



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat (Wien) 1

GZ. FSRV/0155-W/07,
miterledigt FSRV/0154-W/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat (Wien) 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen 1.) Besch.1, und 2.) Besch.2, beide wohnhaft in XY, beide vertreten durch Stapf Neuhauser Rechtsanwälte OG, 1010 Wien, Esslinggasse 7, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten AB vom 15. Oktober 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 5. September 2007, SpS, nach der am 15. April 2008 in Abwesenheit der Beschuldigten und in Anwesenheit ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Amtsbeauftragten wird teilweise Folge, das angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und in der Sache selbst erkannt:

M.T. (Besch.1) und J.T. (Besch.2) sind schuldig, sie haben im Bereich des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien fahrlässig, und zwar M.T. als Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH und sohin als abgabepflichtige Verkäuferin sowie J.T. als abgabepflichtiger Käufer durch Nichtanzeige des mündlichen Kaufvertrages vom 20. November 2001 zwischen der Fa. T-GmbH und J.T. betreffend die Liegenschaft EZ X., Kaufpreis S 10.000.000,00

(€ 726.728,34), die Anzeigepflicht verletzt und dadurch eine Verkürzung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25.435,49 bewirkt

Beide Beschuldigte haben hierdurch das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wird deswegen über M.T. eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 8 Tagen sowie über J.T. eine Geldstrafe in Höhe von € 1.600,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 4 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die von M.T. zu ersetzenden Kosten des Finanz Strafverfahrens mit € 320,00 sowie die von J.T. zu ersetzenden Verfahrenskosten mit € 160,00 bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit im ersten Rechtsgang aufgehobenen Erkenntnis des Spruchsenates vom 23. Juni 2006, GZ., wurden M.T. (Besch.1) und J.T. (Besch.2) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil die Besch.1 als Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH und sohin als abgabepflichtige Verkäuferin sowie der Besch.2 als abgabepflichtiger Käufer vorsätzlich durch Nichtanzeige des mündlichen Kaufvertrages vom 20. November 2001 zwischen der Fa. T-GmbH und dem Besch.2 betreffend die Liegenschaft EZ X., Kaufpreis S 10.000.000,00, die Anzeigepflicht verletzt und dadurch eine Verkürzung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25.435,49 (= 3,5 % von € 726.728,34) bewirkt habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde sowohl über die Besch.1 als auch über den Besch.2 deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 7.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die von beiden Beschuldigten zu ersetzenden Kosten des Finanz Strafverfahrens mit jeweils € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass aufgrund des durchgeführten Finanzstrafverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und den Strafakt nachfolgender Sachverhalt feststehe.

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der Fa. T-GmbH sei festgestellt worden, dass das geprüfte Unternehmen im Jahr 2001 die Liegenschaft EZ X. an den Besch.2 um S 10,000.000,00 verkauft habe. Nach den Feststellungen der Großbetriebsprüfung Wien sei per 19. November 2001 in der Buchhaltung des geprüften Unternehmens ein Zahlungseingang von S 10,000.000,00 als Erlös für den Verkauf der bezeichneten Liegenschaft an den Besch.2 verbucht worden.

Die Besch.1, die damalige Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH, habe am 7. Oktober 2003 als Zeugin bei der Großbetriebsprüfung Wien bekannt gegeben, dass die bezeichnete Liegenschaft Anfang November 2001 nach einem mündlichen Gesellschafterbeschluss mit mündlichem Kaufvertrag an ihren Ehegatten (den Besch.2) veräußert worden sei. Die Übergabe des Grundstückes hätte am 20. November 2001 stattgefunden. An diesem Tag wäre auch der Kaufpreis bezahlt worden.

Der Besch.2 habe in der Beantwortung der Anfrage der Großbetriebsprüfung Wien vom 17. Oktober 2003 die Angaben seiner Ehegattin im Wesentlichen bestätigt.

In der Vernehmung als Verdächtige habe die Besch.1 ihre oben angeführten Angaben wiederholt.

Da die Besch.1 der Finanzstraßbehörde mitgeteilt habe, dass es ihrem Ehegatten gesundheitlich nicht so gut gehe, sei er mit Schreiben vom 18. März 2005 um schriftliche Auskunftserteilung als Verdächtiger ersucht worden. In der Stellungnahme vom 11. April 2005 habe der Besch.2 gegenüber seinen oben angeführten Angaben nichts Neues vorgebracht.

Mit Bescheid vom 10. Mai 2005 sei gegen den Besch.2 gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG das Finanzstrafverfahren eingeleitet worden, weil der Verdacht bestehe, dass der Besch.2 vorsätzlich als abgabepflichtiger Käufer durch Nichtanzeige des mündlichen Kaufvertrages vom 20. November 2001 zwischen der Fa. T-GmbH und dem Besch.2 betreffend die Liegenschaft EZ X. (Kaufpreis S 10,000.000,00 = € 726.728,34) die Anzeigepflicht verletzt und dadurch eine Verkürzung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25.435,49 bewirkt und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe. Dieser Bescheid sei in Rechtskraft erwachsen.

Am 22. Juni 2005 sei gegen den Besch.2 hinsichtlich des gegenständlichen Erwerbsvorganges der Grunderwerbsteuerbescheid (Vorschreibung € 25.435,49) ergangen. Die Grunderwerbsteuervorschreibung sei ebenfalls rechtskräftig.

Der Besch.2 sei am 25. August 2005 gemäß § 116 FinStrG für den 22. September 2005 als Beschuldigter vorgeladen worden, sei der Vorladung jedoch nicht gefolgt.

Der von der Vorständin der Finanzstrafbehörde erster Instanz in der gegenständlichen Sache bestellte Amtsbeauftragte erstattete gemäß § 124 FinStrG folgende weitere Stellungnahme: Die Besch.1 habe in der Vernehmung als Verdächtige vom 15. März 2005 bekannt gegeben, dass die oben angeführte Liegenschaft mit mündlichem Kaufvertrag vom 20. November 2001 von der Fa. T-GmbH an den Besch.2 veräußert worden sei. Kurz vor dem Abschluss des mündlichen Kaufvertrages sei von der Besch.1 und vom Besch.2 als Gesellschafter der Fa. T-GmbH der Gesellschafterbeschluss gefasst worden, den Verkauf der oben angeführten Liegenschaft zu tätigen. In der Buchhaltung der Fa. T-GmbH sei der Vorgang als Verkauf der Liegenschaft festgehalten.

Der Besch.2 habe in der Beantwortung vom 11. April 2005 der Aufforderung der Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Auskunftserteilung gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG vom 18. März 2005, nachdem ihm die oben angeführte Aussage der Besch.1 vorgehalten worden sei, dieser Aussage nicht widersprochen bzw. keine davon abweichenden Angaben gemacht.

In der Verhandlung vom 23. Juni 2006 habe die Besch.1 eingangs sich darauf zu berufen versucht, der Verkauf sei nur aus bilanztechnischen Gründen erfolgt, und sie habe weiters versucht, die subjektive Tatseite zu leugnen, in dem sie behauptete, übersehen zu haben, den Verkauf anzuzeigen, weil sie mit anderen Problemen belastet gewesen sei. Diese Behauptungen seien als bloße Schutzbehauptungen zu werten und fänden im Akteninhalt keinerlei Deckung. Letztlich sei diese Verantwortung von der Besch.1 auch nicht aufrecht erhalten worden und sie habe zugestanden, dass ihre bisherige Verantwortung den Tatsachen entspreche.

In rechtlicher Würdigung erfülle der Abschluss des mündlichen Kaufvertrages den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG. Gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG sei dieser Erwerbsvorgang bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist (Steuerschuld entsteht gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG mit Verwirklichung des Erwerbsvorganges), zweitfolgenden Monats beim Finanzamt mit Abgabenerklärung anzuzeigen gewesen.

