Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen[-ausgaben] gemäß § 4 Abs 4 Z 4a bzw § 108c Abs 2 Z 1 EStG 1988 [BGBl II 2002/506]) eingeführt, welche Bestimmung sinngemäß für Körperschaften iSd § 1 KStG gilt, soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind (§ 24 Abs 6 KStG). Die Prämie konnte nur in einem der Steuererklärung des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis, das als Abgabenerklärung galt (§ 108c Abs 3 EStG idF vor BGBl I 2004/57), ab einem bei der Veranlagung 2004 zu erfassendem Wirtschaftsjahr in einer - bis zur Rechtskraft des Abgaben- oder Festellungsbescheids nachreichbaren - Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung des betreffenden Jahres geltend gemacht werden (§ 108c Abs 3 iVm § 124b Z 105 EStG idF BGBl I 2004/57). Nach dem (unverändert gebliebenen) Abs 4 des § 108c EStG sind die sich aus dem Verzeichnis ergebenden Prämien auf dem Abgabenkonto gut zu schreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid nach § 201 BAO zu erlassen. Auf Gutschriften und Rückforderungen sind jene Bestimmungen der Bundesabgabenordnung anzuwenden, die für wiederkehrend zu erhebende, selbst zu berechnende Abgaben gelten.

Einer Abgabenverkürzung nach § 33 Abs 1 FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung „bewirkt", worunter ua - wie § 33 Abs 3 lit d FinStrG insoweit klarstellt - auch zu verstehen ist, dass Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden. In Zusammenhang mit der Geltendmachung einer Forschungsprämie nach § 108c Abs 2 Z 1 EStG bedarf es zur rechtlichen Unterstellung des

Täterverhaltens unter § 33 Abs 1 FinStrG solcherart einer konkreten Tathandlung (Abgabe einer Steuererklärung samt Verzeichnis oder [ab einem bei der Veranlagung 2004 zu erfassenden Wirtschaftsjahr] - allenfalls nachgereichter - Beilage), die unter Verletzung der Wahrheitspflicht darauf abzielt, eine Abgabenverkürzung durch Gutschrift der Prämie zu erwirken, beispielsweise also - soweit hier von Interesse - auf unrichtigen Angaben zur Höhe der für Forschung und Entwicklung angefallenen förderbaren Aufwendungen und -ausgaben basiert.

Der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG (Schuldspruch II) setzt die Übereinstimmung zwischen der in der Rechnung bezeichneten und tatsächlich gelieferten oder zu liefern beabsichtigten Ware (hinsichtlich des zuletzt genannten Umstands vgl § 19 Abs 2 Z 1 UStG) voraus. Demgemäß bedarf es stets einer Rechnung, in der auch die Art und der Umfang der Leistung richtig und identifizierbar bezeichnet wird. Eine für die Gewährung des Vorsteuerabzugs ausreichende Leistungsbezeichnung ist dann nicht gegeben, wenn die Angaben tatsächlicher Art in der Rechnung unrichtig sind. Nicht abzugsfähig sind jedenfalls die in Rechnungen, denen keine Leistungen zu Grunde liegen, ausgewiesenen Vorsteuerbeträge, sodass demgemäß Umsatzsteuer-Voranmeldungen, in denen solche Beträge dennoch in Abzug gebracht werden, nicht § 21 UStG entsprechen (zuletzt: 13 Os 65/08w).

Zur Nichtigkeitsbeschwerde und den amtswegigen Maßnahmen:

Den Urteilsgründen sind zu den Schuldsprüchen I/A und II Feststellungen zu den nach dem Vorgesagten entscheidenden Tatsachen, ob (oder in welchem Umfang) den Beilagen zur Köperschaftsteuererklärung zur Geltendmachung einer Forschungsprämie förderbare Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen(-ausgaben) iSd § 108c Abs 2 Z 1 EStG, sowie ob den Rechnungen, aus denen in den Voranmeldungen (§ 21 UStG) Vorsteuern geltend gemacht worden sind, nach Ansicht der Tatrichter entsprechende Leistungen zu Grunde lagen, ebenso nicht mit der für das Strafverfahren nötigen Bestimmtheit zu entnehmen (Feststellungsebene), wie nicht unzweifelhaft erkennbar ist, aus welchen Gründen die Feststellung entscheidender Tatsachen erfolgt ist (Begründungsebene).

