

## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Dr. Kurt Dellisch und Dir. Heinrich Jäger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Dr. X, vertreten durch Dr. Rudolf Denzel und Dr. Peter Patterer, Rechtsanwälte in 9500 Villach, Moritschstraße 1, wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs.1 und 3 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 17. Mai 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach vom 28. Jänner 2004, Sp.I-07/04 bzw. StrNr. 2002/00220-001, nach der am 13. Dezember 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. Denzel, des Amtsbeauftragten OR Dr. Erich Schury sowie der Schriftührerin Monika Fritz durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.**

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 28. Jänner 2004 wurde der Steuerberater Dr. X vom Spruchsenat I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zu StrNr. 2002/00220-001 schuldig erkannt, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Villach [nunmehr: Spittal Villach] [ergänze: grob] fahrlässig [als Verfasser der Steuererklärungen seines Klienten DI K dazu beigetragen, dass] unter Verletzung der

abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht [des Steuerpflichtigen von diesem] im Jahre 2000 [gemeint: betreffend das Veranlagungsjahr 2000] eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben des DI K, nämlich an Umsatzsteuer in Höhe von [ATS 123.473,--, umgerechnet] € 8.973,13, und an Einkommensteuer in Höhe von [ATS 766.150,--, umgerechnet] € 55.605,62, bewirkt [worden ist], indem er [unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt im steuerlichen Rechenwerk seines Mandanten] Einnahmen in Höhe von netto ATS 2.234.347,72 nicht zum Ansatz bringen [ließ], und hiedurch eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG begangen, weshalb über ihn nach dem Strafsatz des § 34 Abs.4 FinStrG eine Geldstrafe von € 7.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünfunddreißig Tagen verhängt wurde.

An Verfahrenskosten wurde Dr. X gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG ein pauschaler Ersatz in Höhe von € 363,-- auferlegt.

Der Entscheidung liegen im Wesentlichen folgende Sachverhaltsfeststellungen zugrunde [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

Der Beschuldigte Dr. X betreibt eine eigene Steuerberatungskanzlei in V, wobei ihm [laut seinen Angaben vor dem Berufungssenat monatlich ca. € 3.000,-- für private Zwecke zur Verfügung stehen. Er hat zur Zeit private Verbindlichkeiten in Höhe von ATS 500.000,--, umgerechnet € 36.336,41]. Sorgepflichten bestehen gegenüber zwei studierenden Kindern im Alter von 23 und 24 Jahren [zum Zeitpunkt der Fällung des erstinstanzlichen Erkenntnisses].

[Er ist nunmehr wiederum finanzstrafrechtlich unbescholtener, da eine Vorstrafe wegen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG infolge nicht zeitgerechter Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben betreffend Juli 1998 (indem er deren Bekanntgabe unterließ und ein Guthaben vom Abgabenkonto seines Klienten auf sein eigenes Abgabenkonto umbuchen ließ; Finanzstrafakt des Beschuldigten, StrNr. 1999/00087-001) nach ihrer Entrichtung am 5. Juni 2001 (genannter Finanzstrafakt, Bl. 26) zwischenzeitig gemäß § 186 Abs.3 FinStrG getilgt ist.]

[Seit Beginn der unternehmerischen Tätigkeit des DI K im Jahre 1995 war] der in V ansässige selbständige Architekt [ein Klient des Steuerberaters], welcher ihn auch in den Jahren 2000 und 2001 vertreten hat. Vom Steuerberatungsbüro des Dr. X wurden in diesem Zusammenhang auch die monatlichen Buchungen [im steuerlichen Rechenwerk des DI I]

vorgenommen, welche letztlich Grundlage für den Jahresabschluss und die [in der Steuerberatungskanzlei erstellten Voranmeldungen und – von Dr. X unterfertigten –] Jahressteuererklärungen gewesen sind. Zu diesem Zwecke übermittelte DI K monatlich seine Ein- und Ausgangsbelege bzw. Rechnungen an den Beschuldigten, um von den Angestellten der Kanzlei die Buchungsarbeiten durchführen zu lassen [(Finanzstrafakt betreffend Dr. X zu StrNr. 2002/00220-001, übereinstimmende Angaben des Beschuldigten und der Zeugen).]

[DI K versteuerte im strafrelevanten Zeitraum sowohl umsatz- als auch einkommensteuerlich nach vereinbarten Entgelten (siehe den Veranlagungsakt betreffend DI K, Steuererklärungen).]

Im Zuge seiner Tätigkeit als Architekt wurde DI K von der Fa. A mit der Generalvertretung [(an anderer Stelle: als Generalunternehmer, Finanzstrafakt betreffend DI K, Beschuldigteneinvernahme)] betreffend einen Umbau des Objektes „B“ betraut.

[Nach erbrachter Leistung legte der Architekt seinem Geschäftspartner A am 20. und 28. September 2000 folgende Rechnungen (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, StrNr. 2002/00220-001, Bl. 43 und 42):

DI K ARCHITEKT

{Anschrift}

Tel.Nr. Fax Nr.

e-mail}

20.09.00

A

z:Hd. Hrn. xxxx

{Anschrift}

Bestellnummer: 4025406 Datum 08.09.2000

1. GU-Teilrechnung / Umbau B

bezüglich o.a. Ausführungen erlaube ich mir in Rechnung zu stellen:

1.500.000,00.- ATS

|  |                    |
|--|--------------------|
| + 20% MwSt   | 300.000,00.- ATS   |
| Summe:   | 1.800.000,00.- ATS |
| <hr/>  |                    |
| Ich ersuche den Betrag von 1.800.000,00.- ATS auf mein Konto bei der |                    |
| Bank Austria {KontoNr.}  |                    |
| zu überweisen.   |                    |
| mit freundlichen Grüßen  |                    |
| {Unterschrift}   |                    |

sowie

|   |                  |
|---|------------------|
| DI K ARCHITEKT  |                  |
| {Anschrift  |                  |
| Tel.Nr. Fax Nr.   |                  |
| e-mail}   |                  |
| 28.09.00  |                  |
| A   |                  |
| z:Hd. Hrn. xxxx   |                  |
| {Anschrift}   |                  |
| Bestellnummer: 4025406 Datum 08.09.2000                             |                  |
| 2. GU-Teilrechnung / Umbau B  |                  |
| bezüglich o.a. Ausführungen erlaube ich mir in Rechnung zu stellen: |                  |
| 734.347,71.- ATS  |                  |
| + 20% MwSt  | 146.869,55.- ATS |

|                                |   |
|--------------------------------|---|
| Summe:                         | 881.217,26.- ATS                        |
| 1. GU-Teilrechnung:            | 1.500.000,00.- ATS                      |
| <del>2. GU-Teilrechnung:</del> | <del>734 347 71 - ATS</del>             |
| Summe 1. +2 TR:                | 2.234.347,71.- ATS                      |
| Bestellschein:                 | 2.284.347,71.- ATS                      |
| Restbetrag lt. Vertrag         | 50.000,00.- ATS (                       |
| Ich ersuche den Betrag von     | 881.217,26.- ATS auf mein Konto bei der |
|                                | Bank Austria {KontoNr.}                 |
| zu überweisen.                 |   |
| mit freundlichen Grüßen        | {Unterschrift} ]                        |

Diese Rechnungen sind auch tatsächlich von A am [24. und 31. Oktober 2000 (Wertstellung am 25. Oktober 2000 und am 2. November 2000)] beglichen worden [Kontoauszüge der Bank Austria betreffend DI K, Nr. 170 0001 und 174 0001].

In der Zeit von Oktober 2000 bis Februar 2001 war die Zeugin Z für die Durchführung der Buchhaltungsarbeiten betreffend DI K in der Kanzlei des Beschuldigten zuständig. Üblicherweise wurden von DI K sämtliche Buchhaltungsunterlagen, somit auch die monatlichen Bankkontoauszüge Mitte des darauf folgenden Monats vorgelegt [Aussage der Z vor dem Spruchsenat, genannter Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Bl. 129].

[Im konkreten Fall hatte DI K die relevanten oben dargestellten Ausgangsrechnungen – ohne zusätzliche handschriftliche Ergänzungen – bereits per FAX am 2. November 2000 an die Kanzlei des Beschuldigten übermittelt (genannter Finanzstrafakt, Bl. 41 ff).]

In einem Telefonat befragte der Beschuldigte seinen Klienten zu den obgenannten großen Bankeingängen (genannter Finanzstrafakt, Aussagen des Beschuldigten und des DI K am 9. April 2003, Bl. 49, 51).

Laut Aussage des Beschuldigten hätte DI K dabei erklärt, dass es sich um „Durchlaufer“ von einem Generalunternehmerprojekt gehandelt habe (genannter Finanzstrafakt, Bl. 49).

Laut Aussage des DI K habe er keinerlei steuerliche Kenntnisse gehabt und auch nicht gewusst, was ein „Durchlaufer“ sei. Er habe bis zu dem damaligen Zeitpunkt noch nie ein Generalunternehmerprojekt übernommen gehabt, weshalb er bereits vorher den Steuerberater über die zu erwartenden größeren Geldbeträge informiert gehabt habe; über deren steuerliche Behandlung sollte der Steuerberater entscheiden (genannter Finanzstrafakt, Bl. 50 f.).

Wie auch immer, als die zuständige Sachbearbeiterin die der Kanzlei übermittelte Ausgangsrechnung vom 20. September 2000 zur Bearbeitung übernahm, trug der Beleg den handschriftlichen Vermerk „Durchlaufer“ (Finanzstrafakt, Bl. 129).]

[Auch] Z erkannte in den Unterlagen die hohen Bargeldüberweisungen der A und hielt mit DI K Rücksprache, um weitere Auskünfte über diese Überweisungen zu erhalten. [Auf Vorhalt der mit dem Vermerk „Durchlaufer“ versehenen Rechnung vom 20. September 2000] erklärte der Architekt ihr, dass die Zahlungen aufgrund eines Generalunternehmensvertrages erfolgt wären, welche teilweise an dritte Firmen weiterzuleiten wären. [Erst der nach einer Saldierung der Einnahmen mit den Ausgaben verbleibende Betrag wäre zu versteuern, dies aber erst später (Aussage der Z vor dem Spruchsenat, genannter Finanzstrafakt, Bl. 129).]

In der Folge suchte Z den Beschuldigten auf, [zeigte ihm die obgenannte Rechnung] und berichtete ihm über die Angaben des DI K, woraufhin der Beschuldigte seine Angestellte anwies, dem Kundenwunsch auf Nichtberücksichtigung der gegenständlichen Zahlungseingänge zu entsprechen [, was auch geschah (Aussage der Z, Finanzstrafakt, Bl. 129).].

[Auch bestimmte Zahlungen des DI K im Zusammenhang mit dem Projekt B ließ sie auf Geheiß des Architekten unberücksichtigt, wobei sie bei den Bankbelegen einen entsprechenden Vermerk „Durchläufer“ anbrachte (siehe Kontoauszug der Bank Austria betreffend DI K, Nr. 171 0001).]

