



## Bescheid

Der Finanzstrafsenat Linz 5 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Mag. Waltraud Schirz und Angela Pühringer als weitere Mitglieder des Senates im auf Antrag des Beschuldigten – hinsichtlich der Höhe der von ihm für die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 betreffend seine eigene Person hinterzogenen Einkommensteuer (bislang ATS 750.310,--) (und bislang dadurch insgesamt bewirkter Abgabenverkürzung von ATS 943.152,--) und des Ausspruches über Strafe und von ihm zu tragender Verfahrenskosten – mit (berichtigtem) Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärching (als Rechtsnachfolger gemäß § 17a Abs.1 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz der ehemaligen Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als damaliger Finanzstrafbehörde zweiter Instanz) vom 6. Juli 2005 gemäß § 166 Abs.2 Finanzstrafgesetz (FinStrG) wiederaufgenommenen Verfahren betreffend die beim Finanzamt Braunau Ried Schärching gegen WF, vertreten durch die Mag. Günter Haslberger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH in 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 32, wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG zu StrNr. 041/2000/00000-001 anhängig gewesene Finanzstrafsache die Entscheidung des Berufungssenates I der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als damalige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 7. Oktober 2002, RV 1816/1-10/2002, nach der am 3. April 2008 in Anwesenheit des Mag. Günter Haslberger, Wirtschaftstreuhänder (für die Verteidigerin), des Amtsbeauftragten OR Dr. Johannes Stäudelmayr sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten durchgeführten Verhandlung dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat [Änderungen in *kursiver* Schrift]:

I. Der Berufung des Beschuldigten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates VII als Organ des Finanzamtes Braunau als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. April 2002 *wird teilweise*

*Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Ersten senates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat wie folgt:*

WF ist schuldig, er hat in L, sohin im Sprengel des Finanzamtes Braunau, betreffend die Veranlagungsjahre 1992 bis 1998 vorsätzlich unter Verletzung von abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten eine Verkürzung an Einkommensteuer in der Höhe von insgesamt *ATS 647.102,--* bewirkt, indem er es unterließ,

a.) die ihm selbst aus Kapitalvermögen zufließenden Einnahmen dem Finanzamt gegenüber zu erklären, woraus eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von *ATS 454.260,--* (1992 *ATS 46.110,--* + 1993 *ATS 53.600,--* + 1994 *ATS 37.461,--* + 1995 *ATS 57.703,--* + 1996 *ATS 107.045,--* + 1997 *ATS 76.072,--* + 1998 *ATS 76.269,--*) resultierte, sowie

b.) als Ausführender der Wertpapiertransaktionen für seine Ehegattin LF und Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen deren Einkünfte aus Kapitalvermögen dem Finanzamt gegenüber zu erklären, woraus eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von *ATS 192.842,--* (1994 *ATS 11.050,--* + 1995 *ATS 48.543,--* + 1996 *ATS 57.289,--* + 1997 *ATS 40.888,--* + 1998 *ATS 35.072,--*) resultierte bzw. resultieren sollte (1998).

WF hat hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

***€ 8.000,--***

***(in Worten: Euro achttausend)***

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

***einem Monat***

verhängt wird.

Gemäß § 185 FinStrG hat WF die Kosten des Finanzstrafverfahrens in der Höhe von € 363,-- und die Kosten eines Strafvollzuges zu ersetzen, wobei letztere gegebenenfalls durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden würden.

