



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0032-S/03

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Dipl. Ing. Dr. Christoph Aigner und Dipl. Ing. Peter Tomasi als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M, vertreten durch Dr. Klaus Plätzer, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 15. Juli 2003 gegen das Erkenntnis des beim Finanzamt Salzburg-Stadt eingerichteten Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 27. Mai 200, StrLNr. 49/99, bzw. StrNr. 1999/00151-001, nach der am 18. September 2003 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Alfred Schmidt sowie der Schriftführerin Sybille Wiesinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene, im Übrigen unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Ausspruch über die Strafe insoweit abgeändert, dass gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG über M eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 3.000,--

(in Worten: Euro dreitausend)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine an deren Stelle tretende **Ersatzfreiheitsstrafe** von

drei Tagen

verhängt wird.

Die Höhe der Verfahrenskosten wird gem. § 185 Abs.1 lit.a FinStrG mit € 300,-- bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 27. Mai 2003, StrLNr. 49/99 bzw. StrNr 1999/00151-001, hat der Spruchsenat beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde erster Instanz M für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Wahrnehmender der steuerlichen Agenden des Herrn L vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1992 [am 8. September 1993] Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen waren, und zwar Umsatzsteuer in der Höhe von € 5.813,83 (S 80.000,--) verkürzt zu haben [Bescheid vom 21. September 1993, zugestellt am 24. September].

Er habe hiemit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs.5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 6.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen verhängt wurde.

Die Kosten gemäß § 185 Abs.1 FinStrG pauschal mit € 363,-- bestimmt.

Diesem Erkenntnis liegt das Ergebnis einer Betriebsprüfung beim Abgabepflichtigen L (Einnahmen-/Ausgabenrechner) über die Jahre 1990 bis 1993 zugrunde, wobei festgestellt wurde, dass in den Jahren 1990 und 1992 anteilige Kosten der L-KG als Aufwand im Rechenwerk erfasst waren, für die sich weder Buchungen noch Belege finden ließen.

Im Zuge der weiteren Prüfung stellte sich heraus, dass diese Buchungen erst im Zuge der Abschlussarbeiten vorgenommen wurden, eine laufende Verrechnung nicht erfolgt war und den Buchungen zugrunde liegenden Belege nicht vorhanden waren.

Die anteiligen Kosten in Höhe von netto S 600.000,-- im Jahr 1990 und S 400.000,-- im Jahr 1992 wurden daher aus dem Betriebsaufwand ausgeschieden und die geltend gemachte Vorsteuer berichtigt.

In der Buchhaltung der L-KG finden sich in den Jahren 1990 und 1992 entsprechende Erlösbuchungen und wurden diese Beträge der Umsatzsteuer unterworfen.

Festgestellt wurde auch, dass M sowohl steuerlicher Vertreter des L als auch der L-KG gewesen war. Er hatte auch die Abgabenerklärungen der Jahre 1990 und 1992 in deren Namen gezeichnet.

In dem angefochtenen erstinstanzlichen Erkenntnis ist das Finanzstrafverfahren gegen M betreffend Umsatzsteuer 1990 (ungerechtfertigter Vorsteuerabzug) wegen Eintrittes der Verjährung eingestellt worden. Das Finanzstrafverfahren betreffend Einkommensteuer 1990 und 1992 wurde ebenfalls eingestellt, da mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht ausgeschlossen werden konnte, dass zwischen dem Abgabepflichten L und der L-KG ein Leistungsaustausch stattgefunden hat.

Gegen dieses Erkenntnis erhob M durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 14. Juli 2003 das Rechtsmittel der Berufung. Darin wird ein Freispruch, bzw. in eventu die Aufhebung des Erkenntnisses und Zurückverweisung der Rechtssache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz beantragt.

In der Begründung wurde zunächst ausgeführt, dass zusammenfassend die Behörde erster Instanz auf das Nichtvorhandensein von Rechnungen abgestellt habe und demgemäß den Beschuldigten betreffend den Vorsteuerabzug für das Jahr 1992 in Höhe von € 5.813,93 einer Abgabeninterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt hat.

Dieser Schuldspruch sei ungerechtfertigt.

Erstens würden nunmehr die Umsatzsteuerrichtlinien 2000 aufgrund des Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen vom 14.11.2000, GZ 09 4501/58-IV/9/00, gelten.