Der Umstand, dass die ihm von Z vorgelegte Rechnung im völligen Widerspruch zur angeblich fehlenden Steuerbarkeit der sogenannten „Durchläufer“ gestanden ist und darin sogar eine Umsatzsteuer ausgewiesen war, die auch im Falle der tatsächlich fehlenden Steuerbarkeit bei Erstellung der Voranmeldung bzw. Berechnung der monatlichen Zahllast zu einer zu berücksichtigenden Umsatzsteuer schon Kraft Rechnungslegung geführt hatte, ist dem erfahrenen Wirtschaftstreuhänder nicht verborgen geblieben; Dr. X wies im Gespräch mit seinen Klienten diesen sogar auf die solcherart gegebene Umsatzsteuerschuld hin (so der Beschuldigte in der Berufungsverhandlung).]

Bereits im Februar 2001 übernahm die beim Beschuldigten angestellte Buchhalterin S die Aufgabe, die monatlichen Buchungen für den Architekten durchzuführen. Sie bekam dazu die Unterlagen von Z übergeben und fand auf dem Belegordner oben auf eine Liste [von Einnahmen und Ausgaben des DI K mit dem handschriftlichen Vermerk „GENERALUNTERNEHMER „DURCHLAUFER“ = =/= HONORAR !!! (Finanzstrafakt, Bl. 40)]. Da sie damit vorerst nichts anzufangen wusste, hielt [auch] sie Rücksprache mit Dr. X. Der Beschuldigte teilte ihr mit, dass die in diesem Zusammenhang dokumentierten „Durchläufer“ auf Wunsch des DI K nicht zu verbuchen seien [Zeugenaussage S, Finanzstrafakt Bl. 128].

Eine Überprüfung dahingehend, inwieweit mittlerweile von diesen [angeblichen] Durchlaufpositionen bereits Zahlungen an Dritte erfolgt waren, habe der Beschuldigte unterlassen.

Als die Buchhaltungsunterlagen des DI K für das Veranlagungsjahr 2000 kanzleiintern der ebenfalls beim Beschuldigten angestellten M zur Erstellung des Jahresabschlusses übergeben wurden, fand auch diese bei den Unterlagen den Vermerk „Durchlaufer“ [die obgenannte Liste] vor. Mit diesem Vermerk [dieser Liste] suchte sie [ebenfalls] den Beschuldigten auf, der ihr den Auftrag erteilte, wegen dieser Durchläufersache nochmals bei DI K nachzufragen. Bei diesem Telefonat habe der Architekt erneut mitgeteilt, dass es sich [bei den strafrelevanten Erlösen] um nicht beachtliche „Durchläufer“ handle [Zeugenaussage M, Finanzstrafakt, Bl. 127 verso].

Erneut sprach M den Beschuldigten auf den Sachverhalt an, wobei sie über das Ergebnis ihrer Rücksprache beim Klienten berichtete. Ohne eine nähere Prüfung der Richtigkeit der Angaben des DI K dahingehend, ob und in welchem Ausmaß die strafrelevanten Gelder bereits an Dritte weitergeleitet wurden, wies Dr. X M an, entsprechend den Ausführungen des Klienten

vorzugehen. M ließ die Einnahmen des DI K aus dem Projekt „B“ beim Jahresabschluss für 2000 völlig unberücksichtigt [Zeugenaussage M, Finanzstrafakt, Bl. 127 verso].

Die darauf aufbauenden Jahressteuererklärungen [betreffend DI K für 2000] wurden ebenfalls vom Beschuldigten bzw. dessen Kanzlei erstellt. Vor Untertatigung der mit 3. Oktober 2001 datierten Steuererklärungen [siehe den Veranlagungsakt betreffend DI K, Veranlagung 2000] habe der Beschuldigte keine Überprüfung des ihm bekannten Problems der „Durchläuferbeträge“, die immerhin mehr als die Hälfte des Jahresumsatzes für 2000 ausmachten, vorgenommen, um abschließend abzuklären, in welchem Ausmaß nunmehr tatsächlich diese Beträge nur kurzfristig auf dem Konto des DI K verblieben waren oder [steuerbare bzw. steuerpflichtige Einnahmen bzw. Umsätze] des Architekten darstellten.

[Die Steuererklärungen wurden am 30. November 2001 beim Finanzamt Villach eingereicht.] Antragsgemäß ergingen am 7. Dezember 2001 entsprechende Abgabenbescheide, mit welchen aber die Umsatzsteuer um [ATS 123.473,--] und die Einkommensteuer um [ATS 766.150,--] zu niedrig festgesetzt worden war [Veranlagungsakt betreffend DI K, Veranlagung 2000, sowie BP-Bericht vom 25. April 2002, ABNr. 103026/02, Tz. 13, 14, 19, 20, 21; Berechnung der strafbestimmenden Wertbeträge siehe den Finanzstrafakt betreffend DI K, Bl. 3].

[Tatsächlich hatten nämlich die von der A erhaltenen Zahlungseingänge in Höhe von insgesamt brutto ATS 2,681.217,26 aus dem Projekt „B“ bei DI K keine durchlaufenden Posten dargestellt, welche der Architekt gegebenenfalls im Namen und für Rechnung von Leistungserbringern im Zuge des Projektes vereinnahmt hatte.

Diesen Einnahmen des DI K im Jahre 2000 waren im selben Jahr Zahlungen in Höhe von ATS 1,156.265,73 und im Jahre 2001 Zahlungen in Höhe von ATS 1,277.429,22 gegenübergestanden, sodass sich für den Architekten aus dem Projekt ein Gesamtüberschuss von ATS 247.522,31 ergab, welcher sich jedoch aufgrund der periodengemäßen Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben auf die Veranlagungsjahre 2000 und 2001 in Form eines Gewinnes von ATS 1,530.281,53 (2000) und eines Verlustes von 1,195.209,49 (2001) verteilte (Aufstellung der zusätzlichen Ein- und Ausnahmen des DI K laut Betriebsprüfung, Finanzstrafakt DI K, Bl. 12; Veranlagungsakt des Genannten, Veranlagung 2001, eigene Steuererklärungen).