Das Erstgericht hat sich vielmehr überwiegend damit begnügt, die

Ansichten der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu referieren (siehe

wiederholt: „... die Umsatzsteuervoranmeldung ... wurde vom Finanzamt

nicht anerkannt", die Rechnungen „... wurden vom Finanzamt nicht

anerkannt und als Scheinrechnungen gewertet." „Dazu führte das

Finanzamt aus ...", „Die vom Finanzamt durchgeführten

Internetrecherchen ergaben, ...", „... die Entwicklungen müssten

daher bereits ... im Jahr 2003 abgeschlossen gewesen sein." ... [US

10 f]), ohne jedoch eine klare und für den Beschwerdeführer und das Rechtsmittelgericht nachvollziehbare Aussage zu treffen, von welchen eigenen Sachverhaltsannahmen es ausging, mit anderen Worten, ob es sich mit den zitierten Beurteilungen des Finanzamtes tatsächlich identifiziert hat. Solcherart wurde den gesetzlichen Deutlichkeitserfordernissen in keiner Weise entsprochen, woran auch die mehrmalige substratlose Verwendung des Schlagworts „Scheinrechnungen" an anderen Stellen des Urteils (US 2 f, 12 f, 21 f) nichts zu ändern vermag. Mangels deutlicher Konstatierungen zum objektiven Sachverhalt reichen die Urteilsannahmen zur subjektiven Tatseite (US 12 f, 20) ebensowenig zur Verdeutlichung aus. Die Beweiswürdigung dazu erschöpft sich weitgehend in einer wertungsfreien Wiedergabe des Inhalts von Zeugenaussagen sowie den - teils im Konjunktiv zitierten - Ausführungen im Gutachten des Sachverständigen DI Franz Z***** (zu den Schuldsprüchen II/2 und 3 in einem bloßen Referat der Angaben der Zeugin Sabine H*****, US 17 f) und unterlässt eine dem Deutlichkeitsgebot entsprechende Argumentation, ob und aus welchen Gründen die Tatrichter welchen Beweisergebnissen höhere Glaubwürdigkeit zubilligten als der leugnenden Verantwortung des Beschwerdeführers (US 13-20). Dies macht die Beschwerde (insoweit mit Bezug auf Feststellungs- und Begründungsebene) in Betreff der Schuldsprüche II/2 und 3 - sowohl aus Z 5 (der Sache nach: erster Fall, BS 3 f) als auch aus Z 9 lit a (BS 6) des § 281 Abs 1 StPO (zur systematischen Einordnung der Undeutlichkeit von Feststellungen als Gegenstand von Mängel- oder Rechts- und Subsumtionsrüge vgl Ratz, WK-StPO § 281 Rz 18 f, Rz 570

f) - deutlich genug geltend, sodass ihr in diesem Umfang Berechtigung zukommt.

Vorliegend lässt eine Analyse des Urteils aus den genannten Gründen aber aus Sicht des Obersten Gerichtshofs auch

in Ansehung der Schuldsprüche I/A und II/1 die (Text-)Beurteilung nicht zu, dass die Tatrichter sich mit den in den Entscheidungsgründen wiedergegebenen Ansichten und Beurteilungen des Finanzamtes identifizieren und solcherart die oben angesprochenen entscheidenden Tatsachen feststellen wollten. Weil die Undeutlichkeit auf der Feststellungsebene damit so weit geht, dass die davon betroffenen Feststellungen auch vom Rechtsmittelgericht nicht ausgemacht werden können, sind diese als nicht getroffen anzusehen, sodass - bei hier gegebener nachteiliger Wirkung für den Angeklagten - amtswegig wahrzunehmende Nichtigkeit aus Z 9 lit a vorliegt.

Zu den Schuldsprüchen I/B/1 - 3 erschöpfen sich die Ausführungen im Urteil überhaupt auf den bloßen Hinweis im Rahmen der rechtlichen Beurteilung (US 21), der Angeklagte habe „in insgesamt fünf Angriffen, wie aus dem Spruch ersichtlich", Forschungsprämien durch darauf abzielende Antragstellung erwirkt bzw zu erwirken versucht, sowie er habe „unter Zuhilfenahme von drei Scheinrechnungen" weitere Prämien „geltend machen wollen", der die fehlenden Feststellungen ebensowenig zu ersetzen vermag wie die Tatbeschreibung im Spruch des Urteils.

Die aufgezeigten Mängel führen zur Aufhebung des Urteils bereits bei der nichtöffentlichen Beratung samt Verweisung der Sache an das Erstgericht zu neuer Verhandlung und Entscheidung (§§ 285e erster Satz, 288 Abs 2 Z 3 zweiter Satz, 290 Abs 1 zweiter Satz StPO). Ein Eingehen auf das weitere Beschwerdevorbringen erübrigt sich daher.

Mit seiner Berufung war der Angeklagte auf die kassatorische Entscheidung zu verweisen.

