

TE Vwgh Erkenntnis 1999/6/24 97/15/0149

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.06.1999

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

FinStrG §34 Abs1;

FinStrG §34 Abs3;

FinStrG §72 Abs1 lite;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde des M in S, vertreten durch Dr. Karl Friedrich Strobl, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Petersbrunnstraße 1a, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg als Finanzstrafbehörde 2. Instanz vom 27. Mai 1997, RV/023-06/06/97, betreffend Abgabenverkürzung, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz wurde er der teils versuchten und teils vollendeten Abgabenhinterziehung hinsichtlich mehrerer, Zeiträume zwischen 1984 bis 1989 betreffender Abgaben gemäß § 33 Abs. 1 und § 13 FinStrG schuldig erkannt.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, der Beschwerdeführer habe als Wahrnehmender der steuerlichen Belange dreier namentlich genannter Abgabepflichtiger, ohne dass ihm die entsprechenden Belege vorgelegen wären, jeweils die gesetzlich vorgesehenen Höchstbeträge an Sonderausgaben in den Einkommensteuererklärungen dieser Abgabepflichtigen ausgewiesen bzw. durch seine Mitarbeiter ausweisen lassen, obwohl Sonderausgaben in dieser Höhe tatsächlich nicht geleistet worden seien. So seien u.a. bei Alois M Sonderausgaben zur Schaffung von begünstigtem Wohnraum (Rückzahlung von Darlehen) jeweils in Höhe von 20.000 S geltend gemacht worden, ohne dass tatsächlich Zahlungen in den betreffenden Jahren geleistet worden wären. Alois M habe der Behörde gegenüber erklärt, er habe den gesamten Betrag im Jahr 1985 zurückgezahlt und seinem Steuerberater (dem Beschwerdeführer) die Löschungsquittung (vom 22. Oktober 1985) hinsichtlich des Darlehens der

X-Bausparkasse übergeben, sodass dieser in Kenntnis der erfolgten Rückzahlung des Darlehens gewesen sei; er, Alois M, könne sich deshalb so genau an diesen Vorgang erinnern, weil ihm der Beschwerdeführer mitgeteilt habe, ein so hoher Rückzahlungsbetrag könne nicht in einem Jahr abgesetzt werden. Ungeachtet dieses Umstandes seien aber in der Einkommensteuererklärung für 1989 wiederum Beiträge zur Schaffung begünstigten Wohnraumes angesetzt worden. Der Beschwerdeführer habe die Abgabenverkürzungen ernstlich erwogen und sich damit abgefunden, weswegen in allen Fällen bedingter Vorsatz gegeben sei.

Gegen dieses Erkenntnis erhoben sowohl der Amtsbeauftragte als auch der Beschwerdeführer Berufung.

In der Berufungsentscheidung vom 11. Jänner 1993 sprach die belangte Behörde aus, der Berufung des Beschwerdeführers komme teilweise Berechtigung zu. Auf Grund des festgestellten Sachverhaltes falle dem Beschwerdeführer im Zweifel zu seinen Gunsten nicht Vorsatz, jedoch qualifizierte Fahrlässigkeit gemäß § 34 Abs. 1 iVm Abs. 3 und § 13 FinStrG zur Last. Das Erkenntnis sei daher in diesem Sinn abzuändern gewesen.

Diese Berufungsentscheidung vom 11. Jänner 1993 hob der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 18. Dezember 1996, 93/15/0070, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf, weil die belangte Behörde rechtsirrig von einem versuchten Fahrlässigkeitsdelikt ausgegangen sei.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers neuerlich teilweise Folge und stellte das Verfahren, soweit es Abgaben der Liselotte K hinsichtlich der Jahre 1984 und 1985 sowie der Stefanie I hinsichtlich der Jahre 1985, 1988 und 1989 betraf, wegen Verjährung (§ 31 Abs. 5 FinStrG) bzw., weil kein Vorsatz vorlag, mangels Vollendung des Deliktes, ein. Im Übrigen wird der Beschwerdeführer im angefochtenen Bescheid schuldig erkannt, er habe beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Wahrnehmender der steuerlichen Belange nachstehend angeführter Abgabepflichtiger unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Einkommensteuererklärungen (Geltendmachung von Sonderausgaben in ungerechtfertigter Höhe) für nachstehend angeführte Zeiträume Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen seien, und zwar Einkommensteuer

