

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien des Bundesfinanzgerichtes hat durch Vorsitzenden den Senatsvorsitzenden ***Ri***, den Richter ***8*** und die fachkundigen Laienrichter ***9*** und ***10*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, vertreten durch HFP Steuerberatungs GmbH, Beatrixgasse 32, 1030 Wien, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes](#) (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 26.02.2020 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 26.11.2019, SpS ***2***, Strafnummer ***3***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6.10.2020 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. Oktober 2020 in Anwesenheit des, seines Verteidigers ***4***, der Amtsbeauftragten ***5*** und ***6*** sowie der Schriftführerin ***7*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise stattgegeben und der Schuldspruch des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass der Beschuldigte ***Bf1*** als Abgabepflichtiger vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 10-12/2017 in der Höhe von € 2.646,89 sowie 4-12/2018 in Höhe von € 49.904,89 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben hat.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begangen.

Gemäß [§ 49 Abs. 2 FinStrG](#), unter Bedachtnahme auf [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#), wird über ihn eine Geldstrafe in Höhe von € 5.200,00 und eine gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von 13 Tagen verhängt.

Gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) hat er die Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in unveränderter Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Gemäß [§§ 136, 157 FinStrG](#) wird das gegen ***Bf1*** wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) anhängige Finanzstrafverfahren betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate
1-3/2017 in der Höhe von € 1.000,00,
4-6/2017 in der Höhe von € 80,23,
7-9/2017 in der Höhe von € 4.800,00 und
4-12/2018 hinsichtlich eines Differenzbetrages in Höhe von € 11.595,11
eingestellt.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 26. November 2019, Strafnr. 2019/02108-001, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf. genannt) der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) für schuldig erkannt, er habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung selbst zu berechnender Abgaben, nämlich Umsatzsteuer

1-3/2017 in der Höhe von € 1.000,00,
4-6/2017 in der Höhe von € 80,23
7-9/2017 in der Höhe von € 4.800,00
10-12/2017 in der Höhe von € 2.646,89
4-6/2018 in der Höhe von € 20.500,00
7-9/2018 in der Höhe von € 20.500,00
10-12/2018 in der Höhe von € 20.500,00
insgesamt somit € 70.027,12

bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) wurde über den Bf. hierfür eine Geldstrafe in Höhe von € 18.000,00 und eine gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von 45 Tagen verhängt.

Gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) habe der Bf. die Kosten des Finanzstrafverfahrens sowie des allfälligen Vollzuges in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bf. habe nach Prüfungsbeginn für den Zeitraum 1-9/2019 eine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben, die sich jedoch bei der Prüfung als falsch herausgestellt hätte. Es seien bei den Umsatzsteuervoranmeldungen 1-12/2017 nämlich Akontozahlungen nicht berücksichtigt und die Bauleistungen gem. § 19 UStG verbucht worden,

obwohl die Leistungen mit 20 % USt zu verbuchen gewesen wären. Hinsichtlich der weiteren Umsatzsteuervoranmeldungen sei festgestellt worden, dass nicht alle Ausgangsrechnungen vorgelegt worden seien, sodass eine Schätzung erforderlich worden sei.

Er habe es dabei nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und sich damit abgefunden, dass durch sein Handeln eine Abgabenverkürzung eintrete.

Diese Feststellungen gründeten sich auf die Erhebungen der Finanzstraßbehörden, denen der Bf. keine Erwiderung entgegengesetzt habe. Die Gewissheit der Abgabenverkürzung ergebe sich einerseits aus der Lebenserfahrung, insbesondere aber daraus, dass nicht alle Ausgangsrechnungen und Akontozahlungen in das Rechenwerk aufgenommen worden seien.

Der Bf. habe hiedurch die im Spruch genannten Finanzvergehen begangen.

Bei der Strafbemessung habe der Spruchsenat als mildernd den bisher ordentlichen Lebenswandel und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen gewertet.

Bei einem Strafraumen von über € 140.000,00 sei die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründeten sich auf die bezogenen Gesetzesstellen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Beschwerde vom 26.02.2020, ergänzt durch das Mängelbehebungsschreiben vom 27.05.2020, in dem der Bf. wie folgt ausführt:

„Die Beschwerde richtet sich gegen die Rechtswidrigkeit des Inhalts des angefochtenen Erkenntnisses, da die belangte Behörde die Beschwerdeführer schuldig sprach, obwohl kein Vorsatz oder Eventualvorsatz vorlag und weder die subjektive noch die objektive Tatseite gegeben waren.

Wir stellen daher den Beschwerdeantrag, das angefochtene Erkenntnis dahingehend abzuändern und aufzuheben, dass es den untenstehenden Beschwerdegründen Rechnung trägt und den Beschwerdeführer frei zu sprechen.

*Im vorliegenden Fall ist der Beschwerdeführer gelernter Bauunternehmer, der mangels Sachkenntnisse oder entsprechender einschlägiger Ausbildung nicht in der Lage war und ist, seine steuerlichen Angelegenheiten selbst zu besorgen. Er hat sich daher durch sorgsame Auswahl der zugelassenen Bilanzbuchhalter, XY Datenverarbeitung und Informationstechnik Gesellschaft m.b.H. Firmenbuchnummer: ***1***, (in Folge „XY“) einer entsprechenden Fachkraft bedient.*

Herr ***Bf1*** hat sich bei der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen sowie den -erklärungen auf XY verlassen. Er hat seine gesamten Belege XY zur Verfügung gestellt und sich darauf verlassen, dass bei einer falschen Rechnungslegung bzw. fehlenden Unterlagen diese durch XY kontrolliert bzw. nachgefordert werden. Teilweise gab es auch Fehlbuchungen seitens des Buchhalters, der die Umsätze trotz richtiger Rechnungslegung falsch verbucht hat, da die Umsatzsteuer im Verrechnungswege über das Finanzamt gezahlt wurde.

