

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Christian Nemeth als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Dr. X, vertreten durch MMag. Christoph Doppelbauer, Rechtsanwalt, Vogelweiderstraße 9, 4600 Wels, wegen fahrlässiger Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 4. Februar 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Dezember 2007, StrNr. 046/2003/00000-001, nach der am 13. Juli 2010 in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit des Verteidigers, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Elisabeth Ebner durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsenates wie folgt abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. Dr. X ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger im Jahre 2001 im Amtsbereich des Finanzamtes Linz fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2000 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von ATS 123.842,70 (umgerechnet € 9.000,00) bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der gebotenen, möglichen und ihm zumutbaren Sorgfalt im steuerlichen Rechenwerk der Z KEG und betreffend seine eigene Person im Zusammenhang mit Darlehenszuzahlungen von der Y Immobilien GmbH Zinsvorauszahlungen als Werbungskosten auch hinsichtlich derjenigen geltend machte, bei welchen für ihn bei entsprechender Sorgfalt das Fehlen einer dem Fremdvergleich standhaltenden Marktüblichkeit erkennbar gewesen

wäre, weil im Falle von Rückrechnungen bei vorzeitiger Darlehensrückzahlung niedrigere Zinssätze verwendet wurden, und hiedurch eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG begangen,

weshalb über ihn gemäß § 34 Abs.4 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 1.000,00

(in Worten: Euro eintausend)

und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** in Höhe von

zwei Tagen

verhängt werden.

Dem Beschuldigten wird auch gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG der Ersatz von Verfahrenskosten in Höhe von € 100,00 und der allfälligen Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden würden, auferlegt.

I.2. Das gegen Dr. X im Übrigen unter der StrNr. 046/2003/00000-001 beim Finanzamt Linz wegen des Verdachtes, er habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes fahrlässig als Abgabepflichtiger durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen, somit unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 1998 in Höhe von ATS 95.100,05 (umgerechnet € 6.911,19), für das Veranlagungsjahr 1999 in Höhe von ATS 269.100,01 (umgerechnet € 19.556,26) und zusätzlich für das Veranlagungsjahr 2000 in Höhe von ATS 424.041,81 (umgerechnet € 30.816,32) bewirkt, indem er in den steuerlichen Rechenwerken Betriebsausgaben, nämlich Zinsvorauszahlungen, zu Unrecht geltend gemacht habe und Wertpapierentnahmen bzw. –verkäufe nicht zum Ansatz gebracht habe, anhängige Finanzstrafverfahren wird – hinsichtlich der Zinsvorauszahlungen und hinsichtlich angeblich für 2000 nicht erklärter Spekulationsgeschäfte im Zweifel – gemäß §§ 136, 157, tw. iVm § 82 Abs.3 lit.c 1. Alt. FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Dezember 2007 war Dr. X nach durchgeföhrter nichtöffentlicher Beratung schuldig gesprochen worden, er habe als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des genannten Finanzamtes fahrlässig durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen, sohin unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Einkommensteuern für die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 in Höhe von insgesamt € 66.283,77 [ATS 912.084,57] (1998: € 6.911,19 [ATS 95.100,05] + 1999: € 19.556,26 [ATS 269.100,01] + 2000: € 39.816,32 [ATS 547.884,51]) bewirkt, indem er Betriebsausgaben [nämlich Zinsvorauszahlungen in den Jahren 1998 bis 2000] zu Unrecht geltend gemacht und im steuerlichen Rechenwerk für 1999 einen Gewinn aus dem Verkauf einer Wohnbau-Wandelanleihe nicht angegeben] habe, und hiedurch fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs.1 FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 34 Abs.4 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe von € 9.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen verhängt wurden.

Die von Dr. X zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG pauschal mit € 363,00 festgesetzt.

Der Entscheidung des Spruchsenates liegen – insoweit den Verfahrensgegenstand ausreichend präzisierend – folgende Feststellungen zugrunde [allfällige Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

Beim finanzstrafrechtlich unbescholteten Beschuldigten Dr. X, von Beruf Arzt [er ist ein renommierter und bestens verdienender Facharzt für Zahnheilkunde und Kieferorthopädie] habe [1998] für die Veranlagungsjahre 1994 bis 1996 eine Betriebsprüfung stattgefunden, bei welcher gerügt worden sei, dass Zinsvorauszahlungen des Dr. X für Darlehen einer vom Beschuldigten geföhrten GmbH dann [– wie für einen eine Anerkennung als steuerlichen Abzugsosten erforderlich –] einem Fremdvergleich nicht standhielten, wenn keine schriftlichen Aufzeichnungen über Zinszahlungen und Rückzahlungen der Darlehen existierten.

Dennoch sei bei einer neuerlichen Betriebsprüfung [im Jahre 2002 für die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000] festgestellt worden, dass von der Y Immobilien GmbH, an welcher Dr. X zu 90 % und seine Ehegattin zu 10 % beteiligt war und der Beschuldigte der Geschäftsführer gewesen ist, Darlehen an ihn gewährt worden seien, wobei es keine schriftlichen

Vereinbarungen über Zinsenzahlung und Rückzahlung der Darlehen gegeben hat. Dr. X habe Zinsvorauszahlungen geleistet [, welche er als Betriebsausgaben in seinem steuerlichen Rechenwerk zum Abzug gebracht habe].