1. der Liselotte K für

1986: ...S 2.378,-

1987: S 3.248,-

1988: S 2.204,-

zusammen sohin S 7.830 S vorsätzlich verkürzt und

2. des Alois M für

1986: S 8.179,-

1987: S 8.189,-

1988: S 9.169,-

1989: S 8.800,-

3. der Stefanie I für

1986: S 2.082,-

1987: S 3.360,-

zusammen somit 39.799 S fahrlässig verkürzt, wobei ihn an dieser Abgabenverkürzung schweres Verschulden treffe. Er habe sohin zu 1. das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu 2. und 3. das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 und 3 FinStrG begangen. Von der Verhängung einer Zusatzstrafe wurde gemäß §§ 33 Abs. 5 und 34 Abs. 4 iVm § 21 Abs. 3 FinStrG unter Bedachtnahme auf eine bereits verhängte Finanzstrafe (- über die Beschwerde gegen die Entscheidung in jenem Finanzstrafverfahren ist mit dem hg. Erkenntnis vom 20. Februar 1997, 93/15/0096 abgesprochen worden -) abgesehen.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird ausgeführt, dem Beschwerdeführer könne nur insoweit der Vorwurf des vorsätzlichen Handelns gemacht werden, als er nicht nur selbst die Besprechungen mit den Klienten abgehalten, sondern auch den Akt selbst bearbeitet habe. Dies sei lediglich bei Liselotte K der Fall gewesen. Die belangte Behörde nehme im Zweifel zu Gunsten des Beschwerdeführers an, dass, soweit dieser Akten delegiert habe, vorsätzliches Handeln nicht nachweisbar sei. Insoweit liege jedoch qualifizierte Fahrlässigkeit nach § 34 Abs. 1 und 3 FinStrG vor. Bei Einreichung der Steuererklärung betreffend Lieselotte K habe es der Beschwerdeführer zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er unter Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht überhöhte Sonderausgaben geltend gemacht habe. In jenen Fällen, in denen er die Abgabenerklärungen nicht selbst entworfen, sondern nur unterschrieben habe, habe der Beschwerdeführer fahrlässig gehandelt, weil er nicht die notwendige und ihm auch zumutbare Sorgfalt an den Tag gelegt habe. Es treffe ihn ein schweres Verschulden an der fahrlässigen Abgabenverkürzung, weil er bereits vor Jahren wegen ähnlicher Delikte in ein Strafverfahren verwickelt gewesen sei. Damals sei ihm zwar letztlich kein schweres Verschulden angelastet worden; er habe es aber unterlassen, in der Folgezeit sorgfältiger vorzugehen. Es sei in vermehrtem Maße zu völlig gleichartigen Handlungsweisen gekommen, weil wiederum ungeprüft Beträge den Einkommensteuererklärungen der Klienten zugrundegelegt worden seien, welche in Wahrheit nicht angefallen seien. Dies habe sich trotz eines Vorhalteverfahrens, trotz persönlicher Beanstandungen und trotz des erwähnten Strafverfahrens fortgesetzt. Auch wenn der Beschwerdeführer die Abgabenerklärung nicht persönlich entworfen habe, habe er dennoch mit seinen Klienten Besprechungen geführt und es unterlassen, seine Mitarbeiter entsprechend zu informieren, bzw habe er das Ergebnis der Arbeit seiner Mitarbeiter nicht kontrolliert. Der Beschwerdeführer habe aufgrund der früheren Vorfälle damit rechnen und es als wahrscheinlich ansehen müssen, dass seine Mitarbeiter derartige Fehler machen; er hätte entsprechend entgegenwirken müssen. Das ungeprüfte Einsetzen von Höchstbeträgen der Abschreibeposten sei für die Kanzlei des Beschwerdeführers eine erhebliche Arbeitserleichterung. Der Beschwerdeführer habe aufgrund der Häufung der Vorfälle in den letzten Jahren wissen müssen, dass seine Mitarbeiter die Abgabenerklärungen höchst oberflächlich und ohne entsprechende Unterlagen vorbereiten würden. Er hätte daher seine Mitarbeiter entsprechend kontrollieren müssen. Die entsprechende Kontrolle und Überwachung wäre auf Grund der früheren Vorkommnisse geboten gewesen. Dass sich der Beschwerdeführer in einem Irrtum befunden hätte und daher lediglich nicht qualifizierte Fahrlässigkeit vorläge, könne deshalb ausgeschlossen werden, weil er aus dem vorhergehenden Verfahren, aus dem Vorhalteverfahren und den persönlichen Beanstandungen keine Konsequenzen gezogen habe. Die Fahrlässigkeit habe daher ein solches Maß erreicht, dass von einer ungewöhnlich auffälligen Sorglosigkeit gesprochen werden könne und der Beschwerdeführer den Eintritt des tatbestandsmäßigen Erfolges als wahrscheinlich vorhersehen habe können. Der von der ersten Instanz festgestellte objektive Sachverhalt sei ausreichend. Weitergehender Feststellungen bedürfe es nicht. Es stehe fest, dass der Beschwerdeführer sämtliche Steuererklärungen unterfertigt habe. Soweit in der Berufung vorgebracht worden sei, die Löschungsquittung (hinsichtlich des Darlehens von Alois M) bedeute nicht, dass die Forderung auch tatsächlich bezahlt worden sei, erachte die belangte Behörde diese Einstellung als lebensfremd. Es sei nicht erkennbar, zu welchem anderen Zweck, wenn nicht zum Nachweis für die Begleichung der Forderung, die Löschungsquittung überreicht worden sein solle. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe die Entwürfe der Abgabenerklärungen den Klienten zugesandt und unbeanstandet zurückerhalten, könne ihn nicht entlasten, weil er der fachlich qualifizierte Vertreter sei und gerade wegen der Unkenntnis der Klienten über die entsprechenden steuerlichen Vorschriften von diesen mit der Verfassung der Steuererklärung beauftragt werde.