Textziffer 1832 lautet:

"Wird im Verlauf einer finanzbehördlichen Überprüfung festgestellt, dass über eine an den Unternehmer ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung noch keine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 ausgestellt wurde und bringt der Unternehmer die fehlende Rechnung innerhalb einer vom Prüfer festzusetzenden angemessenen Frist (im Regelfall nicht länger als ein Monat) nach, so kann der Vorsteuerabzug aufgrund der nachgebrachten Rechnung mit Wirkung für den seinerzeitigen Leistungsbezug berücksichtigt werden. Dies gilt nur, wenn vom liefernden oder leistenden Unternehmer die entsprechende USt rechtzeitig und vollständig abgeführt wurde".

Aus dieser Textziffer gehe somit einwandfrei hervor, dass es nicht strafbar zu sein scheint, dass bei einer ausgeführten sonstigen Leistung noch keine Rechnung ausgestellt wurde, dass man im Rahmen des Prüfungsverfahrens in der Regel innerhalb eines Monats den Vorsteuerabzug aufgrund einer nachgebrachten Rechnung mit Wirkung für den seinerzeitigen Leistungsbezug berücksichtigen könne.

Genau dies sei im gegenständlichen Fall gegeben gewesen. Es sei also nicht strafbar, eine Leistungsverrechnung vorzunehmen. Voraussetzung sei, dass der Liefernde oder leistende Unternehmer die entsprechende Umsatzsteuer rechtzeitig und vollständig abgeführt hat. Die L-KG habe rechtzeitig mit der Abgabe der Steuererklärung die erbrachten Leistungen für das Einzelunternehmen des L ordnungsgemäß der Umsatzsteuer unterzogen und die Umsatzsteuer abgeführt. Demzufolge wäre aus diesem Titel weder eine Nachzahlung noch sonst etwas entstanden, auch kein strafbarer Tatbestand. Auch sei die Versagung der Vorsteuer nicht nur aus Gründen der fehlenden Rechnungen erfolgt, sondern weil die Finanzbehörde angenommen habe, dass überhaupt keine Leistungen von der L-KG erbracht wurden. Dies sei wirklichkeitsfremd und aktenwidrig. In den Jahren 1987 und 1988 seien bereits Leistungen erbracht und auch entsprechend verrechnet worden.

Die Verrechnung als solche und der Vorsteuerabzug könnten daher nicht strafbar sein, wenn das Finanzministerium selbst in den Umsatzsteuerrichtlinien feststellt, dass die fehlende Rechnung innerhalb eines Monats nachgebracht werden kann. Dass der Erlass aus dem Jahr 2000 datiert sei, schade gegenständlich nicht. Damit werde die Rechtsansicht der Finanzbehörde wiedergegeben und zwar eine solche, die bereits zum Anerkenntnis der genau gleichen Vorgangsweise für die Jahre 1987 und 1998 [gemeint wohl 1988] geführt habe und plötzlich dann eben für die Jahre 1990 und 1992 nicht mehr anerkannt wurden. Die Rechtsansicht gemäß Erlass sei bindend, sodass die Verrechnung als solche und der Vorsteuerabzug nicht strafbar sein könnten.

Zweitens sei es gegenständlich zu keiner Abgabenverkürzung gekommen. Die Finanzbehörde habe bei der L-KG für die Jahre 1990 –1992 insgesamt S 300.000,-- zurückbezahlt und beim Abgabepflichtigen L eine Vorsteuerkürzung für die Jahre 1990 und 1992 von insgesamt S 200.000,-- vorgenommen, sodass zusätzlich eine Umsatzsteuer von S 100.000,-- rückbezahlt wurde. Es handle sich insgesamt betrachtet nicht um ein "Nullsummenspiel", sondern es wurde Umsatzsteuer in Höhe von S 100.000,-- in den geprüften Jahren 1990 bis 1992 zu viel bezahlt, sodass ein negativer Erfolg und keine Hinterziehung, also keine Verkürzung von Umsatzsteuer erfolgte.

Die einseitige Betrachtung des Abgabepflichtigen L bezüglich des Vorsteuerabzuges könne deswegen nicht greifen, da es sich – wie die Prüferin E ausgeführt habe – bei dem Unternehmen des L und der L-KG um verbundene Unternehmen gehandelt habe und daher diese beiden Betriebe insgesamt zu betrachten seien.