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

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates VII als Organ des Finanzamtes Braunau als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. April 2002, StrNr. 041/2000/00000-001, wurde der Pensionist WF, ehemals Geschäftsführer der H im Nahen Osten, der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht einerseits als Abgabepflichtiger betreffend seine eigene Person 1993 bis 1999 für die Veranlagungsjahre 1992 bis 1998 eine Verkürzung von Einkommensteuern in Höhe von ATS 750.310,-- (1992 ATS 46.110,-- + 1993 ATS 53.600,-- + 1994 ATS 64.843,-- + 1995 ATS 90.155,-- + 1996 ATS 193.667,-- + 1997 ATS 151.182,-- + 1998 ATS 150.753,--) und andererseits als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen für seine Ehegattin LF betreffend diese 1996 bis 1999 für die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 eine Verkürzung von Einkommensteuern in Höhe von ATS 192.842,-- (1994 ATS 11.050,-- + 1995 ATS 48.543,-- + 1996 ATS 57.289,-- + 1997 ATS 40.888,-- + 1998 ATS 35.072,--) bewirkt bzw. zu bewirken versucht (1998) habe, indem er Zinserträge in Höhe von ATS 280.441,14 (1992) + ATS 382.937,94 (1993) + ATS 443.474,15 (1994) + ATS 493.377,92 (1995) + ATS 580.442,10 (1996) + ATS 556.408,97 (1997) + ATS 487.378,08 (1998) aus einem Wertpapierdepot der Dresdner Bank Luxemburg in Luxemburg gegenüber dem österreichischen Fiskus verheimlicht und dadurch betreffend seine eigene Person die Festsetzung zu niedriger Einkommensteuerbescheide bzw. hinsichtlich seiner Ehegattin LF – infolge der Unkenntnis der österreichischen Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches – die Nichtfestsetzung der Einkommensteuern innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Rechtslage bis zum 13. Jänner 1999, siehe BGBl I 1999/28) bzw. mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Rechtslage ab dem 13. Jänner 1999) herbeigeführt hatte bzw. herbeiführen wollte. WF wurde aus diesem Grunde gemäß §§ 33 Abs.5 iVm 21 Abs.1 und 2 FinStrG mit einer Geldstrafe von € 20.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten belegt; ebenso wurde ihm der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten in Höhe von € 363,-- auferlegt. Die diesbezüglichen, WF belastenden Unterlagen waren anlässlich einer am 21. Oktober 1999 nach einem Hinweis

der deutschen Steuerfahndung in der Wohnung des WF bzw. der LF in L durchgeführten Hausdurchsuchung aufgefunden worden.

Dem Erkenntnis des Spruchsenates wurde die im Tatzeitraum nach dem Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 vorgeschriebenen Gesetzesbestimmungen zugrunde gelegt, wonach – allenfalls unter Anrechnung bezahlter ausländischer Quellensteuern – bei in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Personen deren im Ausland bezogene Einkünfte aus Kapitalvermögen mit dem normalen Durchschnittssteuersatz laut Einkommensteuertarif zu besteuern gewesen sind bzw. wären.

Die solcherart ermittelten strafrelevanten Abgabenverkürzungen wurden laut den Abgabekonten des Finanzamtes betreffend WF und LF nachträglich zur Gänze entrichtet.

Eine Berufung des WF gegen das obgenannte Erkenntnis des Spruchsenates wurde durch den Berufungssenat I als Organ der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als damalige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz mit Entscheidung vom 7. Oktober 2002, GZ. RV 1816/1-10/2002 als unbegründet abgewiesen.

Gegen diese Entscheidung der damaligen Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat WF Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben [Anmerkung: Die unter der ZI. 2004/16/0001 anhängige Beschwerde wurde zwischenzeitlich wieder zurückgezogen.]

Die verhängte Geldstrafe wurde von WF am 29. Oktober 2002 entrichtet (siehe eine Abfrage des Strafkontos 041/996/3137).

in weiterer Folge hat WF mit Eingaben vom 1. und 3. März 2005 eine Wiederaufnahme des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens mit dem Hinweis beantragt, dass die nach der Entdeckung der verheimlichten Kapitaleinkünfte in wiederaufgenommenen Abgabenverfahren ergangenen Einkommensteuerbescheide betreffend seine Person für die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 aus Anlass des Urteiles des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) in der Causa *Lenz* vom 15. Juli 2004, C-315/02, durch neue Einkommensteuerbescheide ["Berichtigungsbescheide" gemäß § 293b Bundesabgabenordnung (BAO)] vom 21. Februar 2005 ersetzt worden sind, wodurch sich die ihm ursprünglich vorgeschriebene strafrelevante Einkommensteuer für 1994 bis 1998 um € 21.514,80 [€ 26.993,39] reduziert hat.