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht, nicht entgegen den Bestimmungen der §§ 33 und 34 FinStrG bestraft zu werden, verletzt, wobei er sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften des angefochtenen Bescheides

geltend macht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer bringt zunächst vor, die belangte Behörde habe im angefochtenen Bescheid keine "eigenen" Sachverhaltsfeststellungen getroffen, sondern sich lediglich darauf gestützt, dass die Sachverhaltsfeststellungen der ersten Instanz ausreichend seien. Die Vorgänge beträfen drei Klienten und jeweils verschiedene Veranlagungsjahre, sohin insgesamt neun Vorgänge. Was die Löschungsquittung anlange, habe die belangte Behörde nicht beachtet, dass eine solche auch unabhängig von der Tilgung der zugrundeliegenden Forderung ausgestellt werden könne und sohin der Schluss, der Beschwerdeführer habe Kenntnis von der Tilgung des Darlehens gehabt, nicht zwingend sei. Zudem habe die belangte Behörde übersehen, dass es darauf ankomme, ob der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Erstellung der Steuererklärung über diese Kenntnis verfügt habe. Der Bescheid enthalte auch keine entsprechenden Feststellungen zur subjektiven Tatseite. Der Beschwerdeführer habe nicht alle Steuererklärungen selbst erstellt, etwaige Fehler seiner Mitarbeiter könnten ihm nicht ohne weiteres strafrechtlich vorgeworfen werden. Mangelnde Schulung und mangelnde Überwachung der Mitarbeiter könne dem Beschwerdeführer nicht vorgeworfen werden, weil er sich, soweit er nicht selber die Steuererklärungen erstellt habe, der Dienste von selbständigen, eigenverantwortlichen Wirtschaftstreuhändern bedient habe.

