jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1991/11/18 90/15/0137

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.11.1991

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
24/01 Strafgesetzbuch;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

FinStrG §23 Abs3;
FinStrG §8 Abs1;
StGB §5 Abs1 impl;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Wetzel und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der Elisabeth G in W, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz (Berufungssenat I) vom 20. Juni 1990, Zl. GA 10-326/4/89, BS I-22/89, betreffend Finanzordnungswidrigkeit, zu Recht erkannt:

Spruch

Soweit sich die Beschwerde gegen den im angefochtenen Bescheid enthaltenen Schuldspruch richtet, wird sie als unbegründet abgewiesen. Im übrigen, soweit nämlich mit dem angefochtenen Bescheid eine Strafe (Ersatzarreststrafe) festgesetzt wurde, wird dieser Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.510,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Erkenntnis des Spruchsenates am Sitze des Finanzamtes für den I. Bezirk in Wien als Organ des Finanzamtes für Körperschaften in Wien vom 25. Jänner 1989 wurde die Beschwerdeführerin schuldig erkannt, als leitende Angestellte der Firma G & Co - Treuhandgesellschaft m.b.H. (in der Folge kurz: GesmbH) vorsätzlich durch die Abgabe unrichtiger Voranmeldungen (§ 21 des Umsatzsteuergesetzes) ungerechtfertigte Abgabengutschriften für die Jahre 1983 und 1984 von zusammen S 747.224,-- geltend gemacht zu haben. Die Beschwerdeführerin habe dadurch die

Finanzordnungswidrigkeit nach dem § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG begangen und werde hiefür nach dem Abs. 2 dieser Gesetzesstelle mit einer Geldstrafe von S 110.000,--, im Falle der Uneinbringlichkeit mit zwei Monaten Ersatzfreiheitsstrafe, bestraft.

Aus der Begründung dieses Erkenntnisses geht im wesentlichen folgendes hervor:

Die Beschwerdeführerin war mit 20 % der Gesellschaftsanteile an der im Jahre 1968 gegründeten GesmbH beteiligt. Geschäftsführer dieser Gesellschaft war der mittlerweile verstorbene Ehegatte der Beschwerdeführerin, ein Steuerberater in H. In den Jahren 1983 und 1984 habe die GesmbH sowohl in W als auch in H Betriebsstätten gehabt. Während die Betriebsstätte in W vom verstorbenen Ehegatten der Beschwerdeführerin geleitet worden sei, sei die Betriebsstätte in H von der Beschwerdeführerin geleitet worden, deren Stellung damit einer leitenden Angestellten gleichzusetzen sei. Darüber hinaus habe der Sohn der Eheleute Glanz eine Einzelfirma betrieben, die sich mit elektronischer Datenverarbeitung beschäftigt habe. Firmenintern habe die Beschwerdeführerin die Umsatzsteuervoranmeldungen für die GesmbH erstellt.

Am 4. Jänner 1988 habe der verstorbene Ehegatte der Beschwerdeführerin namens der GesmbH eine Selbstanzeige erstattet, wonach er "erst jetzt bedingt durch seine berufliche Überlastung und psychische Erkrankung" feststellen habe können, daß die in den Jahren 1983 und 1984 von der Beschwerdeführerin eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen inhaltlich unrichtig gewesen seien. Kurz darauf wurden vom mittlerweile verstorbenen Ehegatten der Beschwerdeführerin berichtigte Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1983 und 1984 eingereicht.

Der strafbestimmende Wertbetrag für die beiden genannten Jahre betrage insgesamt S 747.224,--.

Die Beschwerdeführerin habe gewußt, daß Umsatzsteuervoranmeldungen richtig und fristgerecht beim Finanzamt einzureichen seien. Sie sei jedoch bei der Abfassung dieser Umsatzsteuervoranmeldungen derart vorgegangen, daß sie die Vorsteuer zu Unrecht mehrmals beansprucht habe (nämlich einmal, wenn eine Eingangsrechnung bei der GesmbH eingelangt sei, ein weiteres Mal, wenn die Rechnung eingemahnt worden sei, und schließlich ein drittes Mal, wenn die Rechnung tatsächlich bezahlt worden sei). Die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise müsse der Beschwerdeführerin bewußt gewesen sein, sodaß Vorsatz vorliege. Gleiches gelte für die in Rechnungen der Einzelfirma des Sohnes der Beschwerdeführerin offen ausgewiesene Umsatzsteuer, wenn es zur Ausführung der Leistungen an die GesmbH nicht gekommen sei. Auch wegen der Höhe der allmonatlich in Anspruch genommenen Umsatzsteuergutschriften ("bis nahezu S 50.000,-- monatlich") sei als erwiesen anzunehmen, daß die Beschwerdeführerin zumindest mit bedingtem Vorsatz unrichtige Vorsteuerbeträge in den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Jahre 1983 und 1984 geltend gemacht habe.