Gleiches sei bei der Z KEG geschehen, bei welcher die Ehegattin des Dr. X eine Kommanditeinlage von 5 % gehalten habe und der Beschuldigte als Komplementär zu 95 % beteiligt gewesen sei. Auch hier seien [von der Y Immobilien GmbH] Darlehen gewährt worden ohne schriftliche Vereinbarung über Zinsenzahlung und Rückzahlung der Darlehen, sowie Zinsvorauszahlungen geleistet worden.

Hätte der Beschuldigte gegenüber der Finanzbehörde offen gelegt, dass bei der Geltendmachung der Zinsvorauszahlungen keine schriftlichen Vereinbarungen existierten, wozu er aufgrund der [Ergebnisse der] Vorprüfung verpflichtet gewesen wäre, wäre eine Verkürzung der Einkommensteuer nicht eingetreten.

Im Jahre 1999 habe Dr. X eine Wohnbau-Wandelanleihe erworben und noch am 1. Dezember 1999 privat entnommen. Den Gewinn, resultierend aus einer Differenz zwischen dem Buchwert von ATS 3,282.500,00 und dem Entnahmewert von ATS 4,050.000,00 habe er gegenüber dem Fiskus offen legen müssen. Dies sei unterblieben, weil er – entgegen seinen Möglichkeiten – die Entnahme der Wertpapiere nicht bekannt gegeben habe, weshalb entsprechende Einkommensteuer verkürzt worden sei.

Bei seiner Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd ein abgelegtes Geständnis des Beschuldigten, seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und eine volle Schadensgutmachung [(die Vorschreibungen nach der zitierten Betriebsprüfung wurden am 25. März 2003 und am 17. Juni 2003 mittels Saldozahlungen entrichtet; siehe die Abfrage des Abgabekontos des Beschuldigten vom 14. Juni 2010)], als erschwerend keinen Umstand.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Berufung erhoben und beantragt, "dieses ersatzlos aufzuheben sowie dahingehend abzuändern, dass er freigesprochen werde bzw. das Verfahren einzustellen" [womit wohl gemeint ist, dass die bekämpfte Entscheidung dahingehend abgeändert werden sollte, dass das anhängige Finanzstrafverfahren eingestellt werde], in eventu das angefochtene Erkenntnis aufzuheben und [die Sache] zur neuerlichen Entscheidung an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zu verweisen, in eventu die verhängte Strafe in tat- und schuldangemessener Weise zu mindern.

Dazu brachte er im Wesentlichen vor, dass der Spruchsenat seine Eingabe vom 13. Dezember 2007 samt beigeschlossenen Depotauszügen ignoriert habe. Aus den Depotauszügen ergebe sich, dass er die im Jahr 1999 erworbene Wohnbau-Wandelanleihe nicht mit einem Gewinn von rund ATS 800.000,00 entnommen habe, sondern dass er neben dieser Wohnbauanleihe, die die Z KEG 1999 um rund ATS 3,5 Millionen erworben hatte, zusätzlich Wertpapiere am 20. Mai 1999 im Nominale von ATS 800.000,00 in die Z KEG eingebracht hätte, sodass im Zeitpunkt der seitens der Abgabenbehörde angenommenen Entnahme Wertpapiere im Nominale von ATS 4,05 Millionen von der Z KEG auf sein Wertpapierdepot übertragen worden seien. Der angenommene Kursgewinn wäre völlig unrealistisch. Ein entsprechender Gewinn wäre daher nicht zu erklären gewesen.

Der Erstsenat habe auch nicht berücksichtigt, dass er mit der erwähnten Eingabe vom 13. Dezember 2007 sein abgelegtes Tatsachengeständnis, welches sich auf einen Irrtum seines damaligen Steuerberaters gegründet hätte, ausdrücklich widerrufen hätte.

Unberücksichtigt sei geblieben, dass die Abgabenbehörde erst im Rahmen der Betriebsprüfung zur Auffassung gelangte, dass das Einkommen der Z KEG nicht [aus] Einkünften aus Gewerbebetrieb [resultierte], sodass ein Verlustausgleich [ein Überschuss der Werbungskosten aus Kapitalvermögen über erzielten Einnahmen] mit anderen Einkunftsarten nicht mehr zulässig gewesen sei.

Auch sei die bloße Überführung der Wertpapiere vom Depot der Z KEG auf sein Depot steuerlich gar nicht relevant gewesen. Vielmehr seien die im Jänner 1999 angeschafften Wertpapiere im Juni 2000 mit Verlust veräußert worden, sodass die Spekulationsfrist längst abgelaufen war.

Die Erklärung, auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat zu verzichten, habe er infolge schuldhafter Irreführung durch einen Dritten [gemeint offenbar: sein damaliger Steuerberater] abgegeben.

Den Widerruf dieses Verzichtes habe der Erstsenat unzulässigerweise nicht berücksichtigt.

Der Spruchsenat habe sich mit seinem Einwand, dass Zinsvorauszahlungen nicht fremdunüblich sind, nicht auseinandergesetzt.

Entgegen den Feststellungen des Spruchsenates seien Zinsvorauszahlungen bei der Vorprüfung für die Jahre 1993 bis 1996 als Betriebsausgaben ausdrücklich anerkannt worden, weshalb er diesbezüglich einem schuldausschließenden Irrtum unterlegen wäre.