Hätte der Beschuldigte die ihm gebotene, mögliche und zumutbare Sorgfalt aufgewendet, hätte er – zumal in Kenntnis der der „Durchläufer“-These widersprechenden Form der Rechnungslegung durch seinen Klienten (wodurch diese ja widerlegt war oder zumindest in gröbste Zweifel zu ziehen war) – bei ergänzender Informationsaufnahme und Einsicht in die relevanten Unterlagen unschwer erkannt, dass im Zusammenhang mit dem Projekt „B“ für seinen Klienten tatsächlich Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben vorgelegen sind.]

Hätte der Beschuldigte, der die Steuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 2000 anstelle seines Klienten selbst unterfertigt hatte, eine Überprüfung dahingehend vorgenommen, in welchem Ausmaß von den Überweisungen der A [im Jahre 2000] tatsächlich an Dritte Gelder weitergeleitet wurden, hätte er [auch] erkannt, dass [den diesbezüglichen Einnahmen nicht Ausgaben bzw. der Umsatzsteuer nicht Vorsteuern in gleicher Höhe gegenübergestanden sind.

Insbesondere die Nichtbeachtung des Umstandes der einer Nichtsteuerbarkeit widersprechenden Form der von DI K gelegten Rechnung bzw. dessen unterlassene Aufklärung durch den Beschuldigten trotz der mehrfachen Anfragen der Kanzleiangestellten und der damit für ihn zwingend verbundenen notwendigen abgabenrechtlichen Analyse des Sachverhaltes indiziert eine in diesem Zusammenhang an den Tag gelegte auffallende und ungewöhnliche Sorglosigkeit, welche eine – wie auch tatsächlich eingetretene – Abgabenverkürzung geradezu wahrscheinlich gemacht hat.

Der Beschuldigte hat daher grob fahrlässig gehandelt.]

In seiner Beweiswürdigung stützt sich der Erstsenat im Wesentlichen auf die zitierten Zeugenaussagen. Wenngleich – im Gegensatz zu deren Angaben – der ebenfalls zeugenschaftlich befragte DI K sinngemäß zum Ausdruck gebracht habe, dass nicht er, sondern die Steuerberatungskanzlei entschieden habe, die spruchgegenständlichen Einnahmen nicht in die Steuererklärungen aufzunehmen. Dagegen spreche wiederum, dass aus der tatsächlich gewählten steuerlichen Vorgangsweise nicht [der Beschuldigte bzw. seine] Kanzlei, sondern lediglich der steuerpflichtige Architekt einen [rechtswidrigen] Nutzen gezogen hat. Jedenfalls sei aus all den Aussagen letztlich klar zu entnehmen gewesen, dass Dr. X nicht nur von Anfang an gewusst habe, dass größere Geldbeträge bei DI K auf dessen Geschäftskonto eingegangen waren, die als durchlaufende Posten nicht versteuert werden, sondern auch, dass diese Eingänge [zumindest teilweise] auf Honorarnoten seines Mandanten

basierten, in welchen Umsatzsteuer ausgewiesen wurde und die unzweideutige Hinweise auf eine Generalunternehmenstätigkeit seines Mandanten enthielten.

In rechtlicher Hinsicht wertete der Erstsenat die grob fahrlässige Handlungsweise des Beschuldigten als fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG.

Bei einem Strafrahmen von € 64.678,75 berücksichtigte der Erstsenat als mildernd den Umstand, dass der Beschuldigte aus seiner Tat selbst keine Vorteile gezogen hat, als erschwerend die obgenannte Vorstrafe, weshalb unter Bedachtnahme auf die ihm bekannt gewesene wirtschaftliche [und persönliche] Situation des Beschuldigten eine Geldstrafe in spruchgemäßer Höhe tat- und schuldangemessen gewesen sei.

Dagegen wendet der Beschuldigte in seiner rechtzeitig erhobenen Berufung im Wesentlichen ein, dass er mit der steuerlichen Überprüfung des Konstruktes des DI K als Generalunternehmer nicht beauftragt gewesen sei.

Der von ihm angeforderte Vertrag sei ihm niemals vorgelegt worden. Unter anderem dieser Umstand in Verbindung mit den übrigen Zeugenaussagen lasse nur den Schluss zu, dass die Behandlung der eingehenden relevanten Geldbeträge als Durchlaufer auf Weisung des Klienten erfolgte. DI K habe offensichtlich, ohne seine Beratungstätigkeit in Anspruch zu nehmen, das Generalunternehmerverhältnis so ausgelegt, dass die eingehenden Beträge als Durchlaufer zu bezeichnen sind, habe ihm und seinen Mitarbeitern erklärt, dass die eingehenden Beträge nicht zu verbuchen seien, und habe die ausdrückliche Anweisung gegeben, dass diese nicht steuerlich zu erfassen sind. Eine Einigung über die Beurteilung der Einzahlungen als Durchlaufer liege nicht vor.

Er selbst habe aus der unrichtigen Behandlung der beiden in den Tagesauszügen aufgeschenien Eingänge als Durchlaufer keinen wie immer gearteten Vorteil gezogen.

Aufgrund der wiederholten Rückfragen wäre kein Grund gegeben gewesen, an der Wahrheit der Sachverhaltsangaben des DI K zu zweifeln.