Die Verantwortung der Beschwerdeführerin, bei der fernmündlichen Bekanntgabe der Umsätze an Hand von Aufzeichnungen in Wien sei es bei ihr zu Hörfehlern gekommen, erscheine durch ihre eigenen Angaben widerlegt, wonach es bedingt durch die räumliche Trennung der zwei Betriebsstätten zu Doppelverrechnungen der Vorsteuern gekommen sei. Der Beschwerdeführerin sei danach nämlich selbst zweifelhaft erschienen, ob sie für bestimmte Eingangsrechnungen die Vorsteuern bereits geltend gemacht habe oder nicht. Trotzdem habe sie die Vorsteuern in Billigung dieses Ergebnisses überhöht geltend gemacht. Dies rechtfertige den Schuldspruch. Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat "den bisherigen ordentlichen Wandel der Beschuldigten und das von ihr im Vorverfahren abgelegte reumütige Geständnis" als mildernd, als erschwerend hingegen die Fortsetzung der Tat während eines Zeitraumes von zwei Jahren.

In ihrer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe die ihr zur Last gelegten Verfehlungen nicht vorsätzlich begangen. Ihre früheren Angaben zur Sache seien "zum Teil möglicherweise irreführend", was auf die Krankheit ihres Mannes und schließlich auf seinen am 28. Juli 1988 eingetretenen Tod zurückzuführen sei.

In der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde brachte der Verteidiger der Beschwerdeführerin noch folgendes vor:

Die Beschwerdeführerin sei in den Jahren 1983 und 1984 keine leitende Angestellte der GesmbH, sondern Pensionistin gewesen. Die GesmbH habe in H über keine Betriebsstätte verfügt, sondern sei an diesem Ort nur der private Wohnsitz der Beschwerdeführerin gelegen. Die beanstandeten Umsatzsteuervoranmeldungen seien jeweils vom verstorbenen Ehegatten der Beschwerdeführerin unterschrieben worden. Ein "reumütiges Geständnis" der

Beschwerdeführerin liege nicht vor. Vorsteuern seien deshalb zu Unrecht geltend gemacht worden, "weil sowohl eine GesmbH und eine Einzelfirma vorhanden waren". Die Arbeitnehmer seien ausschließlich bei der GesmbH beschäftigt gewesen, "weshalb für Geschäftsfälle bei der Einzelfirma für diese Leistungen Rechnungen ausgestellt wurden". Die Beträge seien ihrer Höhe nach "auf Grund falscher Informationen" des verstorbenen Ehegatten der Beschwerdeführerin unrichtig. Auch auf Grund der finanziellen Verhältnisse der Beschwerdeführerin sei diese nicht in der Lage, eine Geldstrafe zu bezahlen.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wurde die Berufung der Beschwerdeführerin, soweit sie sich gegen den Schuldspruch richtet, als unbegründet abgewiesen und der Spruch der Finanzstrafbehörde erster Instanz mit der Maßgabe bestätigt, daß die Beschwerdeführerin die ihr zur Last gelegte Tathandlung nicht als unmittelbare Täterin, sondern als Beitragstäterin nach der dritten Alternative des § 11 FinStrG begangen habe. Der Berufung gegen den Strafausspruch wurde Folge gegeben und die Geldstrafe auf S 50.000,-- und die Ersatzfreiheitsstrafe auf drei Wochen herabgesetzt.