Er sei auch nicht verpflichtet gewesen, die Nichtexistenz von diesbezüglichen schriftlichen Vereinbarungen offen zu legen. Es existiere auch keine Rechtsprechung, welche zwingend die Schriftlichkeit von Vereinbarungen [zwischen nahen Angehörigen] zur steuerlichen Anerkennung diesbezüglicher Betriebsausgaben verlange. Eine ausreichend deutliche Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile sowie des Beweises des Abschlusses und der tatsächlichen Vertragsdurchführung sei ausreichend.

Dass die Höhe der bezahlten Zinsen nicht fremdüblich sei, wäre [vor der Entscheidung des Spruchsenates] weder festgestellt noch thematisiert worden.

Überdies wären die vorgeworfenen Taten verjährt.

In Bezug auf eine allfällige Strafbemessung sei zu Unrecht ein langer Tatzeitraum als erschwerend gewertet worden, dafür aber der Aspekt der lange zurückliegenden Tat bzw. des seitherigen Wohlverhaltens und des Rechtsirrtums als mildernd unberücksichtigt geblieben.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Am 17. und am 29. Juni 2010 wurde vom Verteidiger Akteneinsicht genommen, wobei diesem – ohne Präjudiz für die spätere Entscheidung des Berufungssenates – vom Senatsvorsitzenden dessen finanzstrafrechtliche Würdigung des verfahrensgegenständlichen Sachverhaltes, vorbehaltlich allfälliger neuer Beweisergebnisse, vorgetragen und eine Bestrafung des Beschuldigten in Höhe von € 1.000,00 hinsichtlich eines im Zweifel entsprechend reduzierten Anteiles an (infolge der niedrigen Zinshöhe bei Rückabwicklungen) unüblichen Zinsvorauszahlungen wegen fahrlässiger Verkürzung einer Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2000 in Höhe von geschätzten € 9.000,00 in Aussicht gestellt wurde.

Im Zuge einer – bei entschuldigter Abwesenheit des Dr. X – durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der strafrelevante Sachverhalt nochmals ausführlich erörtert.

Hinsichtlich der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten wurde einvernehmlich festgehalten, dass Dr. X sehr wohlhabend ist und beispielsweise laut seinen eigenen Angaben in der Einkommensteuererklärung für 2002 bei einem Umsatz als Facharzt für Kieferorthopädie von € 739.944,62 einen Gewinn von € 346.751,28 erwirtschaftet hat (erzielte unecht steuerfreie Umsätze aus der ärztlichen Tätigkeit laut eigenen Angaben 1998: ATS 10.205.889,61, 1999: ATS 13.297.246,87, 2000: ATS 11.218.405,00, 2001: ATS

12,110.823,48, 2002: € 732.968,66 [in ATS: 10,085.868,66]; erzielte Gewinne aus seiner Arztpraxis laut eigenen Angaben 1998: ATS 3,594.473,00, 1999: ATS 7,442.210,00, 2000: ATS 6,218.561,00, 2001: ATS 7,177.299,00, 2002: € 386.751,28 [in ATS: 5,321.813,64], 2003: € 458.661,00 [in ATS 6,311.312,96]; Veranlagungsakt betreffend Dr. X zu StNr. 46/071/8091, Steuererklärungen).

Eine Verschlechterung seiner Einkommensverhältnisse ist den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen und wurde auch nicht behauptet.

Der für ein Kind sorgepflichtige Beschuldigte ist verheiratet, wobei seine Ehegattin selbst Einkünfte erzielt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch die Einkommensteuererklärungen gehören.

Wahrheitsgemäße Offenlegung bedeutet, dass das der Erklärung vom Steuerpflichtigen zugrunde gelegte steuerliche Rechenwerk ein Abbild des tatsächlichen Geschehens zu sein hat.

Vollständige Offenlegung bedeutet, dass der Abgabepflichtige der Behörde Informationen in einem Ausmaß zu geben hat, dass diese auch tatsächlich in die Lage versetzt wird, einen bescheidmäßig festzusetzenden Abgabenzahlungsanspruch in Übereinstimmung mit dem Abgabenanspruch, der (theoretischen) Forderung des Fiskus aufgrund der bereits erfolgten Verwirklichung des diesbezüglichen Lebenssachverhaltes durch den Abgabepflichtigen, zu erlassen.

Derjenige macht sich daher einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Einkommensteuer bewirkt, indem er beispielsweise einem Fremdvergleich nicht standhaltende Aufwendungen für die Zahlung unüblicher Zinsvorauszahlungen (weil im Falle ihrer Stornierung diese mit niedrigeren Zinssätzen rückgerechnet werden) in steuerliche

Rechenwerke aufnimmt, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Einkommensteuer bei erklärungsgemäßer Veranlagung durch die Abgabenbehörde gemäß § 33 Abs.3 lit.a 1. Alternative FinStrG zu niedrig festgesetzt wird.

Lediglich eine fahrlässige Abgabenverkürzung hat gemäß § 34 Abs.1 FinStrG derjenige zu verantworten, der die in § 33 Abs.1 leg.cit. bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs.2 FinStrG derjenige, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb beispielsweise nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG bereits derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 98 Abs.3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden.