Er hätte im gegenständlichen Fall nur dann grob fahrlässig gehandelt, wenn er von den Auskünften seines Klienten ohne trifftigen Grund abgewichen wäre. Als Steuerberater dürfe er sich auf die tatsächlichen Angaben seines Klienten im Regelfall verlassen. Er habe weder die Möglichkeit noch das Recht, hinter den tatsächlichen Angaben seines Klienten

nachzuspionieren. Solange er daher die Unzuverlässigkeit seines Mandanten nicht definitiv erkannt habe oder erkennen konnte, hätten ihn keine weiteren Nachprüfungs- oder Erkundigungspflichten getroffen. Gerade der Umstand, dass er und seine Mitarbeiter wiederholt die Frage nach dem Grund für die Eingänge am Konto des DI K aufgeworfen hätten, beweise, dass er sich seiner Verantwortung für die korrekte steuerliche Erfassung im Rahmen des Zumutbaren bewusst gewesen sei und er auch dementsprechende Schritte gesetzt habe.

Es werde daher – allenfalls nach wiederholender Einvernahme der Zeugen M, S, Z und K ein Freispruch von der wider ihn erhobenen Anklage [die Einstellung des gegen ihn anhängigen Finanzstrafverfahrens] begehrte.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Rahmen einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der gegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert; von einer ergänzenden Einvernahme der genannten Zeugen wurde einvernehmlich Abstand genommen.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabepflichtigen bzw. die Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen derselben die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften gegenüber dem Fiskus vollständig und wahrheitsgemäß insbesondere in Abgabenerklärungen offenzulegen. Derartige Abgabenerklärungen sind beispielsweise wie im gegenständlichen Fall die Jahressteuererklärungen.

Dabei macht sich beispielsweise einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer derartigen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer bewirkt.

Bedingt vorsätzlich, also im Bereich der untersten Stufe der Vorsatzdelikte, handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen

Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Einer lediglich fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG macht sich schuldig, wer derartige Taten fahrlässig begeht.

Fahrlässig handelt gemäß Abs. 2 dieser Gesetzesbestimmung beispielsweise auch derjenige, der diejenige 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 nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Macht sich ein Notar, ein Rechtsanwalt oder ein Wirtschaftstreuhänder in Ausübung seines Berufes bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, so ist er nach § 34 Abs.1 FinStrG nur dann strafbar, wenn ihn ein schweres Verschulden trifft (Abs.3 leg.cit.).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff des schweren Verschuldens mit dem zivilrechtlichen Begriff der groben Fahrlässigkeit gleichzusetzen. Diese liegt vor, wenn das unterlaufene Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere und Häufigkeit nur bei besonders nachlässigen und leichtsinnigen Menschen vorkommen kann und nach den Umständen die Vermutung des bösen Vorsatzes nahe liegt. Bei schwerem Verschulden fällt dem Täter eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit zur Last und der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges war ihm als wahrscheinlich – nicht etwa bloß als entfernt möglich – vorhersehbar. Schweres Verschulden liegt demnach nicht schon vor, wenn das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit überschritten wird; das Verhalten des Täters muss vielmehr eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen (vgl. VwGH 20.9.1983, 82/14/0159, VwGH 22.4.1992, 86/14/0200 u.a.).

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

Der finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalt ist im gegenständlichen Fall im Wesentlichen außer einzelnen abgegrenzten Aspekten (siehe oben) unstrittig. Dies erlaubt dem Berufungssenat zu Gunsten einer Verfahrensökonomie, von einer Aufhebung der

Entscheidung des Erstsenates und Zurückverweisung der Finanzstrafsache im Sinne des § 161 Abs.4 FinStrG Abstand zu nehmen, obwohl hinsichtlich des erstinstanzlichen Verfahrens das Missgeschick festzustellen ist, dass nicht nur gegen den nunmehrigen Berufungswerber Dr. X, sondern auch gegen seinen Klienten DI K (vermutlich berechtigt) finanzstrafbehördliche Untersuchungsverfahren bei derselben (zuständigen) Finanzstrafbehörde eingeleitet worden sind (Einleitungsverfügung betreffend DI K vom 30. September 2002 lediglich wegen des Verdachtes einer fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG zu StrNr. 061/2002/00095-001, siehe den diesbezüglichen Finanzstrafakt), wobei jedoch – obwohl beide Beschuldigte im Verdacht standen, in derselben Finanzstrafsache Täter in einem in Wechselwirkung stehenden Beziehungsgeflecht zu sein – diese Finanzstrafverfahren aus unerfindlichen Gründen nicht gemäß § 61 Abs.1 FinStrG verbunden worden sind.

Der Spruchsenat behalf sich daher im gegenständlichen Finanzstrafverfahren gegen Dr. X mit einer verfahrensrechtlich eher bedenklichen Einvernahme des in derselben Finanzstrafsache beschuldigten DI K als Zeugen, ihn im Falle einer Einlassung in die Einvernahme, wollte der Beschuldigte nicht wahrheitsgemäß sich selbst beschuldigen, der Gefahr einer Verfolgung wegen einer gerichtlich strafbaren falschen Zeugenaussage aussetzend.

Wie der Berufungswerber richtig darlegt, ist bei der Beweiswürdigung dieser Umstand bei der Bewertung der Angaben des DI K auf ihren Wahrheitsgehalt zu berücksichtigen. Soweit daher dessen Vorbringen vom Berufungswerber bestritten wird, stützt sich der Berufungssenat – wie im Wesentlichen übrigens auch bereits der Erstsenat – alleine auf die auch nach Ansicht des Dr. X offenbar unbedenklichen Zeugenaussagen seiner Kanzleiangestellten (siehe oben).