Diesem Begehren wurde mit berechtigtem Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Rechtsnachfolger der ehemaligen Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 6. Juli 2005 dahingehend stattgegeben, dass das Finanzstrafverfahren gegen WF zur Überprüfung der Höhe der von ihm für die Veranlagungsjahre 1994 bis 1998 betreffend seine eigene Person hinterzogenen Einkommensteuer, sowie zur Überprüfung der Höhe der verhängten Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe und der Verfahrenskosten gemäß § 166 Abs.2 FinStrG wieder aufgenommen wurde.

Im wiederaufgenommenen Finanzstrafverfahren hat der einschreitende Berufungssenat als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als nunmehr zuständige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz die zu überprüfenden Aspekte im Rahmen einer mündlichen Verhandlung einer ausführlichen Erörterung unterzogen.

#### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 165 Abs.1 lit.d FinStrG ist die Wiederaufnahme eines durch Rechtsmittelentscheidung abgeschlossenen Finanzstrafverfahrens auf – zeitgerechten – Antrag zu verfügen, wenn [soweit] Abgabebeträge, die der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages zugrunde gelegt wurden, nachträglich nach den Bestimmungen des Abgabenverfahrens geändert wurden und die Kenntnis dieses Umstandes allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens voraussichtlich eine im Spruch anders lautende Entscheidung herbeigeführt hätte.

Anzumerken ist, dass Finanzstrafbehörden an Ergebnisse des Abgabenverfahrens grundsätzlich nicht gebunden sind (siehe beispielsweise den Umstand und die Hintergründe des Außerkrafttretens des § 55 FinStrG, BGBl 1996/421, ab dem 21. August 1996), sodass dieser Wiederaufnahmsgrund gleichsam als Gelegenheit der Finanzstrafbehörde zur nochmaligen unabhängigen Überprüfung ihrer eigenen Entscheidung aus Anlass einer nachträglichen Abänderung der diesbezüglichen Abgabenvorschreibungen zu sehen ist.

Tatsächlich ergibt sich im gegenständlichen Fall ein Grund, von der ursprünglichen Berufungsentscheidung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich abzuweichen:

Mit Urteil vom 15. Juli 2004, C-315/02, in der Sache *Anneliese Lenz* gegen die *Finanzlandesdirektion für Tirol* hat der EuGH auf Ersuchen des Verwaltungsgerichtshofes im

Ergebnis ausgesprochen, dass die Verweigerung der einkommensteuerlichen Endbesteuerungswirkungen für ausländische Kapitalerträge mit der gemeinschaftsrechtlichen Kapitalverkehrsfreiheit in Widerspruch steht:

Konkret stehen die Artikel 73b und 73d Absätze 1 und 3 EG-Vertrag (jetzt Artikel 56 EG und 58 Absätze 1 und 3 EG-Vertrag) einer Regelung eines Mitgliedstaats entgegen, die nur den Beziehern inländischer Kapitalerträge erlaubt, zwischen einer Endbesteuerung mit einem Steuersatz von 25 % und der normalen Einkommensteuer unter Anwendung eines Hälftesteuersatzes zu wählen, während sie vorsieht, dass Kapitalerträge aus einem anderen Mitgliedstaat zwingend der normalen Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes unterliegen. Solch eine Steuerregelung stellt insoweit eine unzulässige Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit dar, als sie in dem betreffenden Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige im Ergebnis davon abhält, Kapital in Gesellschaften anzulegen, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind; sie wirkt sich außerdem gegenüber den in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Gesellschaften beschränkend aus, weil sie sie darin behindert, in dem betreffenden Mitgliedstaat Kapital zu sammeln.