Der aufgrund seines hohen Einkommens mit ebenfalls hoher Steuerlast belegte Facharzt Dr. X hat zur Verringerung dieser Belastung im Verlauf seines Berufslebens unter Anleitung seiner Steuerberater entsprechende Steuerverringerungsmodelle zur Anwendung gebracht, welchen der Fiskus – in Nachziehung von Verwaltungspraxis und Rechtssprechung – aus der Natur der Sache heraus im nachhinein immer wieder kritisch gegenüber gestanden hat und welchen daher bei nachfolgenden Betriebsprüfungen die Anerkennung gänzlich oder teilweise versagt worden ist.

Ein derartiges Handeln eines Abgabepflichtigen birgt für ihn in sich die grundsätzliche Gefahr, dass dann, wenn diese Konstruktionen im Rahmen der Steuererklärungen, welche den abgabenrelevanten Sachverhalt zur Erhebung der Abgaben vollständig und wahrheitsgemäß darzustellen haben, für den Fiskus undeutlich verbleiben (wobei sich übrigens diese Gefahr durch die Umstellung auf Übermittlung lediglich ausgewählter Daten im elektronischen Wege ab 2003 noch weiter verstärkt hat), dieser daher die Vermeidungskonstruktion gar nicht erkennen kann und deshalb eine erklärungsgemäße Veranlagung vornimmt, aus der Sicht der

Finanzstrafbehörde von einer möglicherweise auch finanzstrafrechtlich relevanten Abgabenverkürzung auszugehen ist und je nach Vorwerfbarkeit der Abgabepflichtige Abgabenhinterziehungen oder fahrlässige Abgabenverkürzungen zu verantworten hat.

Das authentische Interpretationsmonopol über die Zulässigkeit von Steuersparmodellen liegt eben – so die sicherlich zutreffende Ansicht – der Finanzstrafbehörden jedenfalls nicht beim Steuerpflichtigen.

Anderseits kann auch nicht angenommen werden, dass sämtliche Steuersparmodelle als solche deswegen bereits – da rechtswidrig – Abgabenverkürzungen erzeugen.

Ebenso ist auch in den Fällen, in welchen, objektiv gesehen, nachgewiesenermaßen von Abgabenverkürzungen auszugehen ist, noch zusätzlich – mit bestehender Beweislast auf Seite der Finanzstrafbehörde – zu prüfen, ob diese der betreffende Abgabepflichtige – hier Dr. X – auch aufgrund eines schulhaften Verhaltens tatsächlich zu verantworten hat.

Den vorgelegten Akten ist nun folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Laut Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Juli 1998 zu ABNr. 102054/98 über die Zeiträume 1993 bis 1996 hat sich Dr. X für diese Veranlagungsjahre des sogenannten Zwei- bzw. Mehrkontenmodells bedient, indem er von einem betrieblichen Einnahmenkonto jährlich bis zu ATS 6 Millionen Entnahmen in Form von Barbeträgen zwischen ATS 50.000,00 bis 100.000,00 vorgenommen hat, welche er auf Sparbücher transferierte bzw. 1994 zur Anschaffung einer Liegenschaft verwendete.

Über ein weiteres Bankkonto wurden zusätzlich zu den privaten Lebenskosten in Form von Kleinbeträgen sämtliche betrieblichen Aufwendungen finanziert. Die sich daraus ergebenden hohen Kontoaußenstände wurden zum Teil durch einen 1993 begebenen Wechsel in Höhe von ATS 2 Millionen und ab Mitte 1995 durch Darlehen von der Y Immobilien GmbH (95 % Anteil gehalten von Dr. X, 5 % gehalten von seiner Gattin) abgedeckt. Schriftliche Darlehensverträge wurden nicht erstellt. Mit der genannten GmbH, also wirtschaftlich im Ergebnis mit sich selbst, hat Dr. X eine tilgungsfreie Zeit von fünf Jahren vereinbart. Die Verbindlichkeiten auf dem Konto sind bis Ende 1996 auf ATS 10,5 Millionen (ohne Zinsvorauszahlung für 1007) angewachsen.

Ende 1995 und Ende 1996 wurden an die Y Immobilien GmbH Zinsvorauszahlungen in Höhe von ATS 350.000,00 und ATS 1.350.000,00 geleistet (Pkt.1 der genannten Niederschrift, Sachverhalt).

Da durch die oben beschriebene Zweikontenführung die betrieblichen Zahlungsvorgänge künstlich aufgespalten worden waren, um die durch die hohen Entnahmen ausgelösten hohen Konto-Negativstände und daraus resultierenden hohen Zinszahlungen steuersparend in die betriebliche Sphäre zu verlagern, wurde – nach ausführlicher Erörterung bei der Schlussbesprechung – eine Privatanteilskomponente von 27 % von den Geldbeschaffungskosten ausgeschieden (1993: ATS 125.651,00, 1994: ATS 130.420,00, 1995: ATS 268.456,00 und 1996: ATS 476.637,00) (Pkt.1 der genannten Niederschrift, Prüferfeststellung, betragliche Ermittlung).

Der Vorgang der Zinsvorauszahlungen für sich wurde somit – jedenfalls laut Aktenlage – entgegen der Feststellung des Spruchsenates nicht kritisiert bzw. zumindest auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise bei der Prüfung grundsätzlich in Geltung belassen.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen wurden die der privaten Vermietung bzw. der gemeinsamen Vermietung zuzuordnenden Zinsen bzw. Erhöhungen der Bankverbindlichkeiten (noch) nicht den jeweiligen Einkunftsarten zugeordnet (Pkt.1 der genannten Niederschrift, Prüferfeststellung).