Im zweiten Rechtsgang wird das Erstgericht bei Beurteilung der Richtigkeit der Verantwortung des Angeklagten, wonach den von der P***** GmbH vorgelegten Beilagen zur Körperschaftsteuererklärung zur Geltendmachung einer Forschungsprämie Rechnungen des Einzelunternehmens Franz Sch***** für die Entwicklung verschiedener Geräte im Jahr 2004 zugrunde lagen (US 8), zu beachten haben, dass Forschungsprämien für Aufwendungen (Ausgaben) in Zusammenhang mit in Auftrag gegebener Forschung und experimenteller Entwicklung erst für ab dem 1. Jänner 2005 erteilte Forschungsaufträge geltend gemacht werden konnten (§ 108c Abs 2 Z 1 iVm § 4 Abs 4 Z 4b [§ 124b Z 123] EStG idF BGBl I 2005/103), während sich § 108c Abs 2 Z 1 EStG bis dahin nur auf Aufwendungen iSd § 4 Abs 4 Z 4a (ab dem Veranlagungsjahr 2004: Z 4 [BGBl 2003/133]) EStG bezog. Insoweit wurde der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, die Kriterien zur Festlegung der förderbaren Forschungsaufwendungen(-ausgaben) mittels Verordnung festzulegen (§ 4 Abs 4 Z 4a bzw 4 EStG). Nach § 1 Abs 3 dieser Verordnung (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Festlegung förderbarer Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen [und -ausgaben] gemäß § 4 Abs 4 Z 4a bzw § 108c Abs 2 Z 1 EStG 1988 [BGBl II 2002/506]) sind Aufwendungen (Ausgaben) für Forschung und experimentelle Entwicklung, die an Dritte außer Haus gegeben wurden, keine Aufwendungen (Ausgaben) im Sinne des § 4 Abs 4 Z 4a EStG 1988 (externe Aufwendungen und Ausgaben für Forschung und experimentelle Entwicklung, Auftragsforschung). Bei Feststellung der nach dem Vorgesagten für eine Subsumtion des Täterverhaltens unter das Finanzvergehen nach § 33 Abs 1 FinStrG entscheidenden Tatsachen wird demnach zwischen förderbaren Aufwendungen(-ausgaben) iSd § 1 Abs 2 der Verordnung und solchen, die an Dritte außer Haus vergeben wurden, zu differenzieren sein und auch unter diesem Aspekt eine Auseinandersetzung mit der Einlassung des Beschwerdeführers, seine Vorgangsweise mit Angestellten des Finanzamtes und seinem Steuerberater akkordiert zu haben (§ 9 FinStrG), in einer dem Bestimmtheitserfordernis des § 270 Abs 2 Z 5 StPO entsprechenden Weise stattzufinden haben.

Bleibt anzumerken, dass die im Urteilsspruch unter I/A/1 und I/A/2 beschriebenen Tathandlungen des Angeklagten rechtsirrig als je ein Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG und der „versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs 1 iVm 13 Abs 1 FinStrG" beurteilt wurden. Wird nämlich nach aktueller Judikatur des mit Finanzstrafsachen beim Obersten Gerichtshof exklusiv befassten Senats 13 - 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 (§ 260 Abs 1 Z 2 StPO), sodass solcherart die Jahreserklärung zu einer Steuerart - allenfalls auch als Bündel mehrerer steuerlich trennbarer Einzelaspekte - das kleinste nicht mehr teilbare Element des Sachverhalts, also eine selbstständige Tat im materiellen Sinn bildet (vgl grundsätzlich: 13 Os 142/08v mwN), kann für die - auf ein Veranlagungsjahr bezogene - Forschungsprämie nach § 108c Abs 2 Z 1 EStG nichts anderes gelten. Durch Geltendmachung und anschließende Berichtigung des Antrags auf Gutschrift der Prämie für ein Veranlagungsjahr wird demzufolge eine selbstständige Tat und damit ein Finanzvergehen verwirklicht.

Zudem war die - durch die Aufhebung des Urteils zwar ohnehin weggefallene - Verweisung des Finanzamtes auf den

Zivilrechtsweg (US 5) verfehlt. Denn unbeschadet dessen, dass der Finanzstrafbehörde im gerichtlichen Finanzstrafverfahren kraft Gesetzes die Stellung eines Privatbeteiligten mit daraus resultierenden (erweiterten) prozessualen Rechten zukommt (§ 200 FinStrG), sind (Entschädigungs-)Ansprüche privatrechtlicher Natur der Finanz-(straf-)behörde, die in einem Adhäsionsverfahren nach dem 17. Hauptstück der Strafprozessordnung (§§ 366 ff StPO) (mit-)erledigt werden könnten, aufgrund des öffentlich-rechtlichen Charakters einer Abgabenforderung, womit der Rechtsweg - als allgemeine Prozessvoraussetzung - unzulässig ist, nicht denkbar (vgl 13 Os 59/78; Fellner, Kommentar zum FinStrG6 [Jänner 2008] § 200 Rz 1a; Spenling, WK-StPO, Vorbem zu §§ 365 - 379 Rz 20).

Anmerkung

E9003313Os152.08i

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:2009:0130OS00152.08I.0219.000

Zuletzt aktualisiert am

07.04.2009

Quelle: Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, http://www.ogh.gv.at

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at