Drittens sei vollkommen unsinnig, den Beschuldigten für die Ausstellung und/oder für die Nachbringung von Rechnungen in diesem Zusammenhang verantwortlich zu machen. Dafür sei der Beschuldigte als Steuerberater überhaupt nicht verantwortlich.

Das Einstellen eines Aufwandes einerseits bei Herrn L und der Ausweis als Erlös bei der Firma L-KG und der privaten Verrechnung über das Verrechnungskonto im Jahr 1990 und 1992 sei mit Sicherheit keine Steuerhinterziehung. Es handle sich hierbei um den spiegelgleichen Ausweis, die Bezahlung der Umsatzsteuer bedinge die Vorsteuer.

Punkt Viertens bezieht sich wiederum auf den Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 14.11.2000 und wird auf diese Ausführungen verwiesen.

Fünftens sei davon auszugehen, dass genau der gleiche Vorgang von der Betriebsprüfung für die Jahre 1987 und 1988 anerkannt wurde. Sofern nun bei der gegenständlichen Betriebsprüfung dieser Vorgang nicht mehr anerkannt wurde, könne daraus keinesfalls der Tatbestand der Abgabenhinterziehung, der ja Vorsatz bedinge, abgeleitet werden. Wie der VwGH in seiner jüngsten Judikatur regelmäßig betone, liege dolus eventualis nur dann vor, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechts zwar nicht anstrebt, dies jedoch für möglich hält und diesen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (z.B. VwGH 29.11.2001, 2001/16/0276 und Hinweis auf *Fellner* FinStrG Kommentar, § 8 RZ 15 ff). Dabei dürfe die Annahme von dolus eventualis nicht auf Umstände gestützt werden, mit denen jeder im Geschäftsleben versierte ernsthaft rechnen müsse; vielmehr komme es auf die konkrete subjektive Einstellung des Täters an. Selbst wenn man wisse, dass die Abgabenbehörde eine andere Rechtsauffassung vertritt könne man nicht sofort Vorsatz im Sinne des FinStrG annehmen. Maßstab der Vertretbarkeit einer Rechtsauffassung sei nicht die Rechtsauffassung der Behörde sondern die haRsp. Solange ein Spielraum der Vertretbarkeit bestehe schließe jede vertretbare Rechtsauffassung einen Fahrlässigkeitsvorwurf aus. Betrachte man nun den gegenständlichen Sachverhalt und insbesondere die Tatsache, dass genau die gleiche Vorgangsweise bei einer Betriebsprüfung für die Vorjahre bereits anerkannt wurde, so könne man keinesfalls Vorsatz annehmen, wenn die gleiche Vorgangsweise in der Folge weiterhin praktiziert werde. Dass bei einer Betriebsprüfung die Finanzbehörde eine andere Auffassung vertritt als der Abgabepflichtige und sich möglicherweise eine Rechtsauffassung ändere, liege in der Natur der Sache, führe aber nicht automatisch dazu, dass dann Abgabenhinterziehung in Form eines Vorsatzdeliktes angenommen werden könne bzw. angenommen werden dürfe. Gerade in Anbetracht der Tatsache, dass bereits genau der gleiche Vorgang bei einer Betriebsprüfung anerkannt wurde zeige, dass eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung niemals vorliegen könne. Selbst wenn man dann in diesem Zusammenhang davon ausgehe, dass ein derartiger

Vorgang nicht dem Gesetz entspreche liege jedenfalls ein entschuldbarer Verbotsirrtum vor. Dazu habe der VwGH in letzter Zeit des Öfteren Stellung genommen. Nur dann, wenn die Rechtsauffassung des Beschuldigten in keiner Weise vertretbar gewesen wäre könne ein Schuldvorwurf, selbst dann aber vermutlich nur in Form eines Fahrlässigkeitsdeliktes, gemacht werden. Dass eine unvertretbare Rechtsansicht vorliege, sei im Hinblick auf die frühere Anerkennung genau des gleichen Vorgangs bei einer vormaligen Betriebsprüfung auszuschließen, da man andernfalls wohl von einem amtsmissbräuchlichen Verhalten der Betriebsprüfungsorgane bei der früheren Betriebsprüfung sprechen müsste. Diesfalls würde aber ein Vorwurf nicht den Beschuldigten treffen, sondern die Betriebsprüfungsorgane. Insgesamt zeige sich somit der Vorwurf einer Abgabenhinterziehung aus dem gegenständlichen Sachverhalt als schlicht und einfach unrichtig und falsch.