Anbei legen wir beispielhaft zwei Rechnungen bei, die wie man ansehen kann, die USt seitens des Beschwerdeführers korrekt ausweisen, jedoch in Folge von XY falsch als § 19 UStG Leistungen verbucht wurden. Der Beschwerdeführer konnte sich darauf verlassen, dass solch ein Fehler seiner ausgewählten Fachkraft nicht passiert. (vgl. Beilage 1)

Er hat die oben genannten zugelassenen Bilanzbuchhalter beauftragt sich um die buchhalterischen Angelegenheiten zu kümmern und hat sich auf deren Expertise verlassen. Die nicht berücksichtigten Akontozahlungen sowie die falsch gebuchten (seitens XY) Bauleistungen gem. § 19 UStG konnte der Beschwerdeführer aufgrund seiner mangelnden Kenntnis nicht nur nicht erkennen, es war ihm gar nicht möglich, da er sich auf die ordnungsgemäße Verbuchung durch XY verlassen können musste.

Er hat daher den Umstand einer Abgabenhinterziehung weder für möglich und schon gar nicht für gewiss gehalten oder überhaupt halten können. Des Weiteren hat der Beschwerdeführer alle Belege für die Buchhaltung dem Bilanzbuchhalter überreicht und ihm war nicht bewusst, dass einige Ausgangsrechnungen im Zuge der Außenprüfung seitens des Bilanzbuchhalters nicht vorgelegt wurden.

Der Bilanzbuchhalter wies den Beschwerdeführer nicht auf die Möglichkeit gegen die erlassenen Bescheide eine Beschwerde einzubringen hin und es wurde ihm geraten im Zuge der jährlichen Umsatzsteuererklärung die im Schätzungswege ermittelten Umsatzsteuerzahllasten richtigzustellen.

Die Umsatzsteuererklärungen 2017 sowie 2018 wurden vom Bilanzbuchhalter erstellt, beim Finanzamt eingebracht und gemäß den übermittelten Unterlagen auch veranlagt. Die Erstellung der Erklärungen durch XY ist ersichtlich durch die unterschriebenen Erklärungen durch XY als steuerlicher Vertreter. (Beilage 2)

Die nicht vorgelegten Belege bei der Prüfung wurde im Zuge der Umsatzsteuerjahreserklärung seitens XY nachgereicht und somit die im Schätzungswege ermittelten Werte richtiggestellt. Die Umsatzsteuererklärung 2018 wurde mit 11.07.2019 an das Finanzamt übermittelt, die Veranlagung erfolgte auf Grund der übermittelten Unterlagen, die telefonisch abverlangt wurden am 27.08.2019. (Beilage 3)

Die in der Erkenntnis ausgewiesenen quartalsweisen Zahllasten, welche im Schätzungswege ermittelt wurden, entsprechen daher nicht den tatsächlichen Bescheiden. Dies hatte im Zuge

des Erkenntnisses des BFG (gemeint wohl: des Spruchsenates), welches am 26.11.2019 erfolgte, berücksichtigt werden müssen.

1. Mangelnde Vertretungsbefugnis

Es wurde des Weiteren nicht bzw. falsch berücksichtigt, dass XY bei der abgabenrechtlichen Prüfung nicht vertretungsbefugt gewesen wäre. Frau N.N. war als einzige Vertreterin bei der Schlussbesprechung für den Zeitraum 01-09/2017 gemäß Niederschrift vom 30.11.2017 anwesend. Frau N.N. verfügt nicht einmal über die Befugnis eines Bilanzbuchhalters. Zu diesem Zwecke hat sich XY eigener berufsbefugter gewerberechtlicher Geschäftsführer bedient, die jedoch auch nicht im Abgabenverfahren vertreten haben. (Beilage 4)

Der Senat hätte feststellen müssen, dass die Abgabenbehörde damals XY gem. [§ 84 Abs. 1 BAO](#) als Vertreterin von Amts wegen hatte ablehnen müssen. Insbesondere hätte sie Frau N.N. ablehnen müssen, da diese über keinerlei fachliche Qualifikation zu einer steuerlichen Vertretung verfügt. Durch den Mangel der entsprechenden Vertretungsbefugnis und damit einhergehend, der entsprechenden Qualifikation von XY in einem Abgabenverfahren zu vertreten, war zu keinem Zeitpunkt ein faires Verfahren gewährleistet. Daher wurden auch in der Außenprüfung selbst und danach folgenschwere Fehler begangen; so wurde der Beschwerdeführer nicht auf die Möglichkeit einer Beschwerde gegen die ergangenen Bescheide hingewiesen.

In der Berufungsentscheidung - Strafsachen (Referent) des UFSW vom 22.06.2007, FSRV/0055-W/06 hielt der damalige UFS fest:

„Will ein Abgabepflichtiger seine abgabenrechtlichen Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, oder ist er dazu, etwa aufgrund fehlender Sachkenntnisse oder beruflicher Beanspruchung, nicht imstande, kann er die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten auch anderen Personen anvertrauen.

Dies befreit ihn jedoch nicht von jedweder finanzstrafrechtlichen Verantwortung. Der Abgabepflichtige ist angehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (VwGH 1. 7.2003, 2000/13/0045).

Als Ausländer, der laut eigenen Aussagen mit den steuerlichen Rechten und Pflichten nicht vertraut ist, war vom Bw. - in Wahrnehmung seiner Sorgfaltspflicht - zu erwarten, dass er sich eines steuerlichen Vertreters bedient. Der Bw. hat sich als gelernter Schiffs- und Maschinenbauingenieur auf einen ihm von Bekannten empfohlenen "Steuerberater" (der von der Vorgängerfirma und dem Masseverwalter schon mit den steuerlichen Agenden betraut worden war) verlassen und diesen mit der Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden der KEG betraut. Somit ist der Bw. damals der seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen zumutbaren Sorgfaltspflicht nachgekommen, auch wenn sich in der Folge über Nachforschungen des Bw. herausgestellt hat, dass der Steuerberater sich unbefugt nur als

solcher bezeichnet hat. Da somit der subjektive Tatbestand nicht erfüllt ist, war das Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfs der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) für Umsatzsteuer 2002 einzustellen. “

Auch in der Beschwerdeentscheidung - Strafsachen (Referent) des UFSW vom 11.02.2011, FSRV/0090-W/10 wird ebenso entschieden.