Im Zuge einer Folgeprüfung, vorgenommen bei Dr. X, der Y Immobilien GmbH und der Z KEG für die die Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 in der Zeit von Juli bis Dezember 2002 wurde jedoch diese Zuordnung nun in Anbetracht ihrer beträchtlichen Relevanz tatsächlich vorgenommen.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 2. Juli 1997 hatte Dr. X gemeinsam mit seiner Ehegattin die obgenannte Z KEG gegründet (95 % Beteiligung des Beschuldigten als Komplementär, 5 % Beteiligung seiner Gattin als Kommanditistin). Diese KEG beschäftigte sich in der Folge mit der Vermietung von 5 Wohnungen Im Zusammenhang mit einem an sie von den Gesellschaftern veräußerten Grundstück und – ebenso wie Dr. X selbst – mit dem An- und Verkauf von Wertpapieren, wobei in den Steuererklärungen diese Betätigungen als Gewerbebetriebe qualifiziert worden waren (Pkt. 3 des Besprechungsprogrammes zu ABNr. 105106/02, Sachverhalt, Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, StrNr. 046/2003/00147-001, Bl. 14).

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden diese angeblich gewerblichen Einkünfte der tatsächlich privaten Vermögensverwaltung zugeordnet und die Einkünfte als solche aus Vermietung und Verpachtung bzw. aus Kapitalvermögen behandelt. Die Vermietung der Wohnungen stellte sich als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei heraus; bei den Einkünften aus Kapitalvermögen

erwiesen sich die Zinserträge (wie eigentlich bisher auch schon mit einer Ausnahme) als endbesteuert, im Falle der Verkäufe der Wertpapiere ist der Spekulationstatbestand zur Anwendung gelangt (Pkt. 3 des Besprechungsprogrammes zu ABNr. 105106/02, Prüferfeststellung, genannter Finanzstrafakt, Bl. 14 ff).

In den Jahren 1998 bis 2000 wurden der Z KEG immer wieder von der Y Immobilien GmbH Darlehen in unterschiedlicher Höhe gewährt.

Verschiedene Darlehensbeträge bzw. Teile davon wurden bei der Z KEG für die Anschaffung von Wertpapieren verwendet. Damit im Zusammenhang stehende Zinsen wurden von der Prüferin als Werbungskosten von den Spekulationsgewinnen abgezogen.

Zur Berechnung des beim Voluptuarbetrieb der Vermietungstätigkeit verbleibenden Zinsaufwandes wurden daher die ursprünglich geltend gemachten Betriebsausgaben um die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb von Wertpapieren bzw. auch um die Aufwendungen für Zinsvorauszahlungen bereinigt; es ergaben sich dabei für 1998 ATS 325.950,24, für 1999 ATS 92.627,69 und für 2000 ATS 625.265,39 (Besprechungsprogramm zu ABNr. 105106/02, Pkt. 12, genannter Finanzstrafakt, Bl. 20).

Hinsichtlich der bei dieser Berechnung schon vorab ausgeschiedenen Aufwendungen an Zinsvorauszahlungen bei der Z KEG für 2000 (ATS 294.694,50, zuzurechnen den tatsächlich bereits endbesteuerten Einkünften aus Kapitalvermögen + ATS 541.811,05 {= Differenz aus ATS 836.505,55 abzüglich ATS 294.694,50}), zuzurechnen den tatsächlich als Liebhaberei nicht steuerbaren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung) führte die Prüferin aus:

Laut Dr. X als Geschäftsführer der Z KEG und der Y Immobilien GmbH gibt es keine schriftlichen Vereinbarungen über Zinszahlungen, Rückzahlungen oder Sicherheiten.

Erfolgte von der GmbH eine Überweisung (= Erhöhung des Darlehens), so leistete die Z KEG sofort eine Zinszahlung sowie eine Zinsvorauszahlung (für das gesamte nächste Kalenderjahr). Wurde von der Z KEG eine Rückzahlung des Kapitals geleistet, erfolgte von der Y Immobilien GmbH eine Rückzahlung der vorausbezahlten Zinsen an die Z KEG.

Die Zinsvorauszahlungen haben jedoch nicht den fremdüblichen, z.B. mit einem Bankinstitut vereinbarten Konditionen entsprochen.

Bei den Kapitaltilgungen entsprach der Zinssatz für die Zinsrückzahlung nicht dem Zinssatz, der ursprünglich bei der Zinszahlung zur Anwendung gekommen ist (es war meist ein niedriger).

Die Zinsvorauszahlungen wurden daher bei der Betriebsprüfung vorweg nicht als Werbungskosten anerkannt.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen erfolgte die Kürzung im letzten Prüfungsjahr, also im Jahr 2000 (Besprechungsprogramm zu ABNr. 105106/02, Pkt. 12, Finanzstrafakt, Bl. 19 vorletzter Absatz).

Bei der Y Immobilien GmbH ergaben sich hinsichtlich der erhaltenen Zinsvorauszahlungen keine steuerlichen Konsequenzen, da dort diese erhaltenen Gelder im Rahmen des Betriebsvermögensvergleiches abgegrenzt worden waren (Besprechungsprogramm zu ABNr. 105106/02, Pkt. 12, Finanzstrafakt, Bl. 19 unten).

