

# TE Vwgh Erkenntnis 1995/7/26 92/15/0049

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.07.1995

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

FinStrG §23;

FinStrG §33 Abs5;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinel sowie die Hofräte Dr. Karger und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Rauscher, über die Beschwerde des M in S, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 25. Oktober 1991, 18/10/11-GA6-Zo/90, betreffend Abgabenhinterziehung, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb (zumindest) bis zum Jahr 1985 ein Werbeunternehmen, wobei er sich insbesondere mit dem Vertrieb von Freizeitkatalogen (Werbeträger mit lokalem Informationsmaterial) beschäftigte.

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. Februar 1982 wurde der Beschwerdeführer schuldig erkannt, fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärungen für die Jahre 1976 bis 1978 sowie durch Nichtabgabe der Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1976 (Nichterklärung von Erlösen, Geltendmachung von privaten Aufwendungen als Betriebsausgaben, Nichterklärung von Mieteinnahmen) bescheidmäßig festzusetzende Abgaben von insgesamt 73.493 S verkürzt zu haben und damit eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs 1 FinStrG begangen zu haben. Hiefür wurde über ihn eine Geldstrafe von 12.000 S (Ersatzfreiheitsstrafe zwölf Tage Arrest) verhängt. Die Strafverfügung ist in Rechtskraft erwachsen und wurde die Strafe in Raten bis zum 14. Juni 1984 entrichtet.

Im Zug einer für die Jahre 1979 bis 1981 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde ua festgestellt, der Beschwerdeführer habe eine gefälschte Rechnung der B-Offset-Druck vom 25. Juni 1981 über die Lieferung von

100.000 Freizeitkatalogen im Wert von 1,048.194 S in seine Bücher aufgenommen. Tatsächlich habe die B-Offset-Druck nur 15.000 Freizeitkataloge im Wert von 211.890,24 S an den Beschwerdeführer geliefert. Die diesbezügliche Rechnung vom 30. Juni 1981 sei ebenfalls in die vom Beschwerdeführer geführten Bücher aufgenommen worden. In der Folge habe der Beschwerdeführer den Betrag aus der gefälschten Rechnung vom 25. Juni 1981 über sein Privatkonto ausgebucht, gleichzeitig jedoch den ihm persönlich bekannten GR, der ein Geschenkartikelunternehmen betrieb, ersucht, ebenfalls mit Datum vom 25. Juni 1981 die Lieferung von

100.000 Freizeitkatalogen im Wert von 1,048.194 S zu fakturieren. Der Beschwerdeführer habe diesen Betrag im November 1981 in seine Bücher aufgenommen. Über das Vermögen des GR sei bereits am 23. Juni 1981 der Konkurs eröffnet worden. Laut Auskunft des Masseverwalters gebe es keine Ausgangsrechnung des GR an den Beschwerdeführer und scheine ein Betrag von 1,048.194 S in der Masse überhaupt nicht auf. Es sei auch niemals eine Zahlung erfolgt, sondern nur behauptet worden, der Betrag von 1,048.194 S sei durch Aufrechnungen beglichen worden. In Österreich seien überdies nur

6.600 Freizeitkataloge ausgeliefert worden. Der Prüfer gelangte daher zu dem Schluß, der Betrag von 1,048.194 S sei zu Unrecht in die Bücher des Beschwerdeführers aufgenommen worden. Weiters stellte der Prüfer fest, bei den als Betriebsausgaben geltend gemachten Provisionen an JS im Jahr 1981 von insgesamt 264.398,01 S handle es sich um Beträge, die nie ausbezahlt worden seien. Die an WS im selben Jahr ausbezahlten Provisionen seien im Ausmaß von 17.860,48 S doppelt als Aufwand verbucht worden. Die vom Beschwerdeführer im Jahr 1980 erzielten Mieteinnahmen von 37.574,07 S seien nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden. Im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung wurden weiters umfangreiche Erlösverkürzungen sowie zu Unrecht geltend gemachte Betriebsausgaben festgestellt, die jedoch nicht mehr Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens sind. Die Umsatzsteuernachforderung für die Jahre 1979 bis 1981 betrug rund 629.000 S. Da der Beschwerdeführer in den geprüften Jahren hohe Verluste erklärt hatte, kam es trotz der Hinzurechnungen zu keiner Einkommensteuernachforderung. Nur bei der Gewerbesteuer für das Jahr 1981 kam es zu einer Nachforderung von rund 61.000 S.