Der bezeichnete Erwerbsvorgang sei nicht dem Finanzamt angezeigt worden. Dadurch sei eine Grunderwerbsteuerverkürzung in Höhe von € 25.435,49 bewirkt worden.

Für die Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG werde bezüglich der Pflichtverletzung bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 2. Satz FinStrG vorausgesetzt. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handle vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen wolle, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche. Dazu genüge es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich halte und sich mit ihr abfinde.

Es sei allgemein bekannt und bedürfe keines besonderen Spezialwissens, dass Rechtsgeschäfte über Liegenschaftsübertragungen der Grunderwerbsteuer unterliegen und - falls keine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer vorgenommen werde, mit Abgabenerklärung beim Finanzamt anzuzeigen seien. Darüber hinaus erscheine dieses Wissen beim Besch.2 als im Geschäftsleben bewandeter Person einerseits und andererseits als Person, die in der Vergangenheit mindestens ein dem GrEStG unterliegendes Rechtsgeschäft abgeschlossen habe, sowie bei der Besch.1 als Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH insbesondere vorzuliegen.

Nach Überprüfung der objektiven und subjektiven Tatseite hätten beide Beschuldigte das Delikt der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und das Geständnis der Beschuldigten, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtete sich die im ersten Rechtsgang eingebrachte Berufung der beiden Beschuldigten vom 27. September 2006, mit welcher die Einstellung des Finanzstrafverfahrens bzw. in eventu die tat- und schuldangemessene Herabsetzung der Strafe beantragt wurde.

Zur geltend gemachten Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wurde ein mangelhaftes Ermittlungsverfahren betreffend die subjektive Tatseite des Besch.2 eingewendet:

Der Spruchsenat habe es unterlassen, den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und festzustellen. Dies betreffe besonders die subjektive Tatseite des Besch.2, der in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 23. Juni 2006 nicht anwesend gewesen sei.

Das Finanzstrafgesetz sei beherrscht vom Grundsatz der amtswegigen Wahrheitsfindung, welche im vorliegenden Fall unterblieben sei.

Der Spruchsenat begründe seine Verurteilung im Wesentlichen mit dem Vorliegen des objektiven Tatbestandes, nämlich der übereinstimmenden Verantwortung der Beschuldigten,

dass die gegenständliche Liegenschaft Anfang November 2001 von der Fa. T-GmbH nach einem mündlichen Gesellschafterbeschluss mit mündlichem Kaufvertrag an den Besch.2 veräußert worden sei. Diese Willenseinigung würde die Grunderwerbsteuerpflicht auslösen. Da rechtzeitig keine Anzeige dieses grunderwerbsteuerpflichtigen Sachverhaltes und in weiterer Folge auch keine Bezahlung der Grunderwerbsteuer erfolgt sei, hätten die Beschuldigten vorsätzlich durch Nichtanzeige die Anzeigepflicht verletzt und dadurch eine Verkürzung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25.435,49 bewirkt.

Unstrittig sei der objektive Tatbestand, wonach eine Veräußerung der Liegenschaft um S 10.000.000,00 von der Fa. T-GmbH an den Besch.2 aufgrund eines mündlichen Kaufvertrages am 19. November 2001 erfolgt sei und dass dies eine Anzeigepflicht von Käufer und Verkäufer auslöse, der die Beschuldigten nicht nachgekommen seien.

Über das Vorliegen des - für die Strafbarkeit notwendigen - bedingten Vorsatzes, habe der Spruchsenat jedoch betreffend den Besch.2 keine Feststellungen getroffen. Im Erkenntnis werde auf die Vernehmung des Besch.2 als Verdächtiger (Niederschrift vom 15. März 2005 und auf die Stellungnahme vom 11. April 2005) verwiesen.

In seiner Stellungnahme vom 11. April 2006 habe der Besch.2 angeführt, dass die Abwicklung die Besch.1 in Absprache mit dem Steuerberater durchgeführt habe und er sich nicht mehr genau erinnern könne, wie die Transaktion nunmehr tatsächlich abgewickelt worden wäre (als Grundstücksverkauf oder als Kapitalanlage). In seiner Verantwortung vor der Großbetriebsprüfung Wien vom 17. Oktober 2003 habe der Besch.2 angegeben, dass mit der grundbücherlichen Abwicklung des Kaufvertrages seine Ehegattin beauftragt gewesen sei.

Der Besch.2 habe sich darauf verlassen, dass die erforderliche Anzeige des Erwerbsvorganges durch seine von ihm beauftragte Gattin erfolgen würde und habe sich um den Vorgang nicht näher gekümmert. Hiebei sei auch der schlechte gesundheitliche Zustand des Besch.2 zu berücksichtigen, der sich in wirtschaftlichen Angelegenheiten in den letzten Jahren nur mehr auf seine Frau verlassen habe können. Der Besch.2 habe auch nicht nur im Geringsten daran gezweifelt, dass die der Rechtsordnung gemäße Anzeige des Erwerbsvorganges durch seine Gattin erfolgen würde.

Darüber hinaus habe er auch keinerlei Vorstellung darüber gehabt, dass ein mündlicher Kaufvertrag - bereits vor Ausstellung einer entsprechenden Kaufvertragsurkunde, die auch die grundbücherliche Durchführung ermögliche - anzeigepflichtig sei.

Zum Beweis dafür, dass der Besch.2 es nicht ernstlich für möglich gehalten habe, dass bereits der mündliche Abschluss des Kaufvertrages die Anzeigepflicht auslöse, weiters zum Beweis

dafür, dass der Besch.2 davon ausgegangen sei, dass sämtliche im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag stehenden Verpflichtungen, insbesondere allfällig bestehende Anzeigepflichten etc. durch seine Frau veranlasst und durchgeführt werden würden, sohin zum Beweis dafür, dass der Besch.2 es nicht ernstlich für möglich hielt, durch sein Nichthandeln bzw. durch das Unterlassen der Anzeige gegen Rechtsvorschriften zu verstoßen und er sich daher auch nicht damit abgefunden habe, werde die Einvernahme des Besch.2 als Beschuldigter beantragt.

Durch das Unterlassen der (amtswegigen) Ermittlung der subjektiven Tatseite des Besch.2, insbesondere dessen persönlicher Einvernahme (allenfalls Vertagung der mündlichen Verhandlung bzw. Neuanberaumung und neuerliche Ladung des Besch.2) habe die erkennende Behörde einen Verstoß gegen den Grundsatz der materiellen Wahrheitsfindung gesetzt und somit das Straferkenntnis mit Rechtswidrigkeit belastet.

Weiters werde mangelhafte Beweiswürdigung - Beweisfehler betreffend die subjektive Tatseite des Besch.2 - eingewendet:

Wie bereits oben aufgezeigt, hätte die Finanzstrafbehörde erster Instanz in Erfüllung der gesetzlichen Verpflichtung zur materiellen Wahrheitsfindung ergänzende Feststellungen über die subjektive Tatseite, insbesondere durch Einvernahme des Besch.2 zu treffen gehabt.

Im Erkenntnis halte die Finanzstrafbehörde erster Instanz lediglich fest, dass das „Wissen beim Besch.2, als im Geschäftsleben bewanderte Person einerseits und andererseits als Person, die in der Vergangenheit ein der Grunderwerbsteuer unterliegendes Rechtsgeschäft abgeschlossen hat ... vorliege“.

Diese Beweiswürdigung sei unrichtig bzw. mangelhaft und nicht nachvollziehbar.

Unklar sei, wie der Spruchsenat zur Feststellung gelange, dass es sich beim Besch.2 um eine im Geschäftsleben bewanderte Person handle und was sie damit verbinde.

Richtig sei, dass der Besch.2 in der Vergangenheit an einem der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsgeschäft teilgenommen hat. Daraus könne aber nicht abgeleitet werden, dass ihm bewusst gewesen sei, dass bereits der Abschluss eines mündlichen Kaufvertrages die Verpflichtung nach sich ziehe, die Grunderwerbsteuer anzuzeigen und abzuführen.