Im angefochtenen Bescheid werden die sachverhaltsmäßigen Feststellungen der erstinstanzlichen Entscheidung im Wesentlichen wie folgt dargestellt und von der belangten Behörde übernommen: Der Beschwerdeführer sei Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. Er vertrete ca. 1000 Klienten und verfüge über ca. zehn Dienstnehmer, an welche er Arbeiten delegiere. Vor Jahren sei der Beschwerdeführer in einem Erkenntnis des Spruchsenates der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig erkannt worden, weil er bei einer Klientin zu Unrecht AfA und Betriebskosten in vollem Ausmaß für ein teilweise privat genutztes Gebäude angesetzt sowie zu Unrecht Sonderausgaben (Lebensversicherungsprämien sowie Beträge für Wohnraumschaffung) geltend gemacht und damit eine Abgabenverkürzung bewirkt habe; dieses Verfahren sei mit Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 1. Dezember 1986 gemäß § 136 FinStrG eingestellt worden, weil dem Beschwerdeführer keine qualifizierte Fahrlässigkeit iSd § 34 Abs. 3 FinStrG nachgewiesen worden sei. Es hätte zwar eine Sorgfaltspflichtenverletzung vorgelegen, die Grenze zum schweren Verschulden sei aber nicht überschritten worden. Der Beschwerdeführer vertrete u.a. Liselotte K, Alois M und Stefanie I. Im Zuge einer im Jahr 1986 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung bei Liselotte K sei festgestellt worden, dass in ihren Einkommensteuererklärungen für 1981 bis 1983 jeweils 10.000 S an Sonderausgaben für Lebensversicherungen geltend gemacht worden seien, obwohl tatsächlich jährlich nur ca. 1.500 S geleistet worden seien. Dieser Umstand sei im Zuge der im April 1986 abgehaltenen Schlussbesprechung mit Liselotte K und dem Beschwerdeführer als ihrem Vertreter besprochen worden. In der im August 1986 eingereichten Einkommensteuererklärung für 1984 seien sodann wiederum zu Unrecht 11.000 S an Versicherungsprämien angeführt worden. Auch in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1985 bis 1988 seien jeweils Versicherungen von 11.000 S geltend gemacht worden, obwohl die tatsächlichen Zahlungen zwischen 5.788 S (1985) und 7.145 S (1988) gelegen seien. Im Zuge des Strafverfahrens gegen Liselotte K habe der Beschwerdeführer ausgesagt, es sei deshalb zu den überhöhten Angaben gekommen, weil am Verrechnungskonto der Liselotte K bei der Fa. S jeweils 11.000 S ausgewiesen seien und dieser Betrag offensichtlich auch die Versicherungen des Ehegatten der Liselotte K umfasst habe. Tatsächlich habe sich dann aber aus den über Anforderung vorgelegten Verrechnungskonten ergeben, dass darin keine Versicherungsbeträge ausgewiesen seien. Im Zuge einer im Jahr 1990 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung bei Alois M betreffend die Jahre 1986 bis 1988 sei hervorgekommen, dass Sonderausgaben für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum (Darlehensrückzahlungen) geltend gemacht worden seien, obwohl in diesen Jahren keine Darlehensrückzahlungen mehr geleistet worden seien und Alois M dem Beschwerdeführer bereits die Löschungsquittung der Bausparkasse vom 22. Oktober 1985 übergeben hatte. Bei dieser Übergabe habe der Beschwerdeführer Alois M mitgeteilt, er können einen so hohen (Rückzahlungs)Betrag nicht in einem Jahr absetzen. Trotz dieser Vorgänge seien nach Abschluss der abgabenbehördlichen Prüfung, nämlich in der im Juli 1990 eingereichten Einkommensteuererklärung für 1990, wiederum (zu Unrecht) Beiträge zur Schaffung von Wohnraum geltend gemacht worden. In der Einkommensteuererklärung der Stefanie I für 1985 seien 22.000 S an Lebensversicherungsprämien ausgewiesen. Im Zuge eines Vorhalteverfahrens nach Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO habe der Beschwerdeführer angeführt, dass lediglich 4.944 S an Versicherungsprämien gezahlt worden seien. In der Folge sei festgestellt worden, dass auch in die Einkommensteuererklärungen für 1986 bis 1988 Beträge von jeweils

11.000 S, für 1989 ein Betrag von 20.000 S aufgenommen worden seien; tatsächlich seien aber nur Beträge in Höhe von 4.944 S jährlich angefallen. Der Beschwerdeführer habe in den aufgezählten Fällen den Klienten jeweils einen Entwurf der Steuererklärung übersandt mit dem Ersuchen, diese zu kontrollieren und allfällige Fehler bekannt zu geben, im Übrigen jedoch mit den Klienten keine weitere Rücksprache gehalten. Er habe, ohne dass ihm die entsprechenden Belege vorgelegen wären, jeweils die gesetzlich vorgegebenen Höchstbeträge an Sonderausgaben in den Einkommensteuererklärungen der Klienten angesetzt oder ansetzen lassen. Im Falle des Alois M sei dies sogar entgegen der vorgelegten Lösungsquittung erfolgt.