Demnach liegen also im gegenständlichen Fall – sowohl im Abgabenverfahren als auch im gegenständlichen Finanzstrafverfahren von Anbeginn an unstrittig – hinsichtlich der strafrelevanten Zahlungseingänge am 24. und 31. Oktober 2000 tatsächlich keine durchlaufenden Posten für den seinen Gewinn und Umsatz nach vereinnahmten Entgelten berechnenden Architekten DI K vor.

Um derartige durchlaufenden Posten in seinem Rechenwerk zu erzeugen, hätte DI K gegenüber der A nicht als Generalunternehmer auftreten dürfen, welcher im eigenen Namen, wenngleich möglicherweise auf Rechnung der A, dieser gegenüber die Umbauleistungen betreffend des Objektes „B“ erbringt.

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind nämlich jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt (vgl. etwa *Doralt / Ruppe, Steuerrecht I*<sup>8</sup>, Rz 1266 ff, 1346). Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder auf fremde Rechnung tätig wird. Selbst wenn der Unternehmer für einen Dritten tätig wird, dies aber nicht offen legt, liegen zwei Umsatzgeschäfte vor: Der Dritte leistet an den Unternehmer (hier an DI K), dieser leistet weiter an den Abnehmer (hier: A). Entscheidend dafür, ob der Unternehmer im eigenen oder im fremden Namen tätig wird, ist sein Auftreten nach außen (vgl. für viele Judikate VwGH 15.1.1990, 87/15/0157, VwGH 31.10.2001, 97/13/0066; VwGH 25.1.2006, 2002/13/0199).

Den gegenständlichen Rechnungen des DI K an A (siehe oben) ist aber keinesfalls zu entnehmen, dass dieser Leistungen der Subunternehmer weiterverrechnet werden, deren Entgelte nunmehr eingefordert werden würden, vielmehr begeht DI K von A augenscheinlich die Bezahlung seiner Leistung als Generalunternehmer, wobei er zu diesem Zwecke völlig korrekt mehrwertsteuergerechte Rechnungen mit Ausweis der Umsatzsteuer präsentiert.

Durchlaufende Posten, welche DI K im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt und welche daher gemäß § 4 Abs.3 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 nicht zum Entgelt gehörten, liegen nicht vor. Diese durchlaufenden Posten wären auch bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs.3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ausgeschieden, wobei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dieser Begriff des durchlaufenden Postens im Einkommen- und im Umsatzsteuerrecht gleich auszulegen ist (wiederum für viele: VwGH 22.10.1991, 91/14/0034, VwGH 7.6.2005, 2001/14/0187 u.a.).

Wie oben ausgeführt, wurden jedoch die verfahrensgegenständlichen Einzahlungen im steuerlichen Rechenwerk und in den Jahressteuererklärungen tatsächlich fälschlicherweise als derartige durchlaufende Posten behandelt, weshalb am 7. Dezember 2001 zu niedrige Abgabenbescheide ergangen sind.

Gemäß § 33 Abs.3 lit.a FinStrG sind Abgabenverkürzungen in finanzstrafrelevanter Hinsicht bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt worden sind.

Eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2000 in spruchgemäßer Höhe liegt daher vor, was auch gar nicht bestritten wird.

---

Laut den obigen Feststellungen war der Beschuldigte bzw. seine Steuerberatungskanzlei von DI K mit der Erstellung des steuerlichen Rechenwerkes, also der Einnahmen- und Ausgaben-Rechnung, der Berechnung der monatlichen Zahllasten, der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen, der Berechnung der diesbezüglichen Umsatzsteuerzahllasten, sowie der Erstellung der Jahressteuererklärungen beauftragt gewesen, wobei er im Sinne der §§ 82 f des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes, BGBI I 1999/58, gewissenhaft und sorgfältig vorzugehen hatte. Selbstredend inkludiert eine derartige Sorgfalt, dass für den Fall eines aufgrund der übermittelten Unterlagen festzustellenden bestimmten abgabenrechtlichen Sachverhaltes der Steuerberater in ein von ihm erstelltes steuerliches Rechenwerk bzw. von ihm erstellte Abgabenerklärungen nicht wahrheitswidrig einen anderen abgabenrechtlichen Sachverhalt darstellen darf. Dies selbst dann nicht, wenn dazu von seinem Klienten eine klare Anweisung erfolgen sollte.

Erstellt ein Steuerberater ein falsches steuerliches Rechenwerk bzw. falsche Abgabenerklärungen zur Vorlage an die Abgabenbehörde im Wissen um die Unrichtigkeit seiner darin eingetragenen steuerlichen Bemessungsgrundlagen und kommt es in der Folge aus diesem Grunde tatsächlich zur Verkürzung von Abgaben, hat er – wie ausgeführt – eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG in Form einer Beitragstätterschaft zu verantworten. Wird er dazu von seinem Klienten mit dem Tatplan einer illegalen Abgabenvermeidung aufgefordert bzw. angewiesen, stellt das Verhalten des Klienten für sich wiederum eine finanzstrafrechtlich relevante Bestimmung des Wirtschaftstreuhänders zu einem strafbaren Verhalten nach dem FinStrG dar, wobei allenfalls die Strafbarkeit der Bestimmungstat des Steuerpflichtigen in der wegen seiner eigenen unmittelbaren Tat aufgehen wird und insoweit als erschwerender Umstand bei der Strafbemessung zu bedenken sein wird. Der Umstand einer Anweisung eines Klienten an einen Steuerberater, einen Beitrag zu seiner geplanten Abgabenhinterziehung zu begehen, ist kein Strafaufhebungsgrund in Bezug auf die in der Folge tatsächlich erfolgte Beitragstat eines willfährigen Steuerberaters.