Aufgrund des Anwendungsvorranges des Gemeinschaftsrechtes ist diesem entgegenstehendes nationales Recht rückwirkend (*ex tunc*) von den nationalen Gerichten (und auch den Finanzstrafbehörden) unangewendet zu lassen (vgl. dazu bereits für viele *Niedermühlbichler*, Verfahren vor dem EuG und EuGH, Rz 38, 298, 299; sowie VwGH 25. Mai 2000, 2000/16/0058 [hier: im Falle einer Bestrafung wegen nicht entrichteter Getränkesteuer]).

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH geht das Gemeinschaftsrecht widerstreitendem inländischem Recht auf jeder Stufe vor und ist das dem Gemeinschaftsrecht widersprechende inländische Recht im Konfliktfall als verdrängt anzusehen und nicht anzuwenden (vgl. z.B. die bei *Hetmeier* in *Lenz*, EG-Vertrag, Kommentar<sup>2</sup> unter Rz 22 zu Art. 249 EGV referierte Judikatur).

Die diesbezügliche Interpretationskompetenz des EuGH ist auch von den Finanzstrafbehörden zu beachten.

Die Besteuerung der gegenständlichen luxemburgischen Kapitaleinkünfte des WF ist daher seit der Geltung des Gemeinschaftsrechtes in Österreich offenkundig in gleicher Form vorzunehmen, wie vergleichbare inländische Einkünfte zu besteuern gewesen sind. Anderslautende Bestimmungen des EStG 1988, welche einen weitergehenden

Abgabenanspruch gegenüber WF erzeugen, sind nicht anzuwenden; insoweit kann auch keine Verkürzung an Abgaben im Sinne des § 33 Abs.1 FinStrG vorliegen.

Die gegenständlichen verheimlichten diversen Kapitalerträge des WF wären, hätte sie der Abgabepflichtige im Inland bezogen, unter bestimmten Voraussetzungen einer Endbesteuerung unterlägen, wenn nämlich und soweit ein Abzug der Kapitalertragsteuer vorgenommen worden wäre. Nicht unerwähnt zu bleiben hat der Umstand, dass auch im Inland bezogene Kapitalerträge im strafrelevanten Zeitraum nicht sämtlich endbesteuert worden sind, nämlich Erträge aus Wertpapieren, die vor dem 31. Dezember 1983 in ATS begeben wurden bzw. die vor dem 31. Dezember 1988 in anderer Währung begeben wurden, und bei welchen nicht freiwillig ein Betrag in Höhe der Kapitalertragsteuer geleistet wurde (siehe nähere Ausführungen beispielsweise in *Doralt / Ruppe*, Grundriß des österreichischen Steuerrechtes I<sup>6</sup>).

Das Finanzamt Braunau Ried Schärding hat den Auftrag einer Besteuerung der ausländischen Kapitaleinkünfte des WF analog entsprechenden inländischen Kapitaleinkünften in der Weise gelöst, dass es – gestützt auf die diesbezügliche Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen (vgl. den Erlass vom 30. Juli 2004, ZI. 06 1602/2-IV/6/04) – die gegenständlichen ausländischen Kapitaleinkünfte des WF als solche im Sinne des § 37 Abs.8 EStG 1988 idF BGBl I 2003/71 qualifiziert und einer Endbesteuerung mit 25 % unterworfen hat; dabei hat es zusätzlich die von WF im Ausland bezahlte Quellensteuer in Abzug gebracht.

Für 1992 und 1993 hat das Finanzamt keine Änderung vorgenommen. Dies zu Recht, da einerseits das Rechtsinstrument der Endbesteuerung erst mit Wirkung ab 1993 eingeführt und ab 1994 erweitert wurde und das Gemeinschaftsrecht in Österreich erst ab dessen Beitritt zur Europäischen Gemeinschaft mit 1. Jänner 1995 Wirksamkeit erlangen konnte (vgl. für viele VwGH 27. April 2000, 97/15/0208, 22. März 2006, 2003/13/0080 u.a.). Hinsichtlich der Einkommensteuer 1994 ist aber offenbar anzumerken, dass Österreich im Jahr 1994 zwar noch nicht Mitglied der Europäischen Union war, aber seit 1. Jänner 1994 dem Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) angehörte, wobei das Steuerreformgesetz, BGBl 1993/818 (mit welchem auch § 37 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 in der ab 1994 geltenden Form normiert wurde) am 30. November 1993 kundgemacht wurde, das EWR-Abkommen hingegen (erst) am 29. Dezember 1993, BGBl 1993/909, und letzteres, beinhaltend in Art 40 das Recht auf Kapitalverkehrsfreiheit, der innerstaatlichen Norm derogiert hat, sohin also im Ergebnis eine gleichartige Rechtslage bestanden hat (vgl. VwGH 11. Dezember 2003, 99/14/0081, 28. September 2004, 2004/14/0078).