In der Begründung dieses Bescheides führte die belangte Behörde zunächst aus, daß sich aus dem Inhalt der am 5. Juli 1988 protokollierten Aussage der Beschwerdeführerin kein Indiz für ihre Behauptung ergebe, sie sei "verwirrt und zu einer richtigen Aussage nicht fähig gewesen". Ihre "Einlassungen" erwiesen sich vielmehr als vernünftig und logisch nachvollziehbar. Das Vorgehen der Beschwerdeführerin in den Jahren 1983 und 1984, daß sie nämlich Eingangsrechnungen bei Ermittlung der Vorsteuern jeweils dreimal berücksichtigt habe, lasse sich nicht auf falsche telefonische Durchsagen ihres Ehegatten zurückführen. Dadurch könnten vereinzelte und vor allem unsystematische Fehler erklärt werden, nicht aber die stets sich wiederholende gleichbleibende Vorgangsweise der Beschwerdeführerin. Auch sei dem Spruchsenat beizupflichten, daß die Beschwerdeführerin aus ihrer Tätigkeit in den vorangegangenen Jahren gewußt habe, wie Umsatzsteuervoranmeldungen (richtig) zu erstellen seien und daß sie dabei auch einen Überblick über den Geschäftsgang gewonnen haben mußte. Daß ihr nicht aufgefallen sei, daß die von ihr (namens der GesmbH) geltend gemachten Vorsteuern die tatsächliche Ausführung von Umsätzen zur Voraussetzung gehabt hätten, sei nicht vorstellbar. Daß ihr die Erkrankung ihres Ehegatten damals schwer zu schaffen gemacht habe und sie dadurch auch nervlich zerrüttet worden sei, möge zutreffen. Damit lasse sich aber ihr systematisches Vorgehen bei Erstattung der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht erklären. Diese für den Vorsatz der Beschwerdeführerin sprechenden Umstände enthielten sogar Indizien dafür, daß sie die inhaltliche Unrichtigkeit der von ihr erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen gekannt habe. Ihr könne daher auch nicht der Vorwurf erspart werden, sie habe die inhaltliche Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen bedacht und sich damit und mit den Folgen derselben auch abgefunden, weswegen zumindest bedingter Vorsatz vorliege.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, die GesmbH habe über keine Betriebsstätte in H verfügt, sei nach der Aktenlage zutreffend. Die Beschwerdeführerin habe daher keine selbständige Pflicht zur Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen getroffen, weshalb sie auch nicht als unmittelbare Täterin in Betracht komme. Wohl aber habe sie durch die Vorbereitung unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen und durch die Vorlage derselben an ihren Ehegatten, damit dieser als Geschäftsführer unterfertige, einen Tatbeitrag im Sinne der dritten Alternative des § 11 FinStrG geleistet. Insoweit sei daher der erstinstanzliche Schuldspruch richtigzustellen gewesen. Was das Strafausmaß betreffe, so habe der Spruchsenat sowohl in persönlicher als auch in wirtschaftlicher Hinsicht die schwierige Situation der Beschwerdeführerin zur Tatzeit nicht hinreichend berücksichtigt und auch außer acht gelassen, daß sie nunmehr in bescheidenen finanziellen Verhältnissen lebe. Da überdies die Fortsetzung der Tathandlungen während eines Zeitraumes von zwei Jahren als Erschwerungsgrund nur wenig Gewicht habe, sei die Geldstrafe auf S 50.000,-- und dementsprechend auch die Ersatzfreiheitsstrafe herabzusetzen gewesen.

In der in der Begründung des angefochtenen Bescheides erwähnten Niederschrift über die Beschuldigtenvernehmung der Beschwerdeführerin am 5. Juli 1988 heißt es unter anderem wie folgt:

"... bedingt durch die Krankheit meines Gatten habe ich versucht, ihn im Administrativbereich zu entlasten und habe u. a. auch die gegenständliche USt-Voranmeldungen für 1983 und 1984 erstellt. Die GesmbH wurde am 1.4.1985 stillgelegt. Bedingt durch die Überlastung habe ich Depressionen gehabt (ich war auch zweimal im Krankenhaus) und habe dadurch einiges durcheinander gebracht. Ich war dieser Aufgabe zu dieser Zeit nicht gewachsen. So z.B. habe ich, wenn eine Rechnung gekommen ist, die Vorsteuer geltend gemacht, wenn die Rechnung dann eingemahnt wurde, habe ich sie nocheinmal beansprucht und bei der Bezahlung ein drittes Mal ..."