Es sei allgemein bekannt, dass unter Nichtjuristen - somit dem Großteil der Normadressaten, zwar die Grunderwerbsteuer bekannt sei, regelmäßig werde aber die Anzeigepflicht mit der Errichtung eines Kaufvertrages, vielmehr noch mit der grundbücherlichen Durchführung eines Kaufvertrages, angenommen.

Beim Heranziehen zutreffender Erfahrungssätze hätte die Behörde daher bei richtiger Beweiswürdigung zu dem Ergebnis gelangen müssen, dass dem Besch.2 nicht bekannt gewesen sei, dass der Abschluss eines mündlichen Kaufvertrages die Anzeigepflicht betreffend Grunderwerbsteuer nach sich ziehen würde.

Dieser Mangel sei wesentlich, als er zu einer anderen rechtlichen Beurteilung und Einstellung des Finanzstrafverfahrens geführt hätte.

Weiters wird in der gegenständlichen Berufung Mangelhaftigkeit der Beweiswürdigung betreffend der subjektiven Tatseite der Besch.1 eingewendet:

Auch hier werde auf die obigen Ausführungen, die durch die Verantwortung der Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung vom 23. Juni 2006 bestätigt worden seien, verwiesen.

In der mündlichen Verhandlung habe die Besch.1 angegeben, dass ihr nicht bekannt gewesen sei, dass auch der Verkäufer grunderwerbsteuerpflichtig wäre.

Über die Vorstellung der Besch.1 als Nichtjuristin - über die Pflicht bei Abschluss eines mündlichen Kaufvertrages - werde auf das zum Besch.2 Ausgeführte verwiesen.

Bei der Besch.1 komme hinzu, dass ihr nicht bekannt gewesen sei, dass die Verpflichtung zur Anzeige und Abfuhr der Grunderwerbsteuer auch den Veräußerer betreffe. Hierzu habe die Besch.1 auch ausgeführt (Niederschrift vom 7. Oktober 2003), dass die „Notwendigkeit einer sofortigen schriftlichen Vertragserrichtung ihr, in Anbetracht des familiären Umfeldes, in dem die Transaktion stattgefunden habe, nicht bewusst gewesen sei“. Es bestehe die Absicht, einen schriftlichen Kaufvertrag noch im heurigen Jahr rückwirkend zum Zeitpunkt der Übertragung im Jahr 2001 abzuschließen.

In der Niederschrift vom 15. März 2005 habe die Besch.1 angegeben, dass sie sei vom Steuerberater darauf aufmerksam gemacht worden, dass möglichst bald ein schriftlicher Kaufvertrag errichtet und der Erwerbsvorgang beim Finanzamt angezeigt werden sollte. Des Weiteren habe sie hinzugefügt, dass ihr nicht bekannt gewesen sei, dass auch den Verkäufer einer Liegenschaft eine Anzeigepflicht gemäß GrEStG treffe.

Bei richtiger und mangelfreier Beweiswürdigung hätte die Behörde daher zu dem Schluss kommen müssen, dass der Besch.1 nicht bekannt gewesen sei, dass auch den Verkäufer eine Anzeigepflicht treffe, deren Nichtbeachtung ein Finanzvergehen darstelle. Dieser Mangel sei insofern wesentlich, als bei richtiger rechtlicher Beweiswürdigung die subjektive Tatseite nicht gegeben gewesen wäre und das Finanzvergehen mangels Strafbarkeit einzustellen gewesen wäre.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes wurde in der Berufung vorgebracht, dass die Behörde inhaltlich über die subjektive Tatseite der Beschuldigten geirrt habe.

Zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit durch Annahme des Vorliegens der subjektiven Tatseite beim Besch.2 werde wie folgt ausgeführt:

Wie bereits weiter oben ausgeführt, leite die Finanzstrafbehörde erster Instanz das Vorliegen der subjektiven Tatseite - mangels mündlicher Einvernahme oder Verantwortung des Besch.2 in der Verhandlung - einzig aus den vorliegenden schriftlichen Erklärungen ab. Dies sei jedoch zur Beurteilung des Vorliegens der subjektiven Tatseite nicht nur nicht ausreichend, bei richtiger rechtlicher Beurteilung der Beweisergebnisse wäre - nicht zuletzt aufgrund des Grundsatzes in dubio pro reo - festzustellen gewesen, dass die subjektive Tatseite nicht erfüllt sei.

Der Besch.2 sei bereits seit Jahren - und jedenfalls zum Zeitpunkt des Tatvorwurfes - schwer erkrankt und in die Führung der Geschäfte des Unternehmens nicht eingebunden gewesen. Sämtliche kaufmännische Belange im Zusammenhang mit der Fa. T-GmbH, sowie auch sämtliche private steuerliche Belange des Besch.2 seien aufgrund seiner Erkrankung von seiner Ehefrau, der Besch.1, besorgt worden. Der Besch.2 habe sich diesbezüglich gänzlich auf seine Frau verlassen.

Darüber hinaus sei dem Besch.2 nicht bekannt gewesen, dass bereits der Abschluss eines mündlichen Kaufvertrages die Anzeigepflicht gemäß GrEStG auslöse. Darüber hinaus habe er darauf vertraut, dass die weiteren notwendigen Schritte aufgrund des mündlich abgeschlossenen Kaufvertrages durch seine Ehegattin erfolgen würden.

Hinzugefügt sei, dass der Besch.2 nicht die Geschäftsführung der Fa. T-GmbH inne gehabt habe, sondern nur als Gesellschafter beteiligt gewesen wäre, daher nicht als „im Geschäftsleben bewanderte Person“ anzusehen sei.

Aufgrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes habe die Behörde das Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit belastet.

Zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit durch Annahme des Vorliegens der subjektiven Tatseite bei der Besch.1 wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass auch die Besch.1 davon ausgegangen sei, dass erst die nachträgliche Errichtung eines schriftlichen Kaufvertrages die Verpflichtung zur Anzeige des selben gemäß GrEStG auslöse.

Darüber hinaus habe sie von Beginn an in ihrer Verantwortung nachvollziehbar dargelegt, dass sie stets der Ansicht gewesen sei, dass beim Veräußerer der Liegenschaft keine Verpflichtung zur Anzeige gemäß Grunderwerbsteuergesetz gegeben sei.

Daran vermöge auch nichts zu ändern, dass auf einer Anzeige sich ihre Unterschrift als Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH als Veräußerer finde, da einer Mitzeichnung auch ein bloß deklarativer Charakter zukommen könne.

Die bescheiderlassende Behörde habe daher durch den Ausspruch, dass die subjektive Tatseite erfüllt sei, nämlich dass die Besch.1 wissen hätte müssen, dass sie als Veräußerer einen mündlichen Kaufvertrag anzuzeigen habe, den Bescheid mit Rechtswidrigkeit belegt.

In diesem Zusammenhang werde auch darauf verwiesen, dass die Behörde selbst das für bedingten Vorsatz zwingend zugrunde liegende Wissen über die Anzeigepflicht nicht sicher festgestellt habe („Darüber hinaus erscheint dieses Wissen bei der Besch.1 ... sowie auch beim Besch.2 ... vorzuliegen“).

Zur Berufung gegen die Strafhöhe wurde in der im ersten Rechtsgang von beiden Beschuldigten eingelegten Berufung vorgebracht, dass diese, sollte die Berufsbehörde wider Erwarten das Erkenntnis dem Grunde nach bestätigen, jedenfalls als zu hoch anzusehen und daher zu reduzieren sei.

Für beide Beschuldigte sei die Strafe zu hoch festgesetzt worden. Die das Erkenntnis erlassende Behörde erster Instanz habe bei Festsetzung der Strafe die einzig vorliegenden Milderungsgründe (richtigerweise sei festgestellt worden, dass Erschwerungsgründe nicht vorliegen) nicht ausreichend gewürdigt und daher die Strafe zu hoch festgesetzt.