Im beiden oben zitierten Erkenntnissen wird bereits festgehalten, dass die subjektive Tatseite verneint wurde, obwohl im ersten Fall noch dazu die ausgewählte Person, wie sich herausstellte, gar kein zugelassener Steuerberater war. Im vorliegenden Fall ist daher jedenfalls die subjektive Tatseite zu verneinen.

Ebenso ist die objektive Tatseite zu verneinen, denn die in der Außenprüfung nicht vorgelegten Belege konnten im Zuge einer Überprüfung der Jahressteuererklärung vorgelegt werden.

Alleine dadurch ist weder die Schuldform der Wissentlichkeit gegeben, noch liegt ein Eventualvorsatz vor.

2. Falsche Ausführung in der Erkenntnis

Der Spruchsenat führt in seiner Erkenntnis unter anderem aus, dass der Beschuldigte keine Erwiderung entgegengesetzt hätte.

Dies ist schlichtweg falsch und eine bewusste Verdrehung der Tatsachen um einen Tatvorsatz „herbei zu begründen“. Dem Spruchsenat war aus dem Akt bekannt (siehe Niederschrift und Bericht zur Außenprüfung 01-09/2017 - Beilage 4), dass der Beschwerdeführer während des gesamten Verfahrens rechtswidrig von XY vertreten war, womit seine verfassungsmäßig gewährleisteten Rechte auf ein faires Verfahren verletzt wurden; was sie im Übrigen auch durch diese Begründung werden.

3. Missachtung der Anforderung an Feststellungen im Schätzungswege

Die Außenprüfung hat in ihrem Prüfbericht ihre Schätzung lapidar wie folgt begründet: “Daher wird die Vorsteuer im Verhältnis der monatlich gebuchten Vorsteuer geschätzt.”

Der Spruchsenat, obwohl aus entsprechend erfahrenen und qualifizierten Fachexperten zusammengesetzt, hat wider besseres Wissen diese Begründung unwidersprochen zur Kenntnis genommen.

Dadurch wurde das Recht des Beschwerdeführers auf ein faires Verfahren durch Verletzung des Parteiengehörs und der Berücksichtigung vorgelegter Tatsachen und Beweise gem. § 115 iVm §183 (3) BAO massiv verletzt.

Zur Begründung dieser Feststellung verweist der Beschwerdeführer hierbei auf die dazu vorhandene Rechtsansicht des VwGH in seiner Erkenntnis zu 2015/13/0019:

„Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist. Dabei ist auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen (vgl. etwa VwGH 23.4.2014, 2010/13/0016 und 0017, VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107, VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097)“

Wenn schon nicht die Außenprüfung im Stande ist, verfahrensgemäße Begründungen zu verfassen, dann ist zumindest von einem qualifizierten Spruchsenat zu erwarten, solche massiven Verfahrensmängel aufzugreifen und zu berücksichtigen.

4. Objektive und subjektive Tatseite

a. Zum Vorsatz im Allgemeinen

Aus der vorliegenden Erkenntnis des Spruchsenats ergibt sich, dass seitens des (im Bereich Buchhaltung und Steuererklärungen) fachkundigen Vertreters des Beschwerdeführers, XY, Fehler begangen wurden. Insbesondere wurde der Fehler begangen, Bauleistungen gem. § 19 UStG zu verbuchen, obwohl diese mit 20% USt zu verbuchen gewesen wären.

Abgesehen davon, dass die Erkenntnis vermissen lässt auszuführen, was der Unterschied zwischen einer Verbuchung nach einem „§“ und mit einem „%“-Satz ist, leitet der Spruchsenat daraus einen Vorsatz ab.

Diese (§ vs. %) dem Erkenntnis der Verwirklichung eines finanzstrafrechtlichen Tatbestandes vorgestellte Sachverhaltserklärung widerspricht ebenfalls dem vorgenannten Erkenntnis des VwGH 2015/13/0019 wonach der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar sein muss.

Weiter handelt es sich hierbei um einen (finanz-)strafrechtlichen Vorwurf. Daher ist die Beweisführung des Vorsatzes nach § 98 (3) FinStrG zu beurteilen:

„Die Finanzstrafbehörde hat 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 oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“

Des Weiteren gilt im Strafrecht der Grundsatz der Unschuldsvermutung, welcher in [§ 8 StPO](#) festgeschrieben ist und nicht missachtet werden kann; womit hier eine rechtswidrige Beweislastumkehr vorgenommen wurde.

Genau dies hält der Spruchsenat aber dem Beschwerdeführer vor; nämlich, dass dieser keine Erwiderung entgegengesetzt hätte - wie auch, wenn er durch XY vertreten war und mit der Außenprüfung keinen Kontakt hatte.

Des Weiteren wurde begründet, dass nicht alle Ausgangsrechnungen vorgelegt wurden, sodass eine Schätzung erforderlich war. Die Prüfungen fanden in nur einem Tag (Prüfungszeitraum 01-09/2017) bzw. in nur vier Tagen (Prüfungszeitraum 04-12/2018) statt. Üblicherweise wird bei einer Abgabenprüfung zumindest eine Frist von vier Wochen gesetzt um fehlende Belege zu suchen und nach zu reichen. Dies kann hier nicht passiert sein und wurde offensichtlich auch von XY nicht beantragt und bemängelt. Der Beschwerdeführer hat daher keine Belege zurückgehalten, vielmehr hat er gar nicht gewusst, dass er welche vorzulegen hat bzw. welche fehlen, weil ihm das augenscheinlich nie kommuniziert wurde.