Vorliegende Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend. Die Beschwerdeführerin bringt im wesentlichen vor, ihre Verantwortung im Verwaltungsstrafverfahren sei glaubwürdig und nachvollziehbar. Aus der eben im Wortlaut wiedergegebenen Stelle der Niederschrift vom 5. Juli 1988, die die belangte Behörde zu Unrecht als Geständnis werte, gehe nicht hervor, "in welcher Form" sie bei der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Jahre 1983 und 1984 mitgewirkt habe. Aus der Richtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen für Bemessungszeiträume vor dem Jahr 1983 könne nicht auf das Vorliegen eines Vorsatzes für Bemessungszeiträume in den Jahren 1983 und 1984 geschlossen werden. Aus ihrer aktenkundigen Verantwortung im Verwaltungsstrafverfahren, sie habe sich ihrer Aufgabe damals nicht gewachsen gefühlt, sei zu entnehmen, daß sie die Abgabenverkürzung keinesfalls billigend zur Kenntnis genommen habe, sie habe höchstens leichtsinnig darauf vertraut, daß der Erfolg nicht eintreten werde. Demnach liege nicht "bedingter Vorsatz", sondern allenfalls "bewußte Fahrlässigkeit" vor. Freilich sei ihr auch kein fahrlässiges Verhalten anzulasten. Auch habe die belangte Behörde im Lichte der "Beitragstäterschaft" nicht überprüft, ob sie im Falle der Bejahung des Verschuldens "den gesamten Betrag zu verantworten habe". Darin sei eine weitere inhaltliche Rechtswidrigkeit zu erblicken. Im übrigen sei auch die von der belangten Behörde herabgesetzte Strafe zu hoch festgesetzt worden. Die belangte Behörde habe weder den Umstand berücksichtigt, daß die Beschwerdeführerin nicht als unmittelbare Täterin in Betracht komme, noch auch ihre wirtschaftlichen Verhältnisse ausreichend in Rechnung gestellt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Einer Finanzordnungswidrigkeit macht sich gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG schuldig, wer vorsätzlich durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen (§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972) ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend macht.

Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Im Beschwerdefall ist unbestritten, daß für die GesmbH für Voranmeldungszeiträume in den Jahren 1983 und 1984 unrichtige Voranmeldungen abgegeben wurden und hiedurch ungerechtfertigte Abgabengutschriften entstanden sind. Die Beschwerdeführerin bestreitet auch nicht, daß sie diese unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen selbst abgefaßt und danach ihrem mittlerweile verstorbenen Ehegatten zur Unterschriftsleistung und nachfolgenden Weiterleitung an das Finanzamt übermittelt und damit einen "sonstigen Beitrag" zur Ausführung der Finanzordnungswidrigkeit geleistet hat. Sie meint jedoch, der gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG zum Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit gehörende VORSATZ falle ihr deswegen nicht zur Last, weil ihr die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Jahre 1983 und 1984 nicht bewußt geworden sei; sie habe das hiedurch herbeigeführte Ergebnis keinesfalls billigend zur Kenntnis genommen, sondern allenfalls bewußt fahrlässig gehandelt. Die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen sei letztlich auf bloße Hörfehler bei der fernmündlichen Übermittlung von Informationen über die maßgebenden Umsätze zurückzuführen.

Mit diesem Vorbringen versucht die Beschwerdeführerin, die Beweiswürdigung der belangten Behörde anzugreifen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beinhaltet die verwaltungsgerichtliche Kontrolle eines angefochtenen Bescheides u.a. die Aufgabe, zu überprüfen, ob die bei der Beweiswürdigung angestellten Überlegungen der belangten Behörde SCHLÜSSIG sind, d.h., ob sie u. a. den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 15. September 1986, Zl. 84/15/0134, samt den dort zitierten Vorerkenntnissen sowie die bei Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, S 548 f, angeführte und teilweise in den Amtlichen Sammlungen des Gerichtshofes veröffentlichte Rechtsprechung).