Als Milderungsgründe seien zu nennen der bisherige ordentliche Lebenswandel, die Begehung der Tat in einem die Schuld nicht ausschließenden Rechtsirrtum, dies insbesondere, wenn eine Bestrafung wegen vorsätzlicher Begehung erfolge, das Tatsachengeständnis, die lange Wohlverhaltensphase seit der Tatbegehung vor fünf Jahren.

Das Erkenntnis trage insbesondere dem gewichtigstem der hier angeführten Milderungsgründe, nämlich der gänzlichen Unbescholtenheit der beiden Beschuldigten, nicht Rechnung.

Trotz der langen Führung des Unternehmens seit dem Jahre 1962 habe es bis zum nunmehrigen Vorwurf kein Finanzstrafverfahren bzw. keine Verurteilung der beiden Beschuldigten gegeben.

Auch der hier gegenständliche Vorwurf sei - selbst wenn man von dem Vorliegen eines bedingten Vorsatzes ausgehe, wohl ein Grenzfall. Zu verweisen sei darauf, dass aufgrund der Konkurseröffnung eine grundbücherliche Durchführung des Kaufvertrages nicht mehr durchgeführt worden sei und nach dem Rücktritt der Masseverwalter auch nicht mehr durchgeführt werden könne. Dies bedeute, dass das Eigentum an der Liegenschaft nicht

durch den Besch.2 erworben werden könne, andererseits aber die Grunderwerbsteuer zu bezahlen sei und nunmehr auch die Strafe.

Bei Würdigung all dieser Umstände hätte man im vorliegenden Fall ein Auslangen mit einer Geldstrafe von maximal € 2.500,00 finden können.

Mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 13. März 2007, AZ., wurde das im ersten Rechtsgang ergangene Erkenntnis des Spruchsenates IV beim Finanzamt Wien 1/23 wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit des erkennenden Senates aufgehoben.

Daraufhin legte die Finanzstrafbehörde erster Instanz die gegenständliche Sache neuerlich dem (zuständigen) Spruchsenat zur Entscheidung vor.

Das nunmehr angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates vom 5. September 2007, SpS, weist folgenden Spruch aus:

„Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG wird von der Verhängung einer Strafe über die Beschuldigten M.T. und J.T. hinsichtlich der Anlastung, sie hätten im Bereich des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, bei Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten der Fa. T-GmbH, vorsätzlich, durch die Nichtanzeige eines grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgangs, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht, Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25.435,49 verkürzt, abgesehen. Jedoch wird beiden Beschuldigten gemäß § 25 Abs. 1 letzter Satz FinStrG eine Verwarnung erteilt.“

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass beide Beschuldigte bislang noch nicht finanzstrafrechtlich in Erscheinung getreten seien.

Im November 2001 sei durch die Fa. T-GmbH, vertreten durch die damals als Geschäftsführerin fungierende Besch.1, die Liegenschaft EZ X., an den Besch.2 um einen Betrag von S 10.000.000,00 veräußert worden.

Dieser grunderwerbsteuerpflichtige Vorgang wäre gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG bis zum 15. Jänner 2002 unter Vorlage der entsprechenden Abgabenerklärung durch alle am Erwerbsvorgang beteiligten Personen der Abgabenbehörde anzuzeigen gewesen.

Die Anzeige über den Erwerbsvorgang sei nicht erfolgt, der Sachverhalt sei erst im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der Gesellschaft im Jahre 2003 aufgedeckt und den Erwerbern mit Bescheid vom 22. Juni 2005 die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden. Dieser Bescheid sei in Rechtskraft erwachsen.

Im Konkursverfahren der Fa. T-GmbH, AZ Z. des Landesgerichtes K., sei die Masseverwalterin gemäß § 21 Abs. 1 KO nicht in den Kaufvertrag eingetreten, sodass dieser rückabgewickelt und nicht grundbücherlich durchgeführt worden sei.

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. August 2006 sei die seinerzeit vorgeschriebene Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG mit € 0,00 festgesetzt worden.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten beider Beschuldigter das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass den Beschuldigten als realitätsbezogenen im Wirtschaftsleben stehenden Personen die sie treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen seien.

Jedoch stehe auch fest, dass im gegenständlichen Fall letztlich kein Schaden eingetreten sei, da die vorgeschriebene Grunderwerbsteuer ja in der Folge auf einen Nullbetrag abgeändert worden wäre. Nachdem aber das Verschulden der beiden Beschuldigten als gering anzusehen sei, sei gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG von der Verhängung einer Strafe abzusehen gewesen. Aus spezialpräventiven Erwägungen, um das Verfahren nicht gänzlich in die Nähe des Symbolhaften zu rücken, sei gemäß § 25 Abs. 1 letzter Satz FinStrG eine Verwarnung auszusprechen gewesen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 15. Oktober 2007, mit welcher ein Schuldspruch beider Beschuldigter hinsichtlich des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG sowie der Ausspruch einer angemessenen Strafe beantragt wird.

Zur Begründung wird vom Amtsbeauftragten ausgeführt, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Erkenntnis bei Erteilung einer Verwarnung auf Einstellung zu lauten habe und die Verwarnung mit diesem Erkenntnis zu verbinden sei. Im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates sei eine Einstellung des Finanzstrafverfahrens gegen die Beschuldigten nicht ausgesprochen worden. Für den Fall, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem Spruch des Erkenntnisses doch eine Einstellung des Finanzstrafverfahrens gegen die Beschuldigten im Zusammenhang mit § 25 FinStrG zu entnehmen sein sollte, werde diese Einstellung angefochten, da nach Ansicht des Amtsbeauftragten hinsichtlich beider Beschuldigter der Tatbestand des § 25 FinStrG nicht erfüllt sei.

Im Spruch eines Erkenntnisses sei der als erwiesen angenommene Tatbestand genau zu bezeichnen, denn auch eine Verwarnung müsse auf einer strafbaren Handlung beruhen. Nach Ansicht des Amtsbeauftragten enthalte der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses nicht, welche Tat als erwiesen angenommen werde, weil die angeführte „Anlastung“ in der Möglichkeitsform abgefasst worden sei. Außerdem sei im Spruch des Erkenntnisses auch nicht angeführt worden, um welchen grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang es sich handle. Das Erkenntnis des Spruchsenates werde daher auch insofern angefochten, als im Spruch nicht angeführt wurde, welche Tat als erwiesen angenommen worden sei.

Im Spruch des die Beschuldigten betreffenden Erkenntnisses werde angeführt: *„...sie hätten bei Wahrnehmung der Angelegenheit der Fa. T-GmbH...“*. Dieser Spruchbestandteil werde insoweit angefochten, als sich die „Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten der Fa. T-GmbH“ auch auf den Besch.2 beziehe, weil die Nichtanzeige eines Kaufvertrages zwischen der Fa. T-GmbH und den Besch.2 vorliege und nur die Besch.1 als Geschäftsführerin die die Fa. T-GmbH als Verkäuferin treffende Anzeigepflicht und der Besch.2 die ihn als Käufer der Liegenschaft treffende Anzeigepflicht wahrnehmen hätte müssen (§ 10 GrEStG).

Weiters werde die Anwendung des § 25 FinStrG und damit auch die im Spruch des Erkenntnisses gegen die Beschuldigten ausgesprochenen Verwarnungen angefochten, weil deren Verschulden nicht geringfügig sei und die Daten auch nicht keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hätten.

Im Gegensatz zum Spruch des angefochtenen Erkenntnisses sei in der Begründung festgehalten worden, dass sowohl die Besch.1 als auch der Besch.2 den Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht erfüllt hätten. Bei der Verwirklichung von Vorsatzdelikten könne grundsätzlich nicht von einem geringen Verschulden gesprochen werden, wenn nicht Umstände hinzukommen würden (z.B. die Gefährdung des Nahrungsstandes), die die Annahme eines geringen Verschuldens in solchen Fällen ausnahmsweise doch rechtfertigten. Da solche besonderen Umstände im gegenständlichen Fall nicht vorlägen, könne sowohl hinsichtlich der Besch.1 als auch bezüglich des Besch.2 von einem geringen Verschulden im Sinne des § 25 FinStrG nicht gesprochen werden.