Wie in der Beschwerde ausgeführt wird, hat die belangte Behörde diese Sachverhaltsfeststellungen übernommen. Sie hat zudem die Feststellung getroffen, dass der Beschwerdeführer die Steuererklärungen für Liselotte K selbst erstellt hat und dass die Steuererklärungen für Alois M und Stefanie I von Mitarbeitern des Beschwerdeführers erstellt worden sind. Alle Steuererklärungen sind vom Beschwerdeführer unterfertigt worden.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist damit aber im angefochtenen Bescheid die objektive Tatseite in sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinreichend konkret dargestellt, zumal sich die Höhe des jeweiligen Abgabenverkürzungsbetrages aus dem Spruch des Bescheides ergibt. Dass der Beschwerdeführer nur hinsichtlich Liselotte K den Akt selbst bearbeitet und die Steuererklärung erstellt hat, während hinsichtlich der anderen beiden Klienten seine Mitarbeiter tätig geworden sind, ist - wie bereits erwähnt - ein Teil der Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde. Dass sich der Beschwerdeführer aber zur Bearbeitung der Steuerangelegenheiten von Alois M und Stefanie I der Dienste von selbständigen, eigenverantwortlichen Wirtschaftstreuhandern bedient hätte, stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Der angefochtene Bescheid enthält auch hinreichende Sachverhaltsfeststellungen zur subjektiven Tatseite.

Der Beschwerdeführer bestreitet, dass ihm hinsichtlich der Verkürzungen bei Liselotte K Vorsatz und hinsichtlich Alois M und Stefanie I qualifizierte Fahrlässigkeit iSd § 34 Abs. 3 FinStrG vorgeworfen werden könne. Er habe jeweils den Entwurf der Steuererklärungen den Klienten mit der Bitte um Überprüfung übersandt. Dieser Umstand und die Geringfügigkeit der Beträge stehe der Annahme von Vorsatz entgegen. Der Beschwerdeführer habe die Abgabenerklärungen nur bei Unterbleiben einer entsprechenden Mitteilung des Klienten unterfertigt. Wenn ungeachtet dieser Vorgangsweise Fehler in den Steuererklärungen verblieben seien, sei darin ein entschuldbarer Irrtum iSd § 9 FinStrG zu erblicken, der Vorsatz und sogar Fahrlässigkeit ausschließe. Aufgrund einer Präsidentenbeschwerde gegen die von der zweiten Instanz verfügte Einstellung eines gegen ihn geführten Strafverfahrens habe der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 22. April 1992, 86/14/0200, ausgesprochen, es könne nicht als schweres Verschulden angesehen werden, wenn ein Wirtschaftstreuhandler, der eine Vielzahl von Klienten vertrete, nicht jedes Betriebsprüfungsergebnis detailliert bis hin zur Art der berücksichtigten Sonderausgaben in der Weise evident halte, dass ihm bei der Überprüfung der Abgabenerklärungen für spätere Zeiträume die Übernahme unrichtiger Daten aus Vorjahren durch seine Mitarbeiter auffallen müsse. Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, es sei ihm nicht zumutbar, seine hoch qualifizierten Mitarbeiter in allen Details zu kontrollieren. Die belangte Behörde habe im Übrigen auch nicht aufgezeigt, welche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht er verletzt habe