Der Berufungswerber wiederholt sodann seinen Antrag, der vorliegenden Berufung Folge zu geben, indem der Beschuldigte freigesprochen und das Verfahren eingestellt werde.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Wie vom Amtsbeauftragten anlässlich der Berufungsverhandlung hingewiesen wurde, ist dem Akt der Betriebsprüfung betreffend den Abgabepflichtigen L über die Jahre 1986 bis 1988, zu Auftragsbuchnummer 357/90, zu entnehmen, dass in den Jahren 1987 und 1988 Rechnungen über Aufwandsverrechnungen vorlagen (siehe Blatt 91 und 92 des Arbeitsbogens).

Gleiches wurde auch bereits in der VwGH-Entscheidung vom 28. Februar 2002, Zl. 99/15/0217, betreffend die Abweisung der Beschwerde des M wegen Einleitung des Finanzstrafverfahrens festgestellt. Darin heißt es auf Seite 4 des Erkenntnisses: "Anders als bei den in der Administrativbeschwerde angesprochenen, im Zeitraum der Vorprüfung erfolgten Aufwandsverrechnungen von ML an den Betrieb des VL habe es im gegenständlichen Fall keine Unterlagen über die Verrechnung und, obwohl VL seinen Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt habe, keine Belege über einen Zahlungsfluss gegeben."

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

In der Berufung blieb unbestritten, dass es betreffend den gegenständlichen Vorsteuerabzug weder laufende Buchungen noch einen Beleg (Rechnung) gab. Vielmehr wurde der zugrunde liegende Aufwand erst im Zuge der Abschlussarbeiten eingestellt und der Vorsteuerabzug vorgenommen.

Bestritten wurde hingegen, dass es zu einer Abgabenverkürzung gekommen sei und dass M schuldhaft gehandelt habe.

Dem Einwand der fehlenden Abgabenverkürzung (es wurde letztlich bei der L-KG vom Finanzamt um S 100.000,-- mehr an Umsatzsteuern zurückbezahlt als bei Herrn L an zu Unrecht geltend gemachter Vorsteuer nachzuzahlen war) ist entgegenzuhalten, dass es sich um zwei verschiedene Firmen und somit um zwei verschiedene Steuersubjekte gehandelt hat. Eine Kompensation von Steuernachforderungen eines Unternehmens mit Gutschriften eines anderen Unternehmens ist jedoch nicht zulässig. Dies ist daraus zu schließen, dass der Unternehmer nicht einmal innerhalb seines Unternehmens andere zu viel entrichtete Abgaben mit verkürzten Abgaben verrechnen kann (OGH v. 1. September 1983, 13 Os 110/83 und v. 28. Oktober 1986, 11 OS 132/86). Eine Verrechnung kann daher umsoweniger zwischen zwei verschiedenen Unternehmen vorgenommen werden.

Ebenso geht der Einwand des Berufungswerbers ins Leere, wonach es sich beim Einzelunternehmen des L und der L-KG um "verbundene" Unternehmen (ob Unternehmereinheit, Organschaft bzw. ob ein Unternehmer dem Willen eines anderen untergeordnet wäre, konnte M auch anlässlich der mündlichen Verhandlung nicht aufklären) handle. Aus den vom Beschuldigten für die Abgabepflichtigen L und der L-KG eingereichten Steuererklärungen ergibt sich kein Hinweis auf eine Über- bzw. Unterordnung im umsatzsteuerlichen Sinne und wurde derartiges auch nicht anlässlich der Betriebsprüfungen angenommen. Auch aufgrund der völlig unterschiedlichen Tätigkeitsbereiche der Unternehmen ist von zwei getrennten Unternehmen auszugehen. Der in der Betriebsprüfung verwendete Ausdruck "verbundene Unternehmen" bringt daher lediglich zum Ausdruck, dass die beiden Unternehmen zusammen zu prüfen sind, was im Ergebnis auch M bei Erstellung der Abgabenerklärungen bewusst gewesen ist, hat er ja auch damals die steuerlichen Rechenwerke in keiner Weise im Sinne seiner nunmehrigen Argumentation gestaltet.