In der Begründung des Erkenntnisses werde ausgeführt, dass feststehen würde, dass im gegenständlichen Fall letztlich kein Schaden eingetreten sei, da die vorgeschriebene Grunderwerbsteuer ja in der Folge auf einen Nullbetrag abgeändert worden wäre.

Dazu werde festgestellt, dass der gegenständliche Kaufvertrag einen Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG darstelle und das von den Beschuldigten auch nicht bestritten werde. Gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG wäre dieser Erwerbsvorgang bis zu 15. Tag des auf den

Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist (die Steuerschuld entsteht gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG mit Verwirklichung des Erwerbsvorganges), zweitfolgenden Monats beim Finanzamt mit Abgabenerklärung anzuzeigen gewesen.

Der gegenständliche Erwerbsvorgang sei beim Finanzamt nicht angezeigt worden. Dadurch sei gemäß § 33 Abs. 3 lit. a 2. Fall FinStrG mit Ablauf der gesetzlichen Anzeigefrist eine Grunderwerbsteuerverkürzung in Höhe von € 25.435,49 bewirkt gewesen. Der Verwaltungsgerichtshof habe oftmals festgestellt, dass bei einem viel geringen als den gegenständlichen Verkürzungsbetrag nicht davon gesprochen werden könne, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hätte. Es sei daher im gegenständlichen Fall hinsichtlich beider Beschuldigter auch das Tatbestandsmerkmal des § 25 FinStrG, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen habe, nicht erfüllt.

Daran vermöge auch nichts zu ändern, dass die Masseverwalterin im Konkurs der Fa. T-GmbH ca. vier Jahre nach dem Bewirken der Abgabenverkürzung mitgeteilt habe, dass sie in den gegenständlichen Kaufvertrag gemäß § 21 Abs. 1 KO nicht eintreten bzw. vom Kaufvertrag zurücktreten würde und in diesem Zusammenhang einen Antrag gemäß § 17 GrEStG mit Bescheid vom 4. August 2006 stattgegeben worden sei, weil der Anspruch auf Nichterhebung der Grunderwerbsteuer erst mit dem Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 17 GrEStG ex nunc eingetreten sei. Die Taten beider Beschuldigter seien auch nicht auf eine nur vorübergehende Verkürzung von Grunderwerbsteuer gerichtet gewesen, sodass auch aus diesem Grund keine andere Betrachtung der Folgen der Taten gerechtfertigt erscheint. Würde man der Rechtsansicht des Spruchsenates folgen, dass durch einen später eingetretenen Umstand gemäß § 17 GrEStG bei einer Grunderwerbsteuerverkürzung wegen Nichtanzeige des Erwerbsvorganges gemäß § 1 GrEStG innerhalb der gesetzlichen Frist beim Finanzamt kein Schaden entstanden sei, so könnten die Täter (Verkäufer und Käufer) noch nach Verfolgung der Tat, wenn die Dreijahresfrist des § 17 GrEStG noch nicht abgelaufen sei, sogar selbst die Folgen der Tat durch einvernehmliche Aufhebung des Kaufvertrages beseitigen (speziell bei Verträgen zwischen Familienangehörigen oder Konzerngesellschaften) sogar vorab vereinbaren, dass für den Fall der Tatentdeckung bzw. Tatverfolgung innerhalb von drei Jahren eben der Kaufvertrag aufgehoben werden würde. Der gegenständliche Fall sei daher nicht anders zu betrachten als jener nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. Erkenntnis vom 17.9.1986, 83/13/0033) ebenfalls nicht unter § 25 FinStrG einzuordnende Fall der nachträglichen Entrichtung der verkürzten Abgaben infolge der Aufdeckung der Tat, weil in beiden Fällen nachträglich die Abgabenzahlungsschuld (durch nachträgliche Zahlung bzw. im gegenständlichen Fall durch nachträgliche Geltendmachung eines Umstandes gemäß § 17

GrEStG) weggefallen sei und der Rechtsordnung kein Grund zu entnehmen sei, warum die beiden Fälle anders behandelt werden sollten.

Mit Schreiben vom 15. November 2007 erstatteten die Beschuldigten durch ihren Verteidiger eine Stellungnahme und Gegenäußerung zur Berufung des Amtsbeauftragten.

Zur (unterbliebenen) Einstellung des Verfahrens wird ausgeführt, dass der Spruch des Erkenntnisses vom 5. September 2007 keinen Zweifel bezüglich der erfolgten Verfahrenseinstellung offen lasse. Dies ergebe sich eindeutig aus den Ausführungen, dass gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG von der Verhängung einer Strafe abgesehen werde.

Sollte – entgegen der Rechtsansicht des Beschuldigten – der Unabhängige Finanzsenat die Rechtsansicht vertreten, dass der (formelle) Ausspruch auf Einstellung fehle, so würden die Beschuldigten den Antrag auf Ausspruch der Einstellung durch den Unabhängigen Finanzsenat bei unveränderter Aufrechterhaltung der bereits ausgesprochenen Verwarnung stellen.

Entgegen der Ansicht des Amtsbeauftragten ergebe sich aus dem Spruch des Erkenntnisses – in Verbindung mit der Begründung des Bescheides – hinlänglich und eindeutig, welcher Tatbestand als erwiesen angenommen wurde.

Der Amtsbeauftragte verweise auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, wonach der als erwiesen angenommene Tatbestand genau zu bezeichnen sei (was hier - § 25 Abs. 1 FinStrG werde zitiert – auch zweifelsohne der Fall sei), führe aber weiters aus, dass nicht klar erkennbar sei, welche Tat als erwiesen angenommen worden sei, weil die „Anlastung“ in der Möglichkeitsform abgefasst worden sei. Zum einen erscheine die Bezugnahme auf die Möglichkeitsform als überzogener Formalismus, zum anderen ziele diese Argumentation auf die unscharfe Umschreibung des Sachverhaltes und nicht des Tatbestandes ab.

Sollte der Unabhängige Finanzsenat entgegen der Ansicht der Beschuldigten zur Rechtsansicht kommen, dass der Spruch undeutlich abgefasst wurde, so stellen die Beschuldigten den Antrag auf entsprechende Klarstellung des Erkenntnisses.

Zur beantragten Richtigstellung des Schuldspruches betreffend J.T. stellen die Beschuldigten den Antrag, den in der Berufung bezeichneten Spruchbestandteil entsprechend zu berichtigen, sodass sich dieser nur mehr auf Frau M.T. beziehe, im Übrigen jedoch das Erkenntnis erster Instanz zu bestätigen.

Zur Anfechtung der Verwarnung gemäß § 25 FinStrG aufgrund der Ansicht des Amtsbeauftragten, das Verschulden der Beschuldigten sei nicht geringfügig und die Tat hätte auch nicht keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen, wird entgegnet, dass diese Rechtsansicht unrichtig sei.

Der Amtsbeauftragte gehe offensichtlich von einem völlig unrichtigen Verschuldensbegriff aus.

Die vom ihm angenommenen besonderen Umstände würden jedenfalls vorliegen. So hätten weder der Verkäufer noch der Käufer der Liegenschaft einen unmittelbaren finanziellen Vorteil aus dem Abschluss des Kaufvertrages gezogen. Selbst ohne Rückabwicklung wäre – aufgrund der pfandrechtlichen Überbelastung der Liegenschaft – keinerlei Vermögenszuwachs beim Besch.2 eingetreten. Die Verantwortung der Beschuldigten, wonach die Erstattung der Anzeige aufgrund der Turbulenzen rund um die materielle Insolvenz unterblieben und übersehen worden sei, spreche sehr wohl für ein geringes Verschulden.