Folgt man der Besteuerungsvariante des Finanzamtes, beträgt die Einkommensteuerschuld des WF laut dem Veranlagungsakt der Abgabenbehörde für 1994 ATS 91.313,--, für 1995 ATS 106.756,--, für 1996 ATS 163.172,--, für 1997 ATS 137.373,-- und für 1998 ATS 274.706,--, was als neue Gesamtsumme an Verkürzungen einen Betrag von ATS 647.102,-- ergibt.

Eine solcherart massive Verringerung der Höhe der von MF zu verantwortenden Abgabenhinterziehungen war geeignet, voraussichtlich insoweit eine anderslautende Berufungsentscheidung im Finanzstrafverfahren herbeizuführen, als sich partiell das Ausmaß des Schuldspruches, sowie realistischerweise die Höhe von Geldstrafe und Ersatzfreiheitsstrafe verringern würden.

Der Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 6. Juli 2005, mit welchem antragsgemäß eine Wiederaufnahme des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens gegen WF in den Bereichen, welche durch eine Veränderung der im Abgabeverfahren nachträglich verringerten strafrelevanten Abgabenvorschreibungen berührt werden, ausgesprochen wurde, erweist sich daher als rechtens.

Wenngleich der Berufungssenat eine gewisse Restskepsis nicht zu verhehlen vermag, ob denn wirklich sämtliche luxemburgischen Kapitalerträge des WF im Falle einer Qualifizierung als inländische Kapitaleinkünfte einer Endbesteuerung mit 25 % unterzogen worden wären, ist dem Lösungsansatz der Abgabenbehörde zumal in Anbetracht des zwischenzeitlich eingetretenen Zeitablaufes, welcher eine nachträgliche detaillierte Einzelerfassung der Wertpapiere schwierig machen würde, letztendlich im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten doch zu folgen, zumal im Rahmen der mündlichen Verhandlung weder von Seite des Verteidigers noch von Seite des Amtsbeauftragten Bedenken gegen diese Berechnungsmethode vorgebracht worden sind.

Zur Strafausmessung ist auszuführen:

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

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



Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des WF in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da Finanzvergehen wie die des Wiederaufnahmewerbers in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit empfindlicher Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in seiner Lage von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten soll.

Dass ein derartiger generalpräventiver Aspekt im gegenständlichen Fall durchaus von Bedeutung ist, zeigt beispielsweise auch die neuerliche aktuelle Diskussion in den Tagesmedien über die offenbar flächendeckend unterbliebene Besteuerung von Kapitaleinkünften in Liechtensteinschen Steuerverstecken.

Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs.5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der verkürzten Beträge geahndet.

Gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG sind für die Berechnung dieser Geldstrafe die strafbestimmenden Wertbeträge zusammenzurechnen.

Deshalb beträgt, ausgehend von den verbleibenden Verkürzungsbeträgen in Höhe von ATS 647.102,--, umgerechnet € 47.026,73 die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe  $€ 47.026,73 \times 2 = € 94.053,46$ .

Der Strafrahmen hat sich daher nunmehr gegenüber der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion um rund ein Drittel verringert.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Situation des WF auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 47.000,-- zu verhängen gewesen.