Wenn M zur seiner Entlastung vorbringt, dass gemäß dem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 14. November 2000, GZ 09 4501/58-IV/9/00, eine Rechnung im Zuge der Betriebsprüfung nachgereicht werden hätte können, ist vorerst festzustellen, dass eine Rechnung im Sinne dieses Erlasses eben nicht nachgereicht wurde.

Wenn das Finanzministerium präter oder contra legem aus verfahrensökonomischen Gründen unter bestimmten Voraussetzungen ohne Änderung der Rechtslage eine bestimmte Handhabung in der Praxis zulässt, ist dies für sich alleine ohne Auswirkung auf die tatsächlichen Entstehungszeitpunkte der Abgabenansprüche und gegebenenfalls – bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen – auf die Entfaltung unter finanzstrafrechtliche Tatbestände zu subsumierende Lebenssachverhalte. Praktische Auswirkungen würde derartiges jedoch vermutlich auf die Beweisbarkeit der subjektiven Tatseite zum Vorwurf gemachter zeitlich nachfolgender Abgabenverkürzungen haben. Ein allfälliger Günstigkeitsvergleich im Sinne des § 4 Abs.2 FinStrG kann daher schon deshalb nicht zur Anwendung gelangen.

Der Berufungswerber übersieht jedoch offenbar (besser vermutlich: will jedoch offenbar übersehen) einen wesentlichen, von ihm selbst zitierten Passus des angeführten Erlasses, nämlich *"Dies gilt nur, wenn vom liefernden oder leistenden Unternehmer"* [hier unter der Annahme eines Leistungsaustausches die L-KG] *"die entsprechende USt rechtzeitig und vollständig abgeführt wurde."* Die Einschränkung soll offenbar eine Instrumentalisierung der Verwaltungsvereinfachung für Zwecke des Abgabenbetruges vermeiden helfen.

Von einer rechtzeitigen Leistung der Umsatzsteuer durch die L-KG kann aber offensichtlich keine Rede sein, wenn die Verbuchung und damit die Versteuerung laut Aktenlage erst im Zuge der Abschlussarbeiten und ohne laufende Verrechnung stattgefunden hat, weshalb schon deswegen auch unter Zugrundelegung der geschilderten Erlassmeinung ein Vorsteuerabzug unzulässig gewesen wäre.

Dazu kommt, dass der Erlass offensichtlich aus dem Jahre 2000 stammt, die zum Vorwurf gemachte Abgabenhinterziehung jedoch 1993 stattgefunden hat, weshalb der erfahrene Wirtschaftstreuhänder und Buchsachverständige M zum Zeitpunkt seiner Verfehlung noch gar nicht allenfalls zu einem Irrtum über die Reichweite des Anwendbarkeit des Erlasses verleitet werden konnte.

Schließlich wendet M ein, dass es sich im gegenständlichen Fall um den gleichen Vorgang gehandelt hat, der bereits bei der vorherigen Betriebsprüfung über die Jahre 1987 und 1988 vom Finanzamt anerkannt worden wäre. Dazu ist auf die Feststellungen aus dem Akteninhalt zu verweisen, wonach die für den Vorsteuerabzug relevanten Rechnungen in den Jahren 1987 und 1998 vorlagen. Für die Jahre 1990 und 1992 liegen hingegen keine Rechnungen vor, sodass ein vergleichbarer Sachverhalt nicht gegeben ist

Zusätzlich zu dem im Finanzstrafverfahren zugunsten des Beschuldigten angenommenen Leistungsaustausch zwischen L und der L-KG ist also als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG daher unabdingbar das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG erforderlich gewesen, was – als absolutes steuerliches Basiswissen – M selbstredend bekanntgewesen ist.