In Nachvollziehung der Argumentation der Betriebsprüfung findet der Berufungssenat keinen Anlass, von diesen Feststellungen abzugehen; im Übrigen wurden diesbezüglich weder von der Verteidigung noch von der Amtspartei Einwendungen erhoben.

Daraus ergibt sich mit anderen Worten: Zur Reduzierung seiner Steuerbelastung hatte Dr. X bei der Z KEG steuerlich wirksame Aufwendungen in Form von Zinsvorauszahlungen verrechnet, denen bei der Y Immobilien GmbH hinsichtlich desselben Veranlagungsjahres infolge der Rechnungsabgrenzungsposten noch keine Einnahmen gegenübergestanden sind.

Die solcherart kreierte Steuervermeidungsmaschine hat jedoch dem bei der Betriebsprüfung angewandten Fremdvergleich nicht standgehalten.

Der bloße Umstand der Zahlung von Zinsvorauszahlungen mag in abgaben- und finanzstrafrechtlicher Hinsicht unter bestimmten Umständen ohne Bedeutung sein; werden Zinsvorauszahlungen zwischen nahen Angehörigen oder verbundenen Unternehmen unter unüblichen Bedingungen bezahlt, werden sie abgabenrechtlich auffällig.

Insbesondere – auch in finanzstrafrechtlicher Hinsicht – werden sie auffällig, wenn wie im gegenständlichen Fall bei der allfälligen Stornierung der Zinsvorauszahlungen (weil bereits vor dem Zeitraum, für welchen der Darlehensbetrag zur Verfügung gestellt worden wäre, das Darlehen wieder zurückgezahlt worden war) andere Zinssätze zur Anwendung gekommen sind als diejenigen, welche vorab gezahlt werden mussten – wobei die nun verwendeten Zinssätze meist niedriger (!) gewesen sind.

Hätte Dr. X die ihm gebotene, mögliche und zumutbare Sorgfalt bei der Gestaltung des abgabenrechtlich relevanten Umfeldes bei den Zinsvorauszahlungen und der Sachverhaltsübermittlung an den ihn beratenden Steuerexperten aufgewendet, hätte er bei

seinen intellektuellen Fähigkeiten – angesichts der ihm aus der Vorprüfung bekannt gewordenen Relevanz einer steuerlich geforderten Fremdüblichkeit bei derartigen Rechtsgeschäften zwischen verbundenen Unternehmen – erkannt, dass die Stornierung der Zinsvorauszahlungen unter Anwendung niedriger Zinssätze, wenngleich seiner Geldbörse äußerst wohltuend, realistischerweise ein Vorgang sein müsste, der doch im Kreditgeschäft äußerst ungewöhnlich sein muss:

Ein Finanzierungsgeschäft, bei welchem laut Vertrag ein Kaufmann für die Zurfügungstellung eines Geldbetrages gegen Entgelt für einen bestimmten Zeitraum dieses Entgelt schon weit vor dem Leistungszeitraum seinem Geschäftspartner zu zahlen hat und bei welchem er dann, nach Wegfall der Geschäftsgrundlage und Stornierung des Leistungsaustausches, nur einen Teil seiner Vorauszahlung wieder retourniert erhält, ist von auffällig großer Schieflastigkeit und würde wohl ohne besondere spezielle Gründe, welche aber weder der Aktenlage zu entnehmen sind (eine angestrebte Steuervermeidung einmal ausgeschlossen) noch vorgebracht wurden, unter Geschäftsleuten – deren freier Wille und vernunftorientiertes Verhalten vorausgesetzt – bei einem offenen Markt niemals oder zumindest höchst selten abgeschlossen werden.

Wäre Dr. X dieser Sachverhalt aufgefallen, hätte er wohl unter Schilderung dieser Umstände seinen Steuerberater diesbezüglich befragt und wäre – eine insoweit abgabenredliche Gesinnung beim Beschuldigten im Zweifel zu seinen Gunsten vorausgesetzt – letztendlich dem Finanzamt eine wahrheitsgemäße und vollständige Einkommensteuererklärung übersendet worden.

Tatsächlich ist aber eine unrichtige Einkommensteuererklärung für 2000 am 25. Oktober 2001 beim Finanzamt Linz eingereicht und antragsgemäß am 8. November 2001 verbucht worden, weshalb in den darauf folgenden Tagen der zustellbevollmächtigten Steuerberatungskanzlei ein Bescheid mit entsprechend zu niedriger Steuervorschreiben zugegangen ist (Veranlagungsakt betreffend Dr. X, Veranlagung 2000).

Der Beschuldigte hat also insoweit tatsächlich eine – unbewusst – fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Eine Verjährung der Strafbarkeit liegt in Anbetracht der am 5. Mai 2003 erfolgten Verfahrenseinleitung nicht vor (§ 31 Abs.4 lit.b FinStrG).

In freier Beweiswürdigung geht aber der Berufungssenat zugunsten des Beschuldigten davon aus, dass sich die kritisierten Zinsvorauszahlungen der Z KEG zu gleichen Teilen auf die

geprüften Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 verteilen, sodass sich für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2000 lediglich ein Betrag von ATS 541.811,05 + ATS 294.694,50 = ATS 836.505,55 : 3 = ATS 278.835,19 ergibt.