Das Finanzamt erließ, den Ausführungen im gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht folgend, teilweise im wiederaufgenommenen Verfahren Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1979 bis 1981. Der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung war kein Erfolg beschieden.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen, im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Bescheid, erkannte die belangte Behörde den Beschwerdeführer nach § 33 Abs 1 und Abs 2 lit a FinStrG schuldig, er habe unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen sowie unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen Umsatzsteuer für das Jahr 1980 von 3.003 S und für das Jahr 1981 von 43.056 S sowie Gewerbesteuer für das Jahr 1981 von 39.103 S verkürzt. In Neubemessung der Strafe verhängte die belangte Behörde - ausgehend von einem Verkürzungsbetrag von 85.162 S - eine Geldstrafe von 60.000 S (Ersatzfreiheitsstrafe sechs Wochen Arrest). Die belangte Behörde nahm als erwiesen an, der Beschwerdeführer habe die auf sein Ersuchen von GR ausgestellte Rechnung vom 25. Juni 1981 für die Lieferung von 100.000 Freizeitkatalogen im Wert von 1,048.194 S, die in betrügerischer Absicht ausgefertigt worden sei, ausschließlich zum Zweck der Abgabenhinterziehung in seine Bücher aufgenommen. Die Behauptung des Beschwerdeführers, dritte Personen hätten "die Rechnung in die Buchhaltung mit der Absicht eingegeben, um dann eine Finanzstrafanzeige zu veranlassen", sei unglaubwürdig und mit dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens nicht in Einklang zu bringen. Der Beschwerdeführer habe in der (zweiten) mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 31. März 1989 auch keine Beweisanträge für seine Behauptung, dritte Personen hätten, um ihn zu schädigen, ohne sein Wissen die Rechnung in seine Bücher aufgenommen. Die Ausführungen über die Aufnahme der Rechnung in seine Bücher seien angesichts der gesamten Haltung des Beschwerdeführers als Schutzbehauptungen einzustufen.

Die strafrechtliche Würdigung der zu Unrecht geltend gemachten Provisionen an JS und WS sowie der Nichtabfuhr der Umsatzsteuer aus den erzielten Mieteinnahmen wurden vom Beschwerdeführer nicht bekämpft, weswegen die belangte Behörde zu diesen Fakten nichts ausführte.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich insbesondere durch die Höhe der Strafbemessung in seinen Rechten verletzt.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor, verzichtete jedoch ausdrücklich auf die Erstattung einer Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Was zunächst die behauptete Verletzung von Verfahrensvorschriften durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz betrifft, genügt der Hinweis, daß nur der angefochtene Bescheid der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof unterliegt. Es erübrigte sich daher, auf die diesbezüglichen Ausführungen einzugehen, wobei noch zu bemerken ist, daß die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers hinsichtlich der Frage, ob Provisionszahlungen an HB zu Recht als Betriebsausgaben geltend gemacht worden seien, stattgegeben und somit den vom Spruchsenat angenommenen Verkürzungsbetrag wesentlich herabgesetzt hat.

Der Beschwerdeführer rügt, er habe seine ehemalige Angestellte BR als Zeugin zum Beweis dafür geführt, die von der B-Offset-Druck ausgestellte Rechnung sei von ihr ohne sein Wissen in seine Bücher aufgenommen worden. BR sei jedoch nie vernommen worden, wodurch die belangte Behörde wesentliche Verfahrensvorschriften verletzt habe.

Mit diesen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer keine Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Es ist zwar richtig, daß der Beschwerdeführer in der ersten mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 23. Oktober 1987 den eben wiedergegebenen Antrag gestellt hat. Die Aufnahme dieses Beweises war jedoch schon deswegen nicht erforderlich, weil nicht die im nachhinein über sein Privatkonto ausgebuchte Rechnung der B-Offset-Druck, sondern die über denselben Betrag von GR auf Wunsch des Beschwerdeführers ausgestellte und erst im November 1981 verbuchte Rechnung zur Abgabenhinterziehung geführt hat.

Der Beschwerdeführer behauptet, er habe seine Bücher nicht selbst geführt, weswegen ihm die Doppelverbuchung der an WS ausbezahlten Provisionen nicht angelastet werden dürfe. Abgesehen davon, daß es zur Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nicht erforderlich ist, Bücher selbst zu führen, behauptet der Beschwerdeführer nicht einmal, er habe von der Doppelverbuchung keine Kenntnis gehabt.