Völlig zu Recht habe der Spruchsenat festgestellt, dass ein Schaden letztlich nicht eingetreten sei, da der Erwerbsvorgang aufgrund des Nichteintretens des Masseverwalters gemäß § 21 Abs. 1 KO gemäß § 17 GrEStG rückabgewickelt worden sei.

Damit sei der ursprünglich entstandene Abgabenanspruch wieder erloschen.

In diesem Zusammenhang sei unbeachtlich, weshalb es zum Erlöschen des Abgabenanspruches gekommen sei.

Die vom Amtsbeauftragten herangezogenen Beispiele seien insofern nicht vergleichbar, als für gewöhnlich Käufer und Verkäufer die Änderung der Eigentumsverhältnisse – die nur durch Einverleibung des Eigentumsrechtes im Grundbuch herbeigeführt werden können, ja regelmäßig beabsichtigen würden. Voraussetzung hierfür sei jedoch eine Unbedenklichkeitsbescheinigung, die eben nur bei entsprechender Anzeige des Erwerbsvorganges ausgestellt werde.

Der Amtsbeauftragte übersehe auch, dass der Spruchsenat trotz Rückabwicklung des Erwerbsvorganges und Entlastung des Steuerkontos aus € 0,00 nicht zur Ansicht gelangt sei, dass Straffreiheit eingetreten wäre.

Im Gegenteil halte der Spruchsenat fest, dass die Strafbarkeit zwar bestehen bleibe, jedoch im vorliegenden Fall aufgrund sämtlicher Umstände nur von einem geringen Verschulden auszugehen sei. Die vom Amtsbeauftragten herangezogenen Vergleichsfälle bzw. Beispiele seien jedoch gänzlich anders gelagert.

Es könne wohl kaum von einem geringen Verschulden gesprochen werden, wenn bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses des Rechtsgeschäftes vereinbart werde, dass für den Fall der Entdeckung der Abgabenhinterziehung eine einvernehmliche Rückabwicklung erfolgen solle.

Der im zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.9.1986, 83/13/0083, zugrunde liegende Fall sei mit dem vorliegenden nicht vergleichbar, da hier die Entdeckung der Tat zur nachträglichen Entrichtung der verkürzten Abgabe geführt habe.

Im Finanzstrafverfahren gegen die Beschuldigten habe nicht die Aufdeckung der Tat zur Rückabwicklung des Kaufvertrages geführt (diesfalls müsste man der Masseverwalterin unterstellen, sie hätte zur Abwendung strafbarer Folgen einen Erwerbsvorgang rückabgewickelt) sondern die Eröffnung des Konkursverfahrens und der damit verbundene Nichteintritt.

Der Spruch des Spruchsenates sei daher rechtlich einwandfrei und berechtigt, da zwar die Strafbarkeit des Verhaltens bejaht, jedoch aufgrund der Umstände langjährige Unbescholtenheit in finanzstrafbehördlicher Hinsicht, keinerlei Vorteilszuwendung an die Beschuldigten etc. das Verschulden nur als geringfügig anzusehen sei.

Die Beschuldigten beantragen daher, der Unabhängige Finanzsenat möge – nach allfälliger Richtigstellung des Spruches – die Einstellung des Verfahrens und die Verwarnung bestätigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

Gemäß § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei der Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. "Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterliefe."

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einen gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Unstrittig ist der objektive Tatbestand dahingehend, wonach die Besch.1 als Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH und sohin als abgabepflichtige Verkäuferin sowie der Besch.2 als abgabepflichtiger Käufer vorsätzlich durch Nichtanzeige des mündlichen Kaufvertrages vom 20. November 2001 zwischen der Fa. T-GmbH und dem Besch.2 betreffend die Liegenschaft EZ X. (Kaufpreis S 10,000.000,00) die Anzeigepflicht verletzt und dadurch eine Verkürzung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25.435,49 (= 3,5 % von € 726.728,34) bewirkt hat.

Aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 5. September 2007 und auch aus dem angefochtenen Erkenntnis geht zweifelsfrei hervor, dass der Spruchsenat von einer Bestrafung beider Beschuldigten absehen und diesen eine Verwarnung gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG erteilen wollte. Die vom Spruchsenat aus dem Grunde des von ihm bejahten Vorliegens des Strafausschließungsgrundes des § 25 Abs. 1 FinStrG beschlossene Abstandnahme von der Bestrafung der Beschuldigten hätte richtigerweise mit Einstellungserkenntnis gemäß § 136 FinStrG ergehen müssen, mit welchem der Bescheid über die nach § 25 Abs. 1 2. Satz FinStrG ausgesprochene Verwarnung zu verbinden gewesen wäre (siehe VwGH 16.2.1994, 91/13/0210 sowie auch Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Rz 2, 2. Absatz zu § 136 bis 141 FinStrG). Die auf Abstandnahme von einer Bestrafung gerichtete Entscheidung des Spruchsenates ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ihrem normativen Gehalt nach als Einstellungserkenntnis nach § 136 1. Satz FinStrG anzusehen.

Aufgrund der bisherigen Verfahrenseinlassung beider Beschuldigten geht der erkennende Berufungssenat bei der Beurteilung der gegenständlichen Finanzstrafsache von folgendem Sachverhalt aus:

Aufgrund des Andrängens der finanzierenden Bank gegenüber der Fa. T-GmbH, aushaftende Kredite zurückzuzahlen und um die Zinsbelastung der in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befindlichen GmbH zu reduzieren, wurde den Beschuldigten seitens des Steuerberaters der GmbH empfohlen, die Kreditverbindlichkeiten der GmbH durch die als Sicherstellung bei der Bank hinterlegten privaten Sparbücher des Besch.2 abzudecken und dafür diesem mit Kaufvertrag das gegenständliche Grundstück EZ X. zu übertragen. Der Kaufvertrag zwischen der Fa. T-GmbH, vertreten durch die Besch.1 als Geschäftsführerin, und dem Besch.2 wurde nach deren übereinstimmenden Vorbringen mündlich abgeschlossen und die Übergabe des

Grundstückes erfolgte im Zeitpunkt der Bezahlung des Kaufpreises am 20. November 2001. Auch ein schriftlicher Gesellschafterbeschluss über den Verkauf der Liegenschaft liegt nicht vor. In der Buchhaltung der Gesellschaft wurde der Verkauf der Liegenschaft verbucht und diese wurde in der Folge vom Besch.2 um € 1.000,00 monatlich an die Fa. T-GmbH verpachtet, wobei ein schriftlicher Pachtvertrag nicht errichtet und das Pachtentgelt nach Maßgabe der wirtschaftlichen Möglichkeiten der GmbH bezahlt wurde.

Nach ihrer Aussage im Rahmen der Vernehmung als Verdächtige vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 15. März 2005 wurde die Besch.1 als Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH vom Steuerberater darauf aufmerksam gemacht, möglichst bald einen schriftlichen Kaufvertrag zu errichten und den Erwerbsvorgang beim Finanzamt durch Abgabe einer Grunderwerbsteuererklärung anzuzeigen. Aus finanziellen Überlegungen (Gebühren, Notarkosten, etc.) wurde jedoch kein schriftlicher Vertrag errichtet und die grundbücherliche Eintragung nicht durchgeführt (Zeugenaussage der Besch.1 vom 7. Oktober 2003 gegenüber der Großbetriebsprüfung Wien).

Im Bezug auf die subjektive Tatseite wurde seitens der Besch.1 eine vorsätzliche Handlungsweise insbesondere mit der Begründung in Abrede gestellt, dass sie zwar grundsätzlich Kenntnis davon gehabt habe, dass ein Kauf einer Liegenschaft als grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang beim Finanzamt anzuzeigen ist, ihr allerdings aber nicht bekannt gewesen sei, dass auch den Verkäufer einer Liegenschaft eine Anzeigepflicht gemäß GrEStG treffe.