Da Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur aus seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann, erstreckt sich die Schlüssigkeitsprüfung des Verwaltungsgerichtshofes lediglich darauf, ob die Indizien des Beschwerdefalles unter Berücksichtigung des gesamten Verhaltens der Beschwerdeführerin ohne Verstoß gegen die Denkgesetze und gegen allgemeines menschliches Erfahrungsgut den Schluß rechtfertigen, die Beschwerdeführerin sei sich der abgabenrechtlichen Folgen ihres Handelns bewußt geworden und habe den damit verbundenen abgabenrechtlichen Effekt gebilligt und nicht nur leichtsinnig darauf vertraut, daß derselbe nicht eintreten werde.

Ausgehend von diesem Prüfungsmaßstab fällt ins Gewicht, daß der Beschwerdeführerin, wie die von ihr ebenfalls

verfaßten Umsatzsteuervoranmeldungen für Zeiträume vor dem Jahr 1983 zeigen, die Kenntnis der umsatzsteuerrechtlichen Grundsätze jedenfalls insoweit zuzubilligen ist, als danach ausgeschlossen ist, daß für ein und dieselbe Lieferung mehrfach Vorsteuerbeträge in Anspruch genommen werden dürfen oder daß Vorsteuern abgezogen werden dürfen, obwohl an den Unternehmer keine Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen ausgeführt wurden; ferner, daß sowohl die absolute als auch relative Höhe der von der Beschwerdeführerin in Umsatzsteuervoranmeldungen für die GesmbH zu Unrecht erwirkten Abgabengutschriften die Annahme eines bloß fahrlässigen Verhaltens verbietet. Hinzu kommt, daß es nicht mit der Lebenserfahrung im Einklang steht, daß unter den Umständen des Beschwerdefalles die Kenntnis der für die Abfassung der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlichen Umstände und Verhältnisse ausschließlich fernmündlich verschafft wurde bzw. daß hiebei über einen längeren Zeitraum konstant Hörfehler gleicher Art unterlaufen sind. Die ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften getroffene Beweiswürdigung der belangten Behörde ist daher schlüssig. Was die in der Beschwerde behauptete Ergänzungsbedürftigkeit des Verfahrens hinsichtlich der Ursächlichkeit des Verhaltens der Beschwerdeführerin für die gesamte Abgabenverkürzung anlang, so übersieht die Beschwerdeführerin, daß die Finanzstrafbehörde erster Instanz Feststellungen getroffen hat, aus denen sich die Kausalität des Verhaltens der Beschwerdeführerin für die gesamte Abgabenverkürzung ergibt, und daß sie diese im Berufungsverfahren nicht bekämpft hat.

Auf Grund des Gesagten ist der angefochtene Bescheid nicht deswegen inhaltlich rechtswidrig, weil die belangte Behörde in Bejahung des zum Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG gehörenden Vorsatzes einen Schuldspruch gefällt hat.

Die Beschwerde ist aber insoweit berechtigt, als sie sich gegen das Strafausmaß richtet. Zwar geht entgegen dem Beschwerdevorbringen sowohl aus dem Spruch als auch aus der Begründung des angefochtenen Bescheides eindeutig hervor, daß die belangte Behörde die Beschwerdeführerin nicht als unmittelbare Täterin, sondern unter dem Gesichtspunkt der dritten Alternative des § 11 FinStrG beurteilt hat. Die belangte Behörde hat aber im angefochtenen Bescheid weder die persönlichen Verhältnisse noch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin festgestellt, sondern bloß ganz allgemein von ihrer "schwierigen wirtschaftlichen Situation" bzw. von ihren "bescheidenen finanziellen Verhältnissen" gesprochen; dies stellt jedoch keine dem Gesetz entsprechende Begründung für das Ausmaß der festgesetzten Strafe dar. Dieser Begründungsmangel ist auch wesentlich, weil nicht auszuschließen ist, daß die belangte Behörde bei Vermeidung des Fehlers zu einer anderen Entscheidung hätte gelangen können.

Auf Grund des Gesagten mußte die Beschwerde hinsichtlich des Schuldspruches gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden. Im übrigen, soweit nämlich mit dem angefochtenen Bescheid eine Strafe (Ersatzarreststrafe) festgesetzt wurde, mußte dieser Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auf deren Art. III.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1990150137.X00

Im RIS seit

18.11.1991

Zuletzt aktualisiert am

13.11.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at