M, der laut Aktenlage an der jährlichen Besprechung der steuerlichen Rechenwerke von L und der L-KG in seiner Kanzlei als Entscheidungsträger teilgenommen hat, war daher intellektuell mit dem konkreten Sachverhalt, nämlich ua dem Fehlen der Rechnung, der erforderlichen Schätzung mangels Belegen konfrontiert, weil – so die Ansicht des Berufungssenates – der auffällige und für den konkreten Sachbearbeiter sicherlich berichtenswerte Vorgang auch Gegenstand der Besprechung gewesen ist (eine Unkenntnis oder Übersehen des Sachverhaltes als solchen wird von M auch nicht behauptet), entschied jedoch, wider sein abgabenrechtliches Wissen die gegenständliche strafrelevante Vorgangsweise zu veranlassen bzw. durchzuführen. Der ob seiner Fachkenntnisse renommierte Wirtschaftstreuhänder wusste, dass die Geltendmachung von Vorsteuern ohne Rechnung keinerlei Deckung in irgendwelchen angeblich vertretbaren Rechtsansichten wird finden können, hat aber scheinbar im Lichte seines beruflichen Erfolges und seiner Reputation – und insoweit ist sein in der Berufungsverhandlung zu Tage getretene Ärger über das Vorgehen der Finanzstrafbehörde erster Instanz begreiflich – offenkundig in keiner Weise damit gerechnet, dass seine Entscheidung in späterer Folge Gegenstand eines finanzstrafrechtlichen Vorwurfes ihm gegenüber werden könnte.

Dem Beschuldigten wurde daher im Ergebnis zu Recht vom Erstsensat eine vorsätzliche Vorgangsweise im Sinne des § 33 Abs.1 FinStrG vorgeworfen.

Bei der Strafbemessung, die gemäß den §§ 33 Abs. 5 und 23 FinStrG vorzunehmen ist, war neben den wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen des M – wie vom Erstsensat ausgeführt – als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die Schadensgutmachung, als erschwerend kein Umstand zu würdigen. Die Herabsetzung der Strafe gründet sich auf das Vorliegen eines weiteren Milderungsgrundes, nämlich das zwischenzeitlich sehr lange Zurückliegen der Tat, wobei insbesondere zu beachten war, dass nämlich bereits am 23. September 2003 Verjährung eingetreten wäre. Der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich hat daher bereits eine bedeutende Minderung erfahren. Dem Beschuldigten als mit den Verfahrensbestimmungen vertrauten Fachmann wäre es ein Leichtes gewesen, allein durch Beweisanträge oder dergleichen eine

Vertagung und damit die Einstellung des Finanzstrafverfahrens zu erreichen. Tatsächlich aber hat er sich der Verantwortung im Ergebnis aus freien Stücken gestellt, offenbar weil er bereit ist, Verantwortung zu tragen und auch für ein Fehlverhalten letztendlich einzustehen. Eine solche Gesinnung hat der erkennende Senat zu honorieren, weshalb an sich im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine bloße Verwarnung im Sinne des § 25 FinStrG vorgelegen wären.

Zu seinem Unglück hat der Beschuldigte aber diesen positiven Ansatz bei der Berufungsverhandlung nicht durchgehalten und sich – trotz der eindeutigen Aktenlage – im Ergebnis nicht schuldeinsichtig gezeigt. Dieses Verhalten in Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Beschuldigten ließ den Senat zweifeln, ob eine Verwarnung ausreichen würde, den teilweise emotional agierenden M bei ähnlichen Gelegenheiten, möglicherweise mit weit größerem Schadenspotenzial, in Hinkunft von gleichartigen Fehlentscheidungen mit Sicherheit abzuhalten, oder ob er nicht bei einer derartigen Entscheidung des Senates den fälschlichen Eindruck gewinnen würde, die Einhaltung der abgabenrechtlichen Pflichten wäre selbst für die Finanzstrafbehörden eine vernachlässigbare Größe. Von einer Einstellung des Verfahrens oder einer bloßen Verwarnung gemäß § 25 FinStrG wurde daher wieder Abstand genommen.

In Abwägung sämtlicher Argumente hält der Senat aus spezialpräventiven Gründen eine minimale Geldstrafe in Höhe von € 3.000,-- für tat- und schuldangemessen.

Die Ersatzfreiheitsstrafe war im Sinne der obigen Überlegungen gemäß § 20 FinStrG mit drei Tagen auszumessen.

Die Bestimmung der Kosten gründet sich auf § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach diese mit 10 % der verhängten Geldstrafe, sohin mit € 300,-- auszumessen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss

– abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe von € 3.000,-- und die ziffernmäßig festgesetzten Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels des gesondert zugehenden Erlagscheines des Finanzamtes Salzburg-Stadt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die dafür festgesetzte Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Salzburg, 18. September 2003