Wiederholt ist hier festzuhalten, dass der Beschwerdeführer durch eine unqualifizierte Vertreterin vertreten wurde und ihm persönlich nie das Fehlen von nachzubringenden Belegen kommuniziert wurde.

Zur „Lebenserfahrung“: Es wäre aufgrund der „Lebenserfahrung“ dreier Juristen und Strafrechtsexperten besonders erforderlich ihre „Lebenserfahrung“ im Baugewerbe auszuführen und ausreichend zu begründen, um ihren Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, nachvollziehbar zu machen.

Dementsprechend urteilt auch der VfGH in seinem Urteil B34/78 vom 12.06.1982, wonach die Behörde dem Abgabepflichtigen versuchte den Gegenbeweis „auflasten“ zu können und führt aus:

„Wie der VfGH bereits im Erk. VfSlg. 8111/1977 erkannt hat, steht diese Rechtsauffassung in einem derartig offenkundigen Widerspruch zu zwingenden Vorschriften des Finanzstrafgesetzes über das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren (insb. zu § 98 Abs. 3 und [§ 115 FinStrG](#)), dass insoweit von einer denkmöglichen Gesetzesanwendung nicht mehr die Rede sein könne.“

Noch deutlicher ist dazu der deutsche Bundesfinanzhof mit Urteil vom 12. Juli 2016 (Az.: II R 42/14), der zusammengefasst ausführt:

„Nicht jeder Fehler in einer Steuererklärung geschieht mit Vorsatz. Es ist Aufgabe der Finanzbehörden, den Tatbestand der Steuerhinterziehung zu belegen. Das hat auch Auswirkungen auf Hinterziehungszinsen, die der Steuerpflichtige zahlen soll. Der BFH entschied, dass für die Festsetzung von Hinterziehungszinsen das Finanzgericht in Bezug auf die Steuerhinterziehung aufgrund seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu entscheiden hat, ob diejenigen Tatsachen vorliegen, die den Tatbestand der Steuerhinterziehung nach [§ 370 AO](#) ausfüllen. Eine Entscheidung nach den Regeln der Feststellungslast zu Lasten des Steuerpflichtigen ist nicht zulässig.“

Wenn der Spruchsenat daher ausführt, dass der Beschwerdeführer, ein Bauunternehmer, Bauleistungen falsch verbucht hatte, die er erstens gar nicht verbucht hat, da er sich XY bediente und zweitens die „Lebenserfahrung“ zeigt, dass Bauunternehmer keine Steuerexperten sind (weswegen sie sich von eben solchen betreuen lassen), dann kommt die Begründung des Spruchsenates einer Verhöhnung des Rechtsstaates gleich.

Die Rechtsprechung ist insbesondere im Strafrecht hierzu eindeutig:

Der OGH hat in zahlreichen Verfahren, unter anderem Geschäftszahlen 13 Os 71/74; 908122/81; 15 Os 95/87 entschieden:

„Stellt sich den Angaben des Angeklagten ausschließlich die allgemeine Lebenserfahrung entgegen, hat das Gericht nicht nur die Pflicht zu begründen, ob diese Lebenserfahrung in concreto angewendet werden kann und hinreichend wahrscheinlich ist, sondern auch jene Erwägungen anzuführen, aus welchen es eben dieser Lebenserfahrung und nicht der dazu konträren Verantwortung folgt. Bringt aber der Angeklagte zu seiner Verteidigung eine Behauptung vor, die nach einer anderen als der vom Erstgericht erwähnten Lebenserfahrung zumindest nicht unwahrscheinlich ist, dann muss das Gericht auch zu diesen Angaben Stellung beziehen und seine Wahl zwischen den ihm solcherart zur Verfügung stehenden Entscheidungsmöglichkeiten schlüssig begründen, weil andernfalls Nichtigkeit im Sinne des [§ 281 Abs. 1 Z 5 StPO](#) vorliegt.“

Und weiter:

„Der bloße Hinweis auf eine Lebenserfahrung oder Begründung, weshalb in concreto dieser Lebenserfahrung und nicht der dazu konträren Verantwortung gefolgt wird, genügt nicht.“

Gerade in Zusammenhang mit den unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Behandlungen von Bauleistungen und der Komplexität des Umsatzsteuerrechtes im Speziellen und des vom Spruchsenat zitierten § 19 UStG, ist die Anforderung an eine solche klare und ausführliche Begründung besonders hoch zu legen.

Denn sobald irgendwelche Zweifel vorliegen, sind diese jedenfalls in Bezug auf die Beurteilung des Vorsatzes zugunsten und nicht gegen den Abgabepflichtigen auszulegen.

Die folgenden beispielhaften Rechtssätze belegen die im vorliegenden Fall falsche Beurteilung des Vorsatzes:

FSRV/0062-W/04-RS1:

„Die Beweislastverteilung ist im Finanzstrafverfahren anders gelagert als im Abgabefestsetzungsverfahren. Die in den Abgabenbescheiden manifestierten Ergebnisse des Abgabenvorgangs haben zwar die Bedeutung einer - wenn auch qualifizierten - Vorprüfung der Verdachtslage in Ansehung der objektiven Tatseite. Eine eigenständige Nachprüfung ist

aber insoweit geboten, als von den Prinzipien des Abgabeverfahrens abweichende Grundsätze des Strafverfahrens (hier insbesondere im Hinblick auf die Beweislast) ein anderes Ergebnis indizieren. Die so genannte Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 MRK schließt eine Umkehr der Beweislast aus.“

FSRV/0032-L/06-RS2

„Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörden trifft.

Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060). “

Noch deutlicher urteilt der BFG in seinem Erkenntnis vom 09.06.2015, RV/7300019/2015:

„Zweifelsgrundsatz ([§ 98 Abs. 3 FinStrG](#)) - Beweislast im Finanzstrafverfahren:

Auch die durch den Spruchsenat erfolgte Verfahrenseinstellung betreffend Einkommensteuer 2011 in Höhe von € xxx, 00 erweist sich im Ergebnis als rechtmäßig. Nach den oben dargestellten Verfahrensergebnissen und der Beweiswürdigung kann aufgrund der Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit als erwiesen angenommen werden, es wären Zahlungen aufgrund von Scheinrechnungen an die hier in Rede stehenden Subunternehmer erfolgt und zu Unrecht zum Betriebsausgabenabzug herangezogen worden. Auch insoweit konnte der Beschwerde der Amtsbeauftragten kein Erfolg beschieden sein. “

Es mangelt dem Erkenntnis des Spruchsenates daher an den grundlegendsten verfahrensrechtlichen Vorgaben zu einer für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit einen Vorsatz als erwiesen anzunehmen.

b. Zum äußeren Tatbild (objektiver Vorsatz)

Es ist an dieser Stelle nochmals auf die dazu vorhandene Rechtsansicht des VwGH in seiner Erkenntnis zu 2015/13/0019 zu verweisen:

„Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist. Dabei ist auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen (vgl. etwa VwGH 23.4.2014, 2010/13/0016 und 0017, vom VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107, und VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097)“

Die Prüfungen fanden in nur einem Tag (Prüfungszeitraum 01-09/2017) bzw. in nur vier Tagen (Prüfungszeitraum 04-12/2018) statt. Üblicherweise wird bei einer Abgabeprüfung zumindest eine Frist von vier Wochen gesetzt um fehlende Belege zu suchen und nach zu reichen. Dies kann hier nicht passiert sein und wurde offensichtlich auch von XY nicht beantragt und bemängelt. Der Beschwerdeführer hat daher keine Belege zurückgehalten, vielmehr hat er gar nicht gewusst, dass er welche vorzulegen hat bzw. welche fehlen, weil ihm das augenscheinlich nie kommuniziert wurde. Es ist daher alleine deswegen Wissentlichkeit oder Vorsatz auszuschließen.

c. Zum inneren Tatbild (subjektiver Vorsatz)

Ob der Täter einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht ([§ 5 Abs. 1 Satz 1 StGB](#)), ist für jeden konkreten Tatbestand gesondert zu prüfen. Dabei ist es denkbar, dass der Täter mit einer Handlung mehrere Tatbestände verwirklichen will. In diesem Fall ist der Täter wegen aller Delikte, für die er Vorsatz hatte, zu bestrafen, und zwar für Vollendung und für Versuch, je nachdem, ob der jeweilige Erfolg eingetreten ist oder nicht.

Fehlt das Wissen oder Wollen hinsichtlich mindestens eines Tatbildelementes, so handelt der Täter nicht vorsätzlich. Ist in einem solchen Fall der Tatbestand eines bestimmten Delikts objektiv verwirklicht, ohne dass der Täter dies erkennt oder will, so spricht man von einem Tatbildirrtum.

Die Ausführungen des Spruchsenates mangeln einer vollständigen Prüfung des Vorsatzes, da sie sich nur auf das äußere Tatbild (und dabei wie oben ausführlich erläutert unzureichend und nicht einmal den Mindestanforderungen entsprechend) und somit auf die objektiven Tatbestandsmerkmale bezieht.

Denn die Erkenntnis bezieht sich in seiner Begründung einzig und allein auf nicht berücksichtigte Akontozahlungen und falsch verbuchte Bauleistungen. Es geht mit keinem Wort auf die subjektive Tatseite ein.

Von einem Spruchsenat ist zu erwarten eine vollständige strafrechtliche Würdigung vorzunehmen und hierfür auch die Grundsätze des (Finanz-)Strafrechts zu beachten.

Eine derartige Prüfung umfasst somit auch die subjektiven Tatbestandsmerkmale, auf welche der Spruchsenat in seinen Ausführungen überhaupt nicht eingegangen ist. Alleine das ist ein schwerwiegender Verfahrensmangel und führt zur Rechtswidrigkeit der Erkenntnis.

Inhaltlich ist dazu auszuführen, dass der Beschwerdeführer sich auf die steuerliche und buchhalterische Führung durch „seine“ ausgewiesene Fachkraft verlassen hat und konnte.

Dazu nochmals UFSW vom 22.06.2007, FSRV/0055-W/06, worin der damalige UFS festhält:

„Will ein Abgabepflichtiger seine abgabenrechtlichen Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, oder ist er dazu, etwa aufgrund fehlender Sachkenntnisse oder beruflicher Beanspruchung, nicht imstande, kann er die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten auch anderen Personen anvertrauen. Dies befreit ihn jedoch nicht von jedweder finanzstrafrechtlichen Verantwortung. Der Abgabepflichtige ist angehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (VWGH 1. 7.2003, 2000/13/0045).

Als Ausländer, der laut eigenen Aussagen mit den steuerlichen Rechten und Pflichten nicht vertraut ist, war vom Bw. - in Wahrnehmung seiner Sorgfaltspflicht - zu erwarten, dass er sich eines steuerlichen Vertreters bedient. Der Bw. hat sich als gelernter Schiffs- und Maschinenbauingenieur auf einen ihm von Bekannten empfohlenen "Steuerberater" (der von der Vorgängerfirma und dem Masseverwalter schon mit den steuerlichen Agenden betraut worden war) verlassen und diesen mit der Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden der KEG betraut. Somit ist der Bw. damals der seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen zumutbaren Sorgfaltspflicht nachgekommen, auch wenn sich in der Folge über Nachforschungen des Bw. herausgestellt hat, dass der Steuerberater sich unbefugt nur als solcher bezeichnet hat. Da somit der subjektive Tatbestand nicht erfüllt ist, war das Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfs der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) für Umsatzsteuer 2002 einzustellen.“

Der Beschwerdeführer ist Ausländer, XY sind befugte Fachkräfte für Buchhaltung und Umsatzsteuervoranmeldungen und obwohl im oben zitierten Fall der Vertreter ein unbefugter Vertreter war, galt die Auswahl als ausreichend sorgsam und das Verfahren war einzustellen. Dies ist in diesem Fall daher umso mehr ebenso zu berücksichtigen.