Zu Gunsten des Beschuldigten wird ihm in Anbetracht seiner 95 %igen Beteiligung auch davon lediglich ein entsprechender Anteil, sohin ATS 264.894,06, für 2000 zugerechnet.

Ein gleichartiger Sachverhalt war auch bei Dr. X als Einzelunternehmer festzustellen:

Auch hier hat die Y Immobilien GmbH dem Beschuldigten in den geprüften Jahren 1998 bis 2000 Darlehen gewährt, für welche Dr. X zu marktunüblichen Konditionen Zinsvorauszahlungen in Höhe von insgesamt ATS 487.500,00 leistete, weshalb sie nicht als Betriebsausgaben bzw. als Werbungskosten anerkannt wurden. Aus verwaltungsökonomischen Gründen nahm der Prüfer den Abzug dieses Betrages für das Veranlagungsjahr 2000 vor (Besprechungsprogramm zu ABNr. 105098/02, Pkt. 4, Finanzstrafakt Bl. 7).

In freier Beweiswürdigung geht der Berufungssenat wiederum zugunsten des Beschuldigten davon aus, dass sich die kritisierten Zinsvorauszahlungen des Dr. X zu gleichen Teilen auf die geprüften Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 verteilen, sodass sich für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2000 lediglich ein Betrag von ATS 487.500,00 : 3 = ATS 162.500,00 ergibt.

Überdies ist den Feststellungen der Betriebsprüferin zu entnehmen, dass Dr. X nicht in sämtlichen Fällen bei der Rückrechnung von Zinsvorauszahlungen auffällige, zu niedrige Zinssätze zur Anwendung gebracht hat. Es könnte also Vorgänge respective Zinsvorauszahlungen gegeben haben, die für ihn auch bei entsprechender Aufmerksamkeit unverdächtig gewesen wären. Im Zweifel zu seinen Gunsten wird – um jedenfalls sämtlichen Unabwägbarkeiten Genüge zu tun – ein Abschlag um ein Drittel von der Gesamtsumme der oben errechneten Zinsvorauszahlungen vorgenommen, weshalb ein Betrag von ATS 284.929,38 als strafrelevant verbleibt.

Der Durchschnittssteuersatz zur Berechnung der Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2000 hat nach erfolgter Betriebsprüfung 48,19 % betragen, weshalb bei verhältnismäßiger Anwendung die von Dr. X schuldhaft verkürzte Einkommensteuer für 2000 ATS 137.307,00, umgerechnet € 9.978,53, im Zweifel nochmals abgerundet € 9.000,00, beträgt.

Die angebliche Verkürzung von Einkommensteuer für 1998 in diesem Zusammenhang in Höhe von € 6.911,19 ist aus der Aktenlage nicht nachvollziehbar. Sie ergibt sich offenbar daraus, dass irrtümlich eine Berichtigung einer Faktenzusammenstellung durch den Amtsbeauftragten nicht konsequent zu Ende geführt wurde (Blatt 58 des Finanzstrafaktes), wobei der Fehler in der Stellungnahme an den Spruchsenat und im Spruchsenatserkenntnis selbst fortgeführt wurde.

Hinsichtlich der für 1999 hohen – angeblich im steuerlichen Rechenwerk nicht erfassten (weil andernfalls bei gewinnwirksamer Verbuchung nunmehr wohl keine Abgabenerhöhung auslösenden) – Spekulationseinkünfte kann sich der Erstsenat zwar auf die Feststellungen der Betriebsprüferin stützen, wonach die Z KEG am 21. Jänner 1999 Wohnbau-Wandelanleihen um ATS 3.282.500,00 erworben hat und am 1. Dezember 1999 auf Anweisung des Dr. X das Bankinstitut laut ihrer Bestätigung derartige Anleihen im Wert von ATS 4.050.000,00 vom Depot der Z KEG ausgebucht und gleichzeitig mit dem selben Wert auf dem Depot des Beschuldigten wieder eingebucht hat (Besprechungsprogramm zu ABNr. 105106/02, Pkt. 19, Finanzstrafakt, Bl. 49 unten; diesbezüglicher Anhang 4, Finanzstrafakt, Bl. 57), doch erfuhr – wie der Beschuldigte zu Recht kritisierte – die Urkundenvorlage vom 13. Dezember 2007, nach welcher am 20. Mai 1999 am Bankdepot des Dr. X – offenkundig auf Weisung des Beschuldigten – Wohnbau-Wandelanleihen in Höhe von ATS 800.000,00 behoben (Finanzstrafakt Bl. 78) und am selben Tage auf dem Bankdepot der Z KEG eingebbracht worden waren (Finanzstrafakt Bl. 79), sodass am 1. Dezember 1999 letztlich – offenbar wiederum auf Veranlassung des Beschuldigten – derartige Anleihen in Höhe von insgesamt ATS 4.050.000,00 aus dem Depot der Z KEG ausgebucht und dem Bankdepot des Dr. X eingebucht werden konnten (Finanzstrafakt Bl. 80 f) – durch den Erstsenat im bekämpften Erkenntnis offensichtlich keine Würdigung.