Dass ein mündlicher Kaufvertrag bereits vor Ausstellung einer Kaufvertragsurkunde, die eine grundbehördliche Durchführung ermöglicht, anzeigepflichtig sei, wäre ihr ebenfalls nicht bekannt gewesen. Sie sei vielmehr davon ausgegangen, dass erst die nachträgliche Errichtung eines schriftlichen Kaufvertrages die Verpflichtung zur Anzeige gemäß GrEStG ausgelöst hätte.

Der Besch.2 als abgabenpflichtiger Käufer der gegenständlichen Liegenschaft rechtfertigte sich zur subjektiven Tatseite insbesondere dahingehend, dass die Abwicklung des Kaufvertrages seine Gattin mit dem Steuerberater durchgeführt und er sich darauf verlassen habe, dass die Anzeige des Erwerbsvorganges durch seine von ihm beauftragte Gattin erfolgen würde und er sich aufgrund seines schlechten Gesundheitszustandes nicht mehr näher darum gekümmert habe. Er hätte auch keine Vorstellung darüber gehabt, dass ein mündlicher Kaufvertrag bereits vor Ausstellung einer schriftlichen Kaufvertragsurkunde gegenüber der Abgabenbehörde anzeigepflichtig sei und eine Grunderwerbsteuerpflicht auslöse.

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

Zweifelsfrei hatten die beiden Beschuldigten das grundsätzliche Wissen, dass bei Kauf einer Liegenschaft dieser Erwerbsvorgang in einer Grunderwerbsteuererklärung gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern offen zu legen und dafür Grunderwerbsteuer zu entrichten ist.

Der Unabhängige Finanzsenat geht jedoch im Zweifel zu Gunsten der Beschuldigten davon aus, dass diese in Unkenntnis der maßgeblichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes irrtümlich eine Verpflichtung zur Abgabe einer Grunderwerbsteuererklärung und zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer nur für den Fall der Erstellung einer verbücherungsfähigen Kaufvertragsurkunde angenommen und im Abschluss eines mündlichen Kaufvertrages bezüglich der gegenständlichen Betriebsliegenschaft keinen meldepflichtigen Erwerbsvorgang gesehen haben. Eine vorsätzliche Handlungsweise der beiden Beschuldigten bezogen auf den Tatzeitpunkt 15. Jänner 2002 kann daher mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht erwiesen werden.

Die Unkenntnis einer Abgabenvorschrift ist nur dann entschuldbar, wenn jemand die Vorschrift trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben ist. In der Unterlassung einer den Beschuldigten zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden, dass das Vorliegen eines entschuldbaren Irrtums und damit die Anwendung der Bestimmung des § 9 FinStrG ausschließt (VwGH 21.12.1972, 2072/71).

Entschuldbar ist ein Irrtum nur dann, wenn der Betreffende (auch) bei der Beurteilung des Sachverhaltes jenes Maß an Sorgfalt angewendet hat, das von ihm objektiv nach den Umständen des Falles gefordert und das ihm subjektiv nach seinen persönlichen Verhältnissen zugemutet werden kann. Ein schuldausschließender Irrtum kann z.B. vorliegen, wenn sich der Betreffende bei einem berufsmäßigen Parteienvertreter oder der Abgabenbehörde erkundigt und eine falsche Auskunft erhalten hat, es sei denn, dass er Zweifel an der Richtigkeit der Auskunft hätte haben müssen (VwGH 19.11.1998, 96/15/0153).

Der Unabhängige Finanzsenat ist zur Überzeugung gelangt, dass in Anbetracht der Bedeutsamkeit und Größe der zugrunde liegenden Grundstückstransaktion und des Hinweises des Steuerberaters, möglichst bald einen schriftlichen Kaufvertrag zu errichten und den Erwerbsvorgang beim Finanzamt anzuzeigen sowie aufgrund der grundsätzlichen Kenntnis der Beschuldigten von der Grunderwerbsteuerpflicht von Grundstücksverkäufen beide

Beschuldigte eine nach den Umständen gebotene und zumutbare Erkundigungspflicht hinsichtlich der richtigen steuerlichen Vorgangsweise unterlassen haben und sie dem Ratschlag des Steuerberaters, möglichst schnell einen schriftlichen Kaufvertrag zu errichten und anzuzeigen, sorgfaltswidrig nicht gefolgt sind. Weiters geht der erkennende Berufungssenat davon aus, dass eine derartige sorgfaltswidrige Unterlassung der Erkundigungspflicht von beiden Beschuldigten zu vertreten ist und sich der Besch.2, der nach seinem Vorbringen durch seinen Verteidiger von der Erledigung seiner steuerlichen Angelegenheiten durch seine Gattin ausgegangen ist, jedenfalls einer massiven Verletzung seiner nach den Umständen des Falles gegebenen Überwachungspflicht und somit einer vorwerfbaren Verletzung einer Sorgfaltspflicht schuldig gemacht hat.

Hält man sich vor Augen, dass es sich beim Verkauf der Firmenliegenschaft um einen im Unternehmerleben der Beschuldigten besonders markanten Geschäftsfall gehandelt hat, der Kaufvertrag durch Übergabe der gegenständlichen Liegenschaft der Fa. T-GmbH an den Besch.2 auch tatsächlich vollzogen wurde und zwei private Sparbücher des Besch.2 zugunsten des Kredites der GmbH aufgelöst wurden, somit eine Bezahlung des Kaufpreises von S 10.000.000,00 tatsächlich erfolgt ist, welcher auch in der Buchhaltung Niederschlag gefunden hat und in der Folge aufgrund eines mündlichen Mietvertrages auch Mietaufwendungen im Rahmen der Fa. T-GmbH verbucht wurden und nach Maßgabe der finanziellen Möglichkeiten auch Mietzahlungen durch die Besch.1 als Geschäftsführerin an den Besch.2 als Vermieter und neuem Eigentümer der Firmenliegenschaft erfolgten, so kann die Nichtanzeige dieser tatsächlich vollzogenen Grundstückstransaktion an das zuständige Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien nur als eine grobe Sorgfaltsverletzung durch beide Beschuldigte angesehen werden.

Im Rahmen einer Zeugeneinvernahme durch die zuständigen Prüfungsorgane der Großbetriebsprüfung Wien vom 7. Oktober 2003 hat die Besch.1 unter Wahrheitspflicht zur nicht erfolgten grundbücherlichen Durchführung des mündlichen Kaufvertrages zu Protokoll gegeben, dass finanzielle Überlegungen (Gebühren, Notarkosten, etc.) der Grund für die Nichterstellung eines schriftlichen Kaufvertrages sowie für die bislang noch erfolgte Eintragung ins Grundbuch gewesen sind.

Die Besch.1 hat im Rahmen ihrer Einvernahme als Verdächtige vor dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 15. März 2005 selbst ausgesagt, dass sie vom Steuerberater darauf aufmerksam gemacht worden ist, dass möglichst bald ein schriftlicher Kaufvertrag errichtet und der Erwerbsvorgang beim Finanzamt im Rahmen einer Grunderwerbsteuererklärung angezeigt werden sollte. Auch wenn im Zweifel

zugunsten der Besch.1 seitens des Unabhängigen Finanzsenates davon ausgegangen wird, dass diese, aufgrund der Beratungsgespräche mit dem Steuerberater, die sie aufgrund ihrer Geschäftsführerfunktion treffende unmittelbare Verpflichtung zur Abgabe einer Grunderwerbsteuererklärung bis zum 15. des zweitfolgenden Monats und die daraus resultierende Entrichtungspflicht der Grunderwerbsteuer nicht erkannte, so ist doch eine grobe Sorgfaltsverletzung darin zu sehen, dass sie entgegen dem Ratschlag des Steuerberaters die zeitnahe Anzeige des Erwerbsvorganges beim zuständigen Finanzamt unterlassen hat. Dies umso mehr, als sie nach dem Berufungsvorbringen auch für die Erledigung der steuerlichen Obliegenheiten ihres Gatten verantwortlich zeichnete.