In seiner Entscheidung FSRV/0042-I/04 hat der unabhängige Finanzsenat gemäß BFG:2015:RV.7300019.2015 zu Recht erkannt, dass auch wenn der objektive Tatbestand des [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) zweifelsfrei verwirklicht wurde, aber keine hinreichenden Verdachtsmomente hinsichtlich der subjektiven Tatseite vorliegen, kein begründeter Vorsatz vorliegt und daher keine hinreichenden Verdachtsmomente vorliegen.

In der Erkenntnis des BFG vom 21.09.2017, RV/2100806/2017 hat dieser detailliert ausgeführt:

„Der weitere formale Beschwerdepunkt betrifft die notwendige subjektive Tatseite. Die Abgabenerhöhung kommt nur bei „vorsätzlich oder grob fahrlässig begangenen Finanzvergehen“ zum Tragen (§ 29 Abs. 6 erster Satz). Diese bemisst sich an der Summe der Mehrbeträge, welche sich aus den Selbstanzeigen ergeben (§ 29 Abs. 6 zweiter und dritter Satz).

Da die Abgabenbehörde die Abgabenerhöhung bescheidmäßig vorschreiben muss, muss diese auch die Erfüllung der notwendigen subjektiven Tatseite als Vorfrage ([§ 116 BAO](#)) beurteilen (BFG 28.9.2015, RV/2100720/2015; siehe dazu auch Reger in Koran/Moser, FS Ritz 259) und für

jenen von der Selbstanzeige umfassten Abgabenanspruch ausführlich begründen. Dabei hat sie sich ua damit auseinanderzusetzen, ob zB ein unentschuldbarer Irrtum ([§ 9 FinStrG](#)) vorliegt. Dies stellt jedoch kein Novum dar (siehe Schrottmeyer, Selbstanzeige nach [§ 29 FinStrG](#), Rz 1569; BFG 28.9.2015, RV/2100720/2015).

Im vorliegenden Fall hat die Abgabenbehörde keinerlei Erhebungen hinsichtlich der subjektive Tatseite als Vorfrage durchgeführt. Erst in der Besprechung am 20.02.2017 (als bereits der Bescheid über die Vorschreibung des Abgabenerhöhungsbetrages übergeben wurde) wurden dem Prüforgan die näheren Umstände erläutert, wie es zur Fehlberechnung der Vorsteuern in den genannten Zeiträumen gekommen ist.

In der Begründung im Bescheid wird lediglich ausgeführt: „Die Abgabenerhöhung war festzusetzen, da sich aus der Selbstanzeige der Verdacht eines vorsätzlichen/grob fahrlässigen Finanzvergehens ergibt.“

Gemäß der angeführten Judikatur bzw. Literatur ist das Vorliegen einer Vermutung für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nicht ausreichend. Es ist definitiv von der Behörde der Nachweis zu führen und dieser ausführlich zu begründen.“

Und weiter:

„Die Abgabenbehörde hat somit neben der Prüfung objektiver Kriterien auch eine Beurteilung der subjektiven Tatseite vorzunehmen. Sie hat dies auf Basis der sich ihr präsentierenden Verdachtslage zum Zeitpunkt ihrer Entscheidung als Vorfrage nach [§ 116 Abs. 1 BAO](#) zu beurteilen.“

Mangels Vorliegens der subjektiven Tatseite wurde der Bescheid in oben zitiertem Fall daher aufgehoben.

Es sind daher weder objektive noch subjektive Tatbestandsmerkmale gegeben, die einen Vorsatz begründen würden. Zudem sind weder objektive noch die subjektiven Tatbestandsmerkmale untersucht, geprüft oder nachvollziehbar erläutert worden; was mangels Vorliegen derselben auch nicht möglich ist.

Es wurden auch alle Rückstände iZm den Umsatzsteuern 2017 und 2018 mit Veranlagung der Erklärungen an das Finanzamt gezahlt bzw. durch Richtigstellung der geschätzten quartalsweisen Voranmeldungen beglichen.

Es liegen daher die für einen Vorsatz erforderlichen objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale nicht vor und jedenfalls sind ausreichende Zweifel an der Schuldhaftigkeit der Beschwerdeführer gegeben, die in keinster Weise berücksichtigt wurden.“

In der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgerichtes brachte der Bf. ergänzend vor, von der Fa. XY von Beginn seiner selbstständigen Tätigkeit bis ca. Ende des Jahres 2019 steuerlich vertreten worden zu sein. Seine Ansprechperson dort sei Frau N.N. gewesen. Die Fa. XY sei mit Erstellung von Buchhaltung, der Umsatzsteuervoranmeldungen, der Lohnverrechnung und der Bilanz beauftragt gewesen. Zu Anfang sei mit der steuerlichen Vertretung vereinbart worden, dass diese vierteljährlich Umsatzsteuervoranmeldungen erstelle und an das Finanzamt weiterleite.

Der Bf. habe die Belege gesammelt und an die Fa. XY ca. einmal im Monat weitergegeben.

Die genauen Fälligkeitstage der Umsatzsteuervorauszahlungen seien ihm damals nicht bekannt gewesen. Dass monatlich oder vierteljährlich zu bezahlen wäre, sei am Beginn der Tätigkeit besprochen worden.

Der Grund, warum er für die ersten drei Quartale 2017 Umsatzsteuervoranmeldungen erst knapp vor dem Prüfungstermin übermittelt habe, sei darin gelegen, dass er sich auf Fr. N.N. verlassen habe. Er habe mitbekommen, dass anlässlich dieser Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung die Umsatzsteuervoranmeldungen 1-9/2017 nachgereicht worden seien.