Mit den unkonkretisierten Ausführungen, es sei kein mängelfreies Ermittlungsverfahren durchgeführt, es seien Zeugen nicht einvernommen und es sei nur auf seine Ausreden verwiesen worden, weswegen das Verfahren "nicht genau genug geführt" worden sei, zeigt der Beschwerdeführer ebenfalls keine Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

In Ausführung der behaupteten Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides vertritt der Beschwerdeführer die Ansicht, die über ihn verhängte Strafe sei in Relation zum Verkürzungsbetrag unangemessen hoch. Der Spruchsenat habe bei einem (zu Unrecht) angenommenen Verkürzungsbetrag von 518.905 S eine Strafe von 150.000 S als angemessen angesehen, somit rund 29 % des Verkürzungsbetrages. Die belangte Behörde habe jedoch bei einem Verkürzungsbetrag von 85.162 S eine Strafe von 60.000 S verhängt, somit rund 71 % (richtig wohl: 70 %). Der von der belangten Behörde herangezogene Erschwerungsgrund der Verwendung betrügerischer Mittel liege nicht vor. Die belangte Behörde habe überwiegend Milderungsgründe, wie seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, eine teilweise Schadensgutmachung und den Umstand, daß die Taten längere Zeit zurücklägen, berücksichtigt. Es wäre daher ausreichend gewesen, wenn die belangte Behörde eine Verwarnung ausgesprochen hätte.

Nach § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters. Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe ..... gegeneinander abzuwägen.

Gemäß § 33 Abs 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet.

Die Strafbemessung innerhalb des gesetzlichen Rahmens ist eine Ermessensentscheidung, die vom Verwaltungsgerichtshof nur dahin überprüfbar ist, ob die Behörde vom Ermessen im Sinn des Gesetzes Gebrauch gemacht hat.

Der von der belangten Behörde herangezogene Erschwerungsgrund der Verwendung betrügerischer Mittel liegt sehr wohl vor. Hat doch der Beschwerdeführer GR dazu bestimmt, eine gefälschte Rechnung auszustellen, um so zu einer hohen Betriebsausgabe bzw zu einem hohen Vorsteuerbetrag zu gelangen. Diese Handlungsweise erfolgte nicht nur durch Verwendung betrügerischer Mittel, sondern auch mit direkten Vorsatz in seiner schärfsten Form. Daß es auf Grund des vom Beschwerdeführer im Jahr 1981 erklärten Verlustes trotz hoher Hinzurechnungen auf Grund der Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung zu keiner Einkommensteuernachforderung und nur zu einer geringen Gewerbesteuernachforderung kam, weswegen der Verkürzungsbetrag relativ gering ausgefallen ist, kann nicht

darüber hinwegtäuschen, daß der Beschwerdeführer einen hohen Betrag mit der Absicht, Abgaben zu hinterziehen, in seine Bücher aufgenommen hat. Wie aus der Aktenlage ersichtlich, stellte der Beschwerdeführer stets alle Strafvorwürfe in Abrede, wobei er Zeugen benannte, die seiner Meinung nach nie bekannt würden (vgl die Ausführungen in der Beschwerde, 3 und 4 oben). Zur Wahrheit entschloß er sich erst, als die Finanzstrafbehörde unumstößliche Beweismittel vorlegte (vgl die Niederschrift vom 21. April 1987, anlässlich der der Beschwerdeführer zugab, der von GR ausgestellten Rechnung liege keine Lieferung zugrunde), um in der Folge seine Aussagen zu widerrufen. Von einem fehlenden Vorsatz kann daher keine Rede sein. Die Annahme des Milderungsgrundes der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Beschwerdeführers ist aktenwidrig. Wie bereits ausgeführt, wurde der Beschwerdeführer mit Strafverfügung vom 2. Februar 1982 schuldig erkannt, Abgaben von 73.493 S fahrlässig verkürzt zu haben und hiefür über ihn eine Geldstrafe von 12.000 S verhängt. Der von der belangten Behörde angenommene Milderungsgrund des längeren Zurückliegens der dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Taten ergab sich einzig und allein daraus, daß der Beschwerdeführer - wie eben ausgeführt - das Verfahren insbesondere durch Bekanntgabe untauglicher Zeugen sowie widersprechende Aussagen verzögerte. So benötigte die Finanzstrafbehörde auf Grund des Verhaltens des Beschwerdeführers fünf Jahre, um GR ausfindig zu machen.

Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, daß der Beschwerdeführer zu Unrecht insgesamt Beträge von 1,330.452,49 S in seine Bücher aufgenommen, sowie Mieteinnahmen von 37.574,07 S nicht der Umsatzsteuer unterzogen hat. Wie bereits ausgeführt, ist der Verkürzungsbetrag auf Grund der vom Beschwerdeführer erklärten Verluste trotz der eben dargestellten hohen Beträge relativ gering ausgefallen. Dieser Umstand spricht aber keineswegs dafür, die verhängte Strafe wegen des geringen Verschuldens des Beschwerdeführers als unangemessen hoch anzusehen. Bei einem Strafraumen von bis zu 200 % des hinterzogenen Betrages kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie in Ausübung des ihr zustehenden Ermessens bei der Strafbemessung - insbesondere unter Berücksichtigung der Verwendung betrügerischer Mittel - eine Strafe von rund 35 % der möglichen Höchststrafe trotz der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers verhängt hat, um ihn so im Sinn der Spezialprävention vor weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

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

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1995:1992150049.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)