Das Berufungsvorbringen der Bw. dahingehend, sie sei einerseits von einer Verpflichtung des Käufers zur Meldung und Entrichtung der Grunderwerbsteuer ausgegangen und andererseits habe sie gedanklich die Grunderwerbsteuerpflicht an die Errichtung eines schriftlichen Kaufvertrages geknüpft, kann sie im Zweifel (§ 98 Abs. 3 FinStrG) zwar vom Schuldspruch hinsichtlich einer vorsätzlichen Handlungsweise, nicht jedoch vom Vorwurf einer grobfahrlässigen Handlungsweise befreien.

Auch die vorgebrachte Rechtfertigung des Besch.2, er habe eine Verpflichtung zur Abgabe einer Grunderwerbsteuererklärung und zur Entrichtung von Grunderwerbsteuer gedanklich an den Abschluss eines schriftlichen Kaufvertrages und die darauf folgende Verbücherung des Liegenschaftserwerbes geknüpft und sich zudem auf die Erledigung der steuerlichen Angelegenheiten durch seine Gattin verlassen, kann ihn in Anbetracht der Bedeutsamkeit und Prägnanz des zugrunde liegenden Grundstückserwerbes nicht vom Vorwurf einer zumindest fahrlässigen Handlungsweise befreien. Auf Anraten des Steuerberaters hat er als Gesellschafter der Fa. T-GmbH die Liegenschaft EZ X. um einen Kaufpreis von S 10.000.000,00 am 20. November 2001 erworben und es war ihm aus vorangegangenen Grundstückstransaktionen die Grunderwerbsteuerpflicht von Grundstückskäufen grundsätzlich bekannt. Auch kann bei der im Familienbereich erfolgten gegenständlichen Grundstückstransaktion nach der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass der Bw. als Gesellschafter und Käufer der Liegenschaft in die Beratungsgespräche mit dem Steuerberater eingebunden bzw. zumindest von diesen informiert war und er von dessen Empfehlung, möglichst bald einen schriftlichen Kaufvertrag zu errichten und den Erwerbsvorgang beim Finanzamt anzuzeigen, ebenfalls Kenntnis hatte. Wegen der besonderen Bedeutsamkeit der gegenständlichen Grundstückstransaktion für die wirtschaftlich Not leidende Fa. T-GmbH und auch für ihn selbst als Grundstückserwerber ist dem Besch.2 in Anbetracht der geschilderten Umstände zumindest eine grobe Verletzung seiner Erkundigungspflicht im Bezug auf den Zeitpunkt der Verpflichtung zur Abgabe einer

Grunderwerbsteuererklärung und zur Entrichtung der daraus resultierenden Grunderwerbsteuer, ebenso wie seiner Gattin, vorzuwerfen. Dazu kommt noch, dass er bei vorgebrachter Übertragung seiner steuerlichen Verpflichtungen auf seine Gattin, der in Anbetracht der besonderen Umstände gebotenen und ihm auch zumutbaren Überwachungspflicht ganz offensichtlich nicht nachgekommen ist, sodass auch hinsichtlich des Besch.2 nicht von einem geringen Grad des Verschuldens ausgegangen werden kann.

Der Amtsbeauftragte ist daher mit seinem Berufungsvorbringen in Richtung Nichtvorliegen der Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 FinStrG schon deswegen im Recht, weil das Verschulden beider Täter nicht als geringfügig im Sinne dieser Bestimmung angesehen werden kann.

Auch die weitere Voraussetzung des § 25 Abs. 1 FinStrG, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat, ist, entgegen dem Vorbringen der Beschuldigten, nicht gegeben.

Unstrittig wurde der gegenständliche Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrESTG, für welchen die Steuerschuld gemäß § 8 Abs. 1 GrESTG mit Verwirklichung des Erwerbsvorganges entstanden war, nicht bis zum 15. des auf den Kalendermonat der Entstehung der Steuerschuld zweitfolgenden Monat, also im gegenständlichen Fall bis 15. Jänner 2002, beim zuständigen Finanzamt mit Grunderwerbsteuererklärung angezeigt.

Mit Ablauf dieses Tages war § 34 Abs. 1 FinStrG iVm § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG die nunmehr zugrunde gelegte fahrlässige Abgabenverkürzung in Höhe von € 25.435,49 bewirkt und vollendet.

Ob die Folgen der Tat geringfügig sind, ist bei Abgabenverkürzung vor allem nach der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages zu beurteilen. Bei einem Verkürzungsbetrag an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25.435,49 kann keinesfalls von nur unbedeutenden Folgen im Sinne des § 25 FinStrG gesprochen werden. Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu im Erkenntnis vom 26. November 1998, 98/16/0199, ausgesprochen, dass bei einem Verkürzungsbetrag von ca. S 23.000,00 keine Rede davon sein kann, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen im Sinne des § 25 FinStrG nach sich gezogen hat und demnach keine Möglichkeit besteht, das Verfahren im Wege einer Verwarnung zu erledigen.

Eine umfangreiche, bereits bewirkte Abgabenverkürzung hat nicht deswegen unbedeutende Folgen nach sich gezogen, weil die Masseverwalterin im Konkurs der Fa. T-GmbH in § 21 Abs. 1 KO in den gegenständlichen Kaufvertrag nicht eingetreten bzw. vom Kaufvertrag zurückgetreten ist und in diesem Zusammenhang einem Antrag gemäß § 17 GrESTG mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. August 2006

stattgegeben und die Grunderwerbsteuer mit € 0,00 festgesetzt wurde. Diese nachträgliche Nichtfestsetzung bzw. Abänderung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG führt keinesfalls zu einer rückwirkenden Beseitigung der mit 15. Jänner 2002 eingetretenen Grunderwerbsteuerverkürzung.

Es ist daher dem Berufungsvorbringen des Amtsbeauftragten zu folgen, dass der Spruchsenat bei richtiger Beurteilung des gegenständlichen Falles nicht von einer Strafe absehen hätte dürfen und auch die Voraussetzungen für das bescheidmäßige Erteilen einer Verwarnung im Sinne des § 25 Abs.1 FinStrG nicht gegeben sind.

Gemäß § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täter, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründen gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind.

Ausgehend von der Feststellung, dass die Besch.1, als Geschäftsführerin der Fa. T-GmbH und Wahrnehmende der steuerlichen Belange ihres Gatten, hauptverantwortlich für die festgestellten Pflichtverletzungen war und unter Berücksichtigung ihrer derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Situation sah der Unabhängige Finanzsenat als mildernd ihr geständige Rechtfertigung zum Tatsächlichen, die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit sowie das längere Zurückliegen der Tat bei zwischenzeitigem Wohlverhalten, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Dieselben Milderungsgründe sind auch dem Besch.2 zugute zu halten, zu dessen Gunsten bei der Strafbemessung weiters zu berücksichtigen war, dass dieser aufgrund der Delegation seiner steuerlichen Angelegenheiten auf seine Gattin und aufgrund seiner gesundheitlichen Beeinträchtigung im Tatzeitraum ein geringerer Grad des Verschuldens trifft, welcher bei der Strafbemessung entsprechend zu seinen Gunsten ins Kalkül zu ziehen war.

Beide Beschuldigte üben als Pensionisten nunmehr keinerlei Erwerbstätigkeit mehr aus, sodass der spezialpräventive Strafzweck bei der Strafbemessung im gegenständlichen Fall in den Hintergrund tritt.

Aufgrund des Umstandes, dass hinsichtlich beider Beschuldigter die Milderungsgründe die Erschwerungsgründe bei weitem überbieten und beim Besch.2 aufgrund seiner Krankheit und seines hohen Alters besonders berücksichtigungswürdige Umstände bei der Strafbemessung vorliegen, konnte in Bezug auf den Besch.2 die in § 23 Abs. 4 FinStrG normierte Mindeststrafe wegen Vorliegens besonderer Gründe sogar unterschritten werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. April 2008