Dem Beschwerdeführer wird angelastet, er habe als Vertreter der Liselotte K durch Unterfertigung und Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen vorsätzlich eine Abgabenverkürzung bewirkt. Nach den - unbestrittenen - Feststellungen der belangten Behörde hat der Beschwerdeführer Jahr für Jahr Sonderausgaben im Höchstausmaß angesetzt, ohne von der Klientin (oder von dritter Seite) Informationen über Sonderausgaben in dieser Höhe erhalten zu haben. Aus den gegebenen Umständen konnte die belangte Behörde ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften ableiten, dass der Beschwerdeführer die Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden, also mit *dolus eventualis* gehandelt hat. Daran ändert nichts, dass die Verkürzungsbeträge als gering anzusehen sind. Mit dem Vorbringen betreffend die Zusendung eines Entwurfes der Abgabenerklärungen an die Klienten will der Beschwerdeführer einen Tatbildirrtum dartun. Wenn aber die belangte Behörde einen Irrtum des Beschwerdeführers über die tatsächlichen Verhältnisse im Hinblick auf die behördlichen Beanstandungen in den Vorjahren und die wiederholten Handlungen des Beschwerdeführers unter Hinweis auf den Umstand, dass sich die Klienten wegen des Mangels an Steuerrechtskenntnis eines Steuerberaters bedient hätten, ausgeschlossen hat, so kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Was die Abgabenverkürzung hinsichtlich der Abgaben des Alois M und Stefanie I anlangt, wird dem Beschwerdeführer

angelastet, er habe als Vertreter durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen grob fahrlässig eine Abgabenerklärung bewirkt, sodass schweres Verschulden iSd § 34 Abs. 3 FinStrG gegeben ist.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass dem Wirtschaftstreuhänder im Fall der Unterfertigung der Abgabenerklärung eine zumindest eingeschränkte Prüfungspflicht der Angaben des Mandanten obliegt (vgl. Leitner, Grundzüge des österreichischen Finanzstrafrechts, 49). Nun trifft es zwar zu, dass es grundsätzlich nicht als schweres Verschulden eines Wirtschaftstreuhänders angesehen werden kann, wenn er nicht jedes Betriebsprüfungsergebnis detailliert bis hin zur Art der berücksichtigten Sonderausgaben in der Weise evident hält, dass ihm bei der Überprüfung von Abgabenerklärungen für spätere Zeiträume die Übernahme unrichtiger Daten aus Vorjahren durch seine Mitarbeiter auffallen musste. Es liegt allerdings schweres Verschulden vor, wenn in der Vergangenheit entsprechende Fehler bereits von der Behörde beanstandet worden sind und in gleicher Weise in den Folgejahren wiederholt werden oder wenn, wie dies hinsichtlich des Alois M der Fall ist, Sonderausgaben entgegen den ausdrücklichen Angaben des Klienten angesetzt worden sind. Entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers durfte die belangte Behörde aus dem Umstand, dass Alois K dem Beschwerdeführer die von der Bausparkasse erstellte Löschungsquittung vom 22. Oktober 1985 vorgelegt hat, unter Berücksichtigung der Aussage des Alois M und durchaus im Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung ableiten, dass der Beschwerdeführer - bereits bei Unterfertigung der Abgabenerklärung für 1986 - Kenntnis von der Rückzahlung des Darlehens hatte. Die im gegebenen Zusammenhang relevante Aussage des Alois M lautet:

"Ich kann mich deshalb genau an diesen Vorgang erinnern, da (der Beschwerdeführer) noch zu mir gesagt hat, so einen hohen Betrag könne man in einem Jahr nicht absetzen. Mir ist es schon aufgefallen, dass in den Folgejahren derart hohe Sonderausgaben in den Bescheiden anerkannt waren, ich habe jedoch gedacht, (der Beschwerdeführer) habe eine Möglichkeit gefunden, eine Verteilung dieses rückgezahlten Darlehens auf mehrere Jahre durchzuführen. Im Speziellen über die Sache gesprochen habe ich im Nachhinein nicht mehr mit ihm."