Agiert der Steuerberater hingegen lediglich grob fahrlässig bei der Erstellung des falschen steuerlichen Rechenwerkes bzw. der falschen Abgabenerklärungen, indem er auf Weisung seines Klienten bestimmte Geschäftsfälle grob fahrlässig als nicht steuerbar behandelt, hat er einen fahrlässigen Beitrag zur Verkürzung der seinen Klienten betreffenden Abgaben nach § 34 Abs.1 FinStrG zu verantworten, wobei wiederum der Umstand einer Anweisung durch seinen Klienten keine Aufhebung der Strafbarkeit herbeiführt.

Ebenso selbstverständlich hat der Steuerberater bei Erbringung seiner Leistungen die ihm zur Verfügung stehende Fachkunde bzw. das ihm zur Verfügung stehende Fachwissen nach bestem Wissen und Gewissen anzuwenden, sodass insoweit im gegenständlichen Fall eine Argumentation des Berufungswerbers, er wäre mit einer abgabenrechtlichen Würdigung der Rechnungslegungen des DI K in seiner Eigenschaft als Generalunternehmer für das Bauprojekt „B“ nicht beauftragt gewesen, ihn von seiner Verantwortlichkeit bei der Erstellung des steuerlichen Rechenwerkes des DI K nicht entlasten kann. Nachvollziehbar und durchaus glaubhaft wird die Argumentation des Berufungswerbers aber dann, versteht man sie als Vorbringen dahingehend, dass er in die Planung des Vertragsverhältnisses zwischen Dr. K und A vor ihrer Umsetzung in tatsächliche Lebenssachverhalte nicht als Berater eingebunden gewesen ist.

Der konkrete Inhalt der direkten Kommunikation zwischen DI K und Dr. X bezüglich der steuerlichen Bewertung der verfahrensgegenständlichen Einzahlungen, welche in der Kanzlei des Beschuldigten als derartige durchlaufende Posten behandelt worden sind, konnte mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht festgestellt werden (siehe oben).

Der Berufungssenat folgt daher im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten seiner Darstellung über den Gesprächsinhalt in der beschriebenen Form (siehe oben).

Dabei wird aber ansich dennoch nicht recht deutlich, warum Dr. X in seiner Berufungsausführung die Formulierung des Erstsenates, man habe sich im Gespräch darauf *geeinigt*, die gegenständlichen Einzahlungen als durchlaufende Posten (als „Durchlaufer“) zu beurteilen, kritisiert: Offensichtlich hat sich ja der Steuerberater der abgabenrechtlichen Würdigung der gegenständlichen Geschäftsfälle durch seinen Klienten letztlich angeschlossen. Sollte daraus gleichsam eine „Komponente“ zur Verabredung einer Finanzstrafat herausgelesen werden, wäre der Berufungswerber zweifellos nicht nur wegen einer Fahrlässigkeit zu bestrafen gewesen. Wie auch immer, um Missverständnissen vorzubeugen, hat der Berufungssenat die diesbezügliche Sachverhaltsfeststellung des Erstsenat wunschgemäß abgewandelt (siehe oben), ohne dass dies aber einen Einfluss auf die weitere Würdigung des Geschehens hätte nehmen können:

Wie vom Berufungswerber insofern zutreffend angemerkt, kann der Steuerberater unter Umständen grob fahrlässig handeln, der von den Auskünften seines Klienten ohne trifftigen Grund (weil dessen Angaben widerspruchsfrei, schlüssig und ausreichend sind) abgewichen

und deshalb gegenüber der Abgabenbehörde im Namen seines Klienten falsche Abgabenerklärungen abgibt.

Auch dem Vorbringen des Berufungswerbers, dass er als Steuerberater sich auf die tatsächlichen Angaben seines Klienten im Regelfall verlassen dürfe und ihn keine weiteren Nachprüfungs- oder Erkundigungspflichten getroffen haben, solange er die Unzuverlässigkeit seines Mandanten nicht definitiv erkannt habe oder erkennen konnte, ist grundsätzlich beizupflichten.

Der Berufungswerber will aber übersehen, dass gerade im gegenständlichen Fall derartige trifftige Gründe zur Abweichung von den (angeblichen) Behauptungen seines Mandanten sehr wohl vorgelegen haben, wie bereits oben ausgeführt. Er wusste, dass zumindest eine der beiden den vereinnahmten angeblichen Durchlaufposten zugrunde liegenden Ausgangsrechnungen des DI K inhaltlich dieser Qualifizierung völlig widersprochen hat, so gesehen also eine Behauptung, es wären durchlaufende Gelder vereinnahmt worden, also schlichtweg falsch sein musste und die bei dem Zahlungseingang offensichtlich von seinem Klienten gleichsam zu treuen Handen für den Fiskus ebenfalls vereinnahmte Umsatzsteuer im Ausmaß von immerhin ATS 300.000,-- bei einer Behandlung des Geschäftsfalles als nicht steuerbar nicht zum Fälligkeitstag an die Abgabenbehörde weitergeleitet werden würde. Er wusste somit, dass er sich auf die Anweisungen seines Klienten keinesfalls verlassen durfte, zumal ihm dieser auch verboten hatte, bei Annahme, die vereinnahmten Gelder wären bloß durchlaufende Posten gewesen, die solcherart jedenfalls aufgrund der Rechnungslegung geschuldete Umsatzsteuer in der Umsatzsteuerjahreserklärung auszuweisen (siehe die ergänzenden Ausführungen des Beschuldigten vor dem Berufungssenat).