Der Beschuldigte vermerkt ebenso zutreffend, dass tatsächlich die genannten Wertpapiere erst nach Ablauf der Spekulationsfrist veräußert worden seien, weil deren Entnahme aus dem Vermögen der Z KEG durch ihn als Gesellschafter (diesfalls entspricht der Teilwert dem Nennwert) insoweit – so auch die Ansicht des Berufungssenates – noch keinen Spekulationstatbestand geschaffen hat (vgl. z.B. *Doralt*, Einkommensteuer-Gesetz³, Rz. 27 zu § 30).

Auf Basis der Feststellungen der Betriebsprüfung ist daher bei Würdigung der vorgelegten Unterlagen ein Spekulationsgewinn für das Veranlagungsjahr 1999 nicht festzustellen.

Hinsichtlich der nicht erklärten Einkünfte aus Spekulationsgeschäften der Z KEG im Jahre 2000 in Höhe von ATS 66.458,26 verbleibt laut der Aktenlage ungeklärt, weshalb dann, wenn die Wertpapierverkäufe als betriebliche Einnahmen erfasst waren (so zu interpretieren aus den Feststellungen der Prüferin in Pkt. 3 des Schlussbesprechungsprogramms zu ABNr. 105106/02, Finanzstrafakt Bl. 14), die in diesem Punkt angesprochenen Wertpapierverkäufe (Übersicht in Anhang 4, Finanzstrafakt Bl. 32), welche laut Abgabenbehörde und Erstsenat zu Einkünften aus privaten Spekulationsgeschäften zu zählen waren, durch die geänderte rechtliche Beurteilung eine Abgabenerhöhung ausgelöst worden wäre.

Zumal in Anbetracht des eingetretenen Zeitablaufes ist ein entsprechender Nachweis einer diesbezüglichen Verkürzung an Einkommensteuer nicht mehr mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit zu führen.

Es war daher spruchgemäß mit einer Verfahrenseinstellung hinsichtlich der Fakten "Verkürzung Einkommensteuer 1998 in Höhe von € 6.911,19", nicht erklärte Spekulationseinkünfte 1999 infolge Nichterfassung der Entnahme von Wohnbau-Wandelanleihen bei der Z KEG und Einbringung derselben in das Vermögen des Dr. X, sowie Nichterfassung von Einkünften aus Spekulationsgeschäften bei der Z KEG durch den Verkauf von Wertpapieren im Jahre 2000, letzteres im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten, vorzugehen und im Übrigen hinsichtlich des strafrelevant verbleibenden Faktums, der zu Unrecht für das Veranlagungsjahr 2000 schuldhaft als Aufwand abgezogenen Zinsvorauszahlungen, wiederum im Zweifel zugunsten für Dr. X, mit einer umfangreichen Verringerung des vorwerfbaren Verkürzungsbetrages vorzugehen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 34 Abs.4 FinStrG wird eine fahrlässige Abgabenverkürzung mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages (hier: umgerechnet € 9.000,00) geahndet.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die

fahrlässige Abgabenverkürzung nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Regelung in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht ausdrücklich zur Anwendung gelangt, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da offenbar auch Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständliche Verkürzung in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und wäre beim Beschuldigten von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen auszugehen, ergäbe sich somit ein Mittelwert von € 4.500,00.

Von Relevanz ist – wie oben beschrieben – die hervorragende Einkommens- und Vermögenslage des Beschuldigten bei als gegeben angenommener Sorgepflicht.

Bei der Strafbemessung ist aber andererseits als mildernd zu werten seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die erfolgte Schadensgutmachung, sowie das lange Zurückliegen der Tat und ein – jedenfalls laut Aktenklage – zwischenzeitiges Wohlverhalten in finanzstrafrechtlicher Hinsicht, als erschwerend kein Umstand, weshalb der Ausgangswert in gesamthaft er Betrachtung auf € 2.000,00 verringert werden kann.

Ein Absehen von einer Bestrafung oder eine weitere Verringerung der Geldstrafe kommt aus präventiven Gründen – trotz den laut den vorgelegten Akten gegebenen Milderungsgründen und trotz der Abschwächung des spezialpräventiven Aspektes durch den erwähnten Zeitablauf bei gegebener finanzstrafrechtlicher Unauffälligkeit – nicht in Betracht, um nicht falsche Anreize für den Beschuldigten und andere Steuerpflichtiger in seiner Lage im Umgang mit ihren abgabenrechtlichen Pflichten zu erzeugen: Immerhin hat Dr. X sich neuerlich (siehe die Vorprüfung) zur Entlastung von dem auf ihm als Bestverdiener liegenden Steuerdruck auf gewagte steuerliche Konstruktionen eingelassen. Wer solches tut, hat im Besonderen sorgfältig mit der Handhabung dieser seiner Pflichten umzugehen und im Rahmen seiner Möglichkeiten zumal bei auffälliger Ungewöhnlichkeit entsprechende Informationen über die Zulässigkeit seiner Vorgangsweise einzuholen, was gerade hier offensichtlich nicht geschehen ist.

In Anbetracht der überlangen Verfahrensdauer ist aber zur Abgeltung dieses Ungemaches für den betroffenen Beschuldigten ein weiterer Abschlag um die Hälfte der verbleibenden Sanktion, sohin um € 1.000,00, vorzunehmen.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche daher gerundet mit zwei Tagen festzulegen ist.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach vom Bestraften ein pauschaler Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe zu leisten ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 13. Juli 2010