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Gemäß § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere Abgabenerklärungen. Der Beschwerdeführer hat als Vertreter seiner Klienten für diese Abgabenerklärungen unterfertigt und bei der Behörde eingereicht und ist dabei zur Erfüllung dieser Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gehalten gewesen.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, seiner Auffassung nach hege Dr. A, der Vorsitzende des Berufungssenates gegen ihn eine sachlich nicht begründete Aversion. Dies ergebe sich aus einer Äußerung des Dr. A, die in einem völlig anderen Finanzstrafverfahren (Verfahren gegen RR) gefallen sei. Diese Äußerung laute dahingehend, dass nicht RR, sondern dessen Steuerberater (- das ist der Beschwerdeführer -) vor Gericht stehen müsste. Nachdem der Beschwerdeführer am 10. April 1997 die Ladung für die mündliche Verhandlung am 27. Mai 1997 erhalten hatte, habe er sich dieser ihm hinterbrachten negativen Äußerung des Dr. A erinnert und den seinerzeitigen Verteidiger des RR, Rechtsanwalt Dr. P, um nähere Aufklärung gebeten. Der Beschwerdeführer habe am 14. April 1997 von Dr. P nähere Aufklärung über den Sachverhalt erhalten und noch am selben Tag gemäß § 72 FinStrG einen Antrag auf Ablehnung des Vorsitzenden Dr. A als befangen eingebracht. Dieser Ablehnungsantrag sei vom Präsidenten der Finanzlandesdirektion mit Bescheid vom 16. April 1997 mit dem Hinweis darauf abgewiesen worden, dass nach dem Vorbringen des Dr. A die genannte Äußerung nicht gefallen sei und er sich nicht als befangen erachte. In der Eingabe vom 23. April 1997 habe der Beschwerdeführer angeregt, RR und Dr. P über die seinerzeitige Aussage des Dr. A zu vernehmen. Diesem Antrag sei nicht entsprochen worden.

Gemäß § 74 Abs. 1 FinStrG ist die Ablehnung, wenn sie sich auf ein Mitglied des Senates bezieht, binnen drei Tagen nach Zustellung der Vorladung zur mündlichen Verhandlung geltend zu machen. Die von Dr. A unterfertigte und Dr. A als Senatsvorsitzenden ausweisende Vorladung zur mündlichen Verhandlung ist dem Beschwerdeführer am 10. April 1997 zugestellt worden. Da der 13. April 1997 ein Sonntag war, erweist sich der am 14. April 1997 eingebrachte Ablehnungsantrag als rechtzeitig. In dieser Eingabe hat der Beschwerdeführer aber keinen Beweisantrag gestellt. Den erst nach der Abweisung des Ablehnungsantrages durch den Bescheid vom 16. April 1997 gestellten Beweisantrag konnte der Präsidenten der Finanzlandesdirektion bei seiner Entscheidung nicht berücksichtigen.

Es trifft zu, dass sich Organe der Finanzstrafbehörde der Ausübung ihres Amtes zu enthalten haben, wenn wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen (§ 72 Abs. 1 lit. e FinStrG). Aus dem

Beschwerdevorbringen, welches die Handlungen des RR, die Gegenstand des gegen ihn geführten Strafverfahrens waren, und jene des Beschwerdeführers als seines Steuerberaters auch nicht andeutungsweise beschreibt, ergibt sich aber nicht, dass die in Rede stehende Äußerung, sollte sie tatsächlich gefallen sein, einen solchen wichtigen Grund iSd § 72 Abs. 1 lit. e FinStrG darstellen würde.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, sein Verteidiger habe sich zum vorgesehenen Verhandlungstermin auf einem langfristig geplanten Auslandsurlaub befunden. Es sei daher um Vertagung der Berufungsverhandlung ersucht worden, zumal das Verfahren bereits seit mehr als sechs Jahren anhängig gewesen sei und der Verteidiger daher über einen Informationsstand verfügt habe, den er niemals an seinen Substituten hätte weitergeben können. Diesem Ersuchen sei aber nicht entsprochen worden.

Mit diesem Vorbringen wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt. Gemäß § 127 Abs. 1 iVm § 157 FinStrG kann der Vorsitzende des Berufungssenates die mündliche Verhandlung vertagen, wenn er dies für notwendig erachtet. Im Beschwerdefall ist zum einen nicht erkennbar, dass die am 10. Mai 1997 zugegangene Ladung für die Verhandlung vom 27. Mai 1997 es dem Verteidiger nicht ermöglicht hätte, seinen Wissensstand einem Substituten zu übermitteln. Zum anderen wird in der Beschwerde nicht aufgezeigt, welches Vorbringen durch das Unterbleiben der Terminverschiebung nicht habe erstattet werden können.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 24. Juni 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997150149.X00

Im RIS seit

21.02.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at