Unter Berücksichtigung der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des WF, des Umstandes eines bloßen Versuches hinsichtlich der Einkommensteuer für 1998 betreffend LF und der

erfolgten Schadensgutmachung, der zwischenzeitlichen Wohlverhaltens des WF und der damit in den Hintergrund tretenden Spezialprävention als mildernd, des langen Tatzeitraumes aber als erschwerend, wäre auch in Anbetracht der Wohlhabenheit des Finanzstraftäters der Ausgangswert auf etwa € 40.000,-- zu verringern gewesen.

In Anbetracht des Zeitablaufes seit der Tatbegehung (1994 bis 1999) hat aber der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich nunmehr nach neun Jahren eine entscheidende Verringerung erfahren, wenngleich ein Ablauf von Verjährungsfristen nach Rechtskraft der Entscheidung im ursprünglichen Verfahren einer nunmehrigen Bestrafung des WF im wiederaufgenommenen Verfahren nicht entgegenstehen würde (§ 165 Abs.6 FinStrG). Der Zeitablauf rechtfertigt jedoch die Vornahme eines weiteren Abschlages um die Hälfte auf € 20.000,--.

Im Falle des ursprünglichen Strafrahmens wäre sohin eigentlich nunmehr eine Geldstrafe von € 30.000,-- bzw. ursprünglich von € 60.000,-- angebracht gewesen.

Gemäß § 166 Abs.6 FinStrG darf die Entscheidung im wiederaufgenommenen Verfahren aber nicht ungünstiger lauten als die Entscheidung des früheren Verfahrens, sodass also – so gesehen – die im wiederaufgenommenen Verfahren auszusprechende Geldstrafe die Summe von € 20.000,-- nicht überschreiten darf.

Darüber hinaus darf aber auch die im gegenständlichen Fall zusätzlich zur Anwendung zu kommende Bestimmung des § 161 Abs.3 FinStrG nicht außer Acht gelassen werden, wonach mangels einer Berufung des Amtsbeauftragten in der gegenständlichen Finanzstrafsache eine Änderung des Erkenntnisses des Spruchsenates zum Nachteil des Beschuldigten unzulässig ist. Hat sich daher der Strafrahmens im Vergleich zur Bemessungsgrundlage des Erstenates um ein Drittel verringert, wäre eine Beibehaltung der Strafhöhe in der Entscheidung des Berufungssenates ein Verstoß gegen dieses Verböserungsverbot.

Die ursprünglich ausgemessene Geldstrafe war daher – ausgehend von der ursprünglichen milden Strafbemessung – auf € 14.000,-- zu verringern, wobei der eingetretene Zeitablauf zu einer weiteren Reduzierung auf € 8.000,-- berechtigt.

Eine vollständige lineare Verringerung hatte zu unterbleiben, da eine sich auf einen kleineren Betrag reduzierende Geldstrafe eine überproportionale Verringerung des Sanktionsübels darstellt: Eine große Strafe tangiert die wirtschaftliche Existenz des zu Bestrafenden in größerem Umfang wie eine kleine Geldstrafe.

Eine derartige außerordentlich abgemilderte Geldstrafe von lediglich € 8.000,-- erreicht nunmehr lediglich 8,50 % des Strafrahmens.

Eine weitere Verringerung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat zumal aus generalpräventiven Gründen – siehe oben – jedoch verwehrt.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei nach der üblichen Spruchpraxis pro € 7.000,-- / 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa einem Monat zu verhängen ist.

In Beachtung des Verböserungsverbot es war die Ersatzfreiheitsstrafe statt mit verbleibend etwa zwei Monaten ebenfalls auf ein Monat abzumildern.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber mit € 363,-- festzusetzen ist. Der Kostenausspruch war somit unverändert zu belassen.

Es war daher spruchgemäß die ursprüngliche Entscheidung des Berufungssenates I als Organ der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich im wiederaufgenommenen Finanzstrafverfahren abzuändern.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Wiederaufnahmewerber 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.

### **Hinweis**

Die verbleibende Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG bereits binnen eines Monats nach Rechtskraft der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich am 7. Oktober 2002 fällig gewesen.

Linz, 3. April 2008