Dennoch hat er – in ungewöhnlicher Vernachlässigung seiner Ermittlungspflichten – durch seine Angestellten die Geschäftsfälle als nicht steuerbar behandeln lassen, ohne einen korrekten Betrag an Umsatzsteuervorauszahlung unter Einbeziehung der zumindest auf der Rechnungslegung sich ergebenden Umsatzsteuerschuld berechnen zu lassen, ohne auf eine Rechnungsberichtigung zu drängen, und ohne auf die Vorlage ergänzender Unterlagen für die Erstellung der Steuererklärungen zu beharren, widrigenfalls er entsprechend den tatsächlich der Kanzlei ja vorgelegten Unterlagen vorgehen und die Geschäftsfälle als steuerpflichtig behandeln würde, wodurch mit größter Wahrscheinlichkeit eine entsprechende umfangreiche Verkürzung an Abgaben eintreten musste – und auch tatsächlich eingetreten ist.

Zu Recht hat der Erstsenat dieses Verhalten – knapp, aber immerhin ausreichend – als grob fahrlässig gewürdigt (siehe Finanzstrafakt, Bl. 139).

Der Berufungswerber hat daher tatsächlich einen grob fahrlässigen Beitrag zur Verkürzung an Einkommen- und Umsatzsteuer seines Klienten im Ausmaß von insgesamt ATS 889.623,--, umgerechnet € 64.651,42, gemäß § 34 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 34 Abs.4 FinStrG werden fahrlässige Abgabenverkürzungen mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen der verkürzten Abgaben geahndet, weshalb die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 64.651,42 beträgt.

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

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und sind 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 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständliche Finanzstrafat des Dr. X in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich auch aus dieser Festschreibung einer Strafzumessungsregel jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden, bereits zuvor geforderten Generalprävention, da Finanzvergehen wie auch der verfahrensgegenständlichen Verfehlung in ihrer Gesamtheit durchaus eine budgetäre Wirkung zuzuschreiben sind, welche mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, um andere potentielle Finanzstrftäter in der Lage des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstrftaten abzuhalten.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt also € 64.651,42. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe und die sonstigen zu beachtenden Kriterien die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen, wäre in Anbetracht seines schweren Verschuldens etwa eine Geldstrafe von rund € 40.000,-- zu verhängen gewesen.

Für Dr. X sprechen aber – wie teilweise bereits zutreffend vom Erstsenat festgestellt – bedeutende mildernde Umstände, nämlich seine nunmehrige finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit, die Tatsache, dass der unmittelbare Vorteil aus den Verkürzungen nicht ihm, sondern seinem Klienten zugute gekommen ist, andererseits aber auch eine gewisse Zwangslage dahingehend, dass er bei pflichtgemäßener Vorgangsweise möglicherweise Gefahr gelaufen wäre, einen wertvollen Klienten zu verlieren (Wie hätte wohl DI K reagiert, hätte ihm der Beschuldigte die Erstellung seiner falschen Steuererklärungen verweigert bzw. solche bei der Abgabenbehörde eingereicht, in welchen sogar eine zusätzliche Umsatzsteuerschuld in Höhe von ATS 446.869,55 ausgewiesen gewesen wäre?), die laut Buchungsabfrage zwischenzeitig erfolgte Schadensgutmachung und eben der Umstand, dass der Beschuldigte lediglich einen wenngleich wesentlichen Tatbeitrag zur Abgabenverkürzung durch seinen Klienten geliefert hat.

Als erschwerend zu werten ist kein Umstand.

Zu bedenken sind aber auch die zu beachtende Spezial- und Generalprävention. Einerseits ist die Gefahrenlage für den Fiskus bei einem in Abgabenangelegenheiten sorglosen Parteienvertreter, welcher eine Vielzahl von Abgabenfällen zu betreuen hat, ungleich höher als in dem Fall, dass lediglich ein Steuerfall, nämlich der des Finanzstraftäters, potentiell betroffen sein könnte, andererseits haben Wirtschaftstreuhänder in der Gesellschaft für die Steuerpflichtigen sicherlich eine Vorbildwirkung in der Handhabung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten. Um einem Missverständnis, wonach deren Beachtung lediglich eine vernachlässigbare Größe einzunehmen hätte, vorzubeugen, ist gerade auch im gegenständlichen Fall mit einer entsprechenden Strafe vorzugehen, um andere Täter in der Situation des Beschuldigten von derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

In der Gesamtschau wäre solcherart in Abwägung sämtlicher Argumente, nämlich der vom Erstsenat dezidiert ausgeführten und der ergänzend vom Berufungssenat dargelegten Aspekte, eine Geldstrafe von € 20.000,-- angemessen, wobei in Anbetracht der Sorgepflichten

des Beschuldigten und der von ihm dargelegten persönlichen Finanzlage – wie von ihm geschildert – ein weiterer Abschlag um die Hälfte zulässig gewesen wäre, womit sich eine Geldstrafe von etwa € 10.000,-- ergeben hätte.

Die vom Erstsenat tatsächlich verhängte Geldstrafe im Ausmaß von lediglich € 7.000,-- mit sohin nur 10,82 % (!) des Strafrahmens erweist sich daher jedenfalls als zutreffend.

Obige Überlegungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei nach ständiger Spruchpraxis für ungefähr € 7.000,-- bis € 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen wäre. Dabei ist anzumerken, dass der Umstand einer schlechten Finanzlage des zu Bestrafenden bei der Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe außer Acht zu lassen ist, weil ja eine solche gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Die tatsächlich verhängte Ersatzfreiheitsstrafe von fünfunddreißig Tagen ist daher exakt zutreffend.

Ebenso erweisen sich auch die vorgeschriebenen pauschalen Verfahrenskosten im Ausmaß des Höchstbetrages von € 363,-- entsprechend der zitierten Gesetzesstelle als rechtens.

Es war daher spruchgemäß die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abzuweisen.

## **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Spittal Villach zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Klagenfurt, 13. Dezember 2004