Nach Abschluss der Umsatzsteuersonderprüfung für 1-9/2017 mit Bericht vom 30.11.2017 habe ihm Frau N.N. zugesagt, die Umsatzsteuervoranmeldungen dem Finanzamt zu übermitteln. Dem Bf. sei klar gewesen, dass aufgrund der hohen Umsätze vierteljährliche Zahlungen an das Finanzamt zu leisten gewesen wären und er habe bei Frau N.N. immer wieder nachgefragt, was hinsichtlich seiner steuerlichen Angelegenheiten zu tun sei. Ende Dezember 2017 habe es eine Bilanzbesprechung mit Frau N.N. gegeben und dort sei besprochen worden, dass sie die Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben werde. Beim Warten auf das Tätigwerden der Fr. N.N. habe der Bf. schon gedacht, dass er wahrscheinlich mit der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen nicht pünktlich sein würde.

Zu seiner Person brachte der Bf. auf Befragung vor, bis ca. Ende 2013 mit einer Baufirma in Kroatien selbstständig tätig gewesen zu sein. Zwischen 2014 und 2017 habe er in Kroatien gelebt und dort eine Landwirtschaft betrieben. Er habe im Bauwesen eine Ausbildung und betreibe seit 2017 als Einzelunternehmer eine Baufirma in Österreich. Sein monatliches Einkommen im Jahr 2020 würde er auf € 3.000,00 bis € 4.000,00 einschätzen. An Vermögen nannte er ein Einfamilienhaus und Grundstücke in Kroatien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem [§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

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 oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Objektive Tatseite

Aus der Aktenlage und der Gebarung am Abgabenkonto des Bf. ist ersichtlich, dass dieser für die Monate 1-9/2017 zunächst keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet hat.

Aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß [§ 150 BAO](#) vom 30.11.2017 betreffend Umsatzsteuer 1-9/2017 geht hervor, dass am 21.11.2017 im Zuge einer Niederschrift gemäß [§ 144 BAO](#) eine Anmeldung zu einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 1-9/2017 erfolgte und mit der steuerlichen Vertretung der 30.11.2017 als Prüfungsbeginn vereinbart wurde.

Am 27.11.2017 reichte der Bf. durch die steuerliche Vertretung Firma XY Datenverarbeitung IT GmbH Umsatzsteuervoranmeldungen, und zwar für 1-3/2017 mit einer Gutschrift i.H.v. € - 191,71, für 4-6/2017 mit einer Zahllast von € 415,64 sowie für 7-9/2017 mit einer Zahllast i.H.v. € 1.414,13 ein. Zu diesem Zeitpunkt bestand aufgrund einer Überrechnung ein Guthaben auf dem Abgabenkonto des Bf. in Höhe von € 4.800,00. Laut Aktenlage wurden diese vom Bf. eigenständig offen gelegten Verkürzungsbeträge betreffend Umsatzsteuer 4-9/2017 nicht

angeschuldigt und bilden daher auch nicht den Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens, sondern die im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung vom 30.11.2017 darüber hinaus festgestellten - nachfolgend dargestellten - Abweichungen von den Besteuerungsgrundlagen.

Aus Tz. 2 des Berichtes über die Umsatzsteuersonderprüfung vom 30.11.2017 ist ersichtlich, dass laut der Rechnung Nr. 01/2017 i.H.v. € 10.000,00 eine Akontozahlung i.H.v. € 6.000,00 festgestellt wurde, welche sich im Rechenwerk nicht findet. Für den Zeitraum 1-3/2017 wurden daher die 20%igen Umsätze um € 5.000,00 erhöht. Daraus ergibt sich der Nachforderungsbetrag an Umsatzsteuer 1-3/2017 i.H.v. € 1.000,00, welcher vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegt wurde.

Der Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 4-6/2017 i.H.v. € 80,23 ergibt sich laut Tz. 3 der Niederschrift über die Umsatzsteuersonderprüfung aus einer zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuer aus einem Materialeinkauf in Bratislava.

Der vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegte Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 7-9/2017 i.H.v. € 4.800,00 beruht darauf, dass laut Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung die Ausgangsrechnungen mit den Nr. 02-04/2017 in Höhe von je € 8.000,00 als Bauleistungen gemäß § 19 UStG verbucht wurden, obwohl es sich bei den Leistungen, die aus den Rechnungen hervorgehen, um steuerpflichtige mit 20% Umsatzsteuer, welche auf den Rechnungen auch ausgewiesen wurde, handelte.

Am 15.6.2018 hat der Bf. die Umsatzsteuervoranmeldung 10-12/2017 mit einer Zahllast i.H.v. € 2.646,89 verspätet eingereicht und auch die entsprechende Umsatzsteuervorauszahlung nicht entrichtet.

Des Weiteren hat der Bf. für die Monate 4-12/2018 weder Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht, noch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Im Rahmen einer durch die Abgabenbehörde angeordneten Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 4-12/2018 erfolgte mit Bescheiden vom 17.4.2019 eine Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für diesen Zeitraum in Höhe von insgesamt € 61.500,00 (€ 20.500,00 pro Quartal). Aufgrund von unvollständig vorgelegten Unterlagen erfolgte die Festsetzung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen im Schätzungswege gemäß [§ 184 BAO](#) (laut Tz. 4 des Berichtes über die Umsatzsteuersonderprüfung insbesondere aufgrund der Eingänge auf den Bankkonten). Am 27.8.2019 erging schließlich der Umsatzsteuerbescheid 2018, mit welchem die Umsatzsteuer für dieses Jahr in Höhe von insgesamt € 52.685,95 festgesetzt wurde. Zieht man davon die vom Bf. selbst gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen 1-3/2018 i.H.v. € 2.781,06 ab, ergibt sich daraus ein Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 4-12/2018 i.H.v. € 49.904,89. Es war daher zugunsten des Bf. mit Verfahrenseinstellung gemäß [§§ 136, 157 FinStrG](#) hinsichtlich eines Differenzbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 4-12/2018 in Höhe von € 11.595,11 schon aus objektiven Gründen vorzugehen.

Das vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegte Delikt der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) ist aus den dargestellten Erwägungen in objektiver Hinsicht - unter Berücksichtigung des dargestellten verringerten Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 4-12/2018 - zu Recht als erwiesen angenommen worden.

Subjektive Tatseite

Die vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegte Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) erfordert in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von Eventualvorsatz in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem [§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen und Wissentlichkeit hinsichtlich der nicht zeitgerecht zu den jeweiligen Fälligkeitstagen erfolgten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Zu Recht wird aus Sicht des erkennenden Senates in der gegenständlichen Beschwerde vom Bf. vorgebracht, dass die verfahrensgegenständlich angeschuldigten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9/2017 auf Buchungsfehlern der damaligen steuerlichen Vertretung des Beschuldigten beruhen.

Bedient sich ein Steuerpflichtiger zur Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten dritter Personen, ist er gehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (VwGH 21.2.1984, 83/14/0224). Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt, wobei im allgemeinen eine stichprobenartige Überprüfung ausreicht (VwGH 17.1.1984, 83/14/0152). Weiters trifft den Abgabepflichtigen - ungeachtet seiner beruflichen Beanspruchung - die Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Information der mit den abgabenrechtlichen Agenden betrauten Personen (VwGH 29.9.1993, 89/13/0051; VwGH 28.1.1996, 93/15/0157).

Wie in der Beschwerde zutreffend ausgeführt, handelte es sich bei dem steuerlichen Vertreter des Bf. um einen selbstständigen Bilanzbuchhalter, welcher zur Erstellung und Abgabe der hier in Rede stehenden Umsatzsteuervoranmeldungen gesetzlich befugt war und auch dazu die erforderliche Ausbildung besaß. Hinweise darauf, dass den Bf. in Bezug auf die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1-9/2017 Eventualvorsatz bzw. sogar Wissentlichkeit nachgewiesen werden könnte, ergeben sich aufgrund der Aktenlage nicht. Ob dem Bf. ein Auswahlverschulden in Form einer Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann, war im gegenständlichen Fall deswegen nicht zu untersuchen, weil das angelastete Vorauszahlungsdelikt eine vorsätzliche Handlungsweise voraussetzt.

Es war daher - insoweit dem Beschwerdevorbringen folgend - zugunsten des Bf. betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9/2017 mangels Vorliegen einer vorsätzlichen Handlungsweise des Bf. mit Verfahrenseinstellung gemäß [§§ 136, 157 FinStrG](#) vorzugehen.

Mit Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß [§ 150 BAO](#) vom 30.11.2017 betreffend Umsatzsteuer 1-9/2017 wurde dem Bf. zur Kenntnis gebracht, dass durch die beauftragte steuerliche Vertretung die Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1-9/2017 nicht zeitgerecht abgegeben und am 27.11.2017 nachgereicht wurden.

Trotz Zusage der steuerlichen Vertretung, sich um die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen zu kümmern, unterblieb in der Folge auch die zeitgerechte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 9-12/2017 und 4-12/2018. Nach Ansicht des erkennenden Senates hat der steuerlich unerfahrene und hinsichtlich der genaueren Vorschriften über die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nicht vertraute Bf. weiterhin auf die Zusage seiner steuerlichen Vertretung, die Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben, vertraut und er hat dafür seine Zugangsdaten zu Finanz-Online der Buchhalterin zur Verfügung gestellt. Nach dem Eindruck des Senates hatte der Bf. keine Kenntnis, unter welchen Voraussetzungen und bis wann Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben sind, zumal er nach seinen glaubwürdigen Angaben zufolge im inkriminierten Zeitraum arbeitsmäßig sehr belastet war und täglich ca. 10 Stunden auf den Baustellen verbracht hat und sich schon deshalb auf die Buchhalterin verlassen musste. Insoweit ist dem Bf. ein Vorsatz in Bezug auf die Nichtabgabe der hier in Rede stehenden Umsatzsteuervoranmeldungen nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erweisbar, weil er davon ausging, seine steuerliche Vertretung würde das für ihn gesetzeskonform erledigen.

Für das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung ist jedoch Eventualvorsatz in Bezug auf die Abgabe von verspäteter bzw. hinsichtlich der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Wissentlichkeit hinsichtlich der nicht zeitgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen erforderlich.

Da, wie ausgeführt, Vorsatz hinsichtlich der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen nicht angenommen werden kann, fehlt es an dieser Tatbestandsvoraussetzung der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#).

Sehr wohl aber hat es der Bf. durch seine Nachlässigkeit in Bezug auf die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet zu haben. Insoweit liegt auch eine inhaltlich geständige Rechtfertigung des Bf. vor, der einräumte, eine verspätete Bezahlung der geschuldeten Umsatzsteuervorauszahlungen zumindest billigend in Kauf genommen zu haben.

Somit ist das Verhalten des Bf. als Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) zu qualifizieren.

Strafbemessung:

Kein Vorbringen hat der Bf. zur Höhe der durch den Spruchsenat verhängten Geld- bzw. Ersatzfreiheitsstrafe erstattet.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung und des Vorliegens einer Finanzordnungswidrigkeit war mit einer Strafneubemessung durch das Bundesfinanzgericht vorzugeben.

Ausgehend von den Feststellungen zur subjektiven Tatseite in Bezug auf die Schuld des Bf. sah der erkennende Senat als mildernd die bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bf., die geständige Rechtsfertigung des Bf. und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen die oftmaligen Tatentschlüsse über einen längeren Tatzeitraum an.

Ausgehend von diesen Strafzumessungserwägungen und der derzeitigen geordneten wirtschaftlichen Situation des Bf. (monatliches Einkommen vor Steuern ca. € 3.000,00 bis € 4.000,00, Grundvermögen und Einfamilienhaus in Kroatien) erweist sich die aus dem Spruch ersichtliche verhängende Geldstrafe als tätergerecht und schuldangemessen.

Auch die gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Senates dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten von € 500,00 gründen sich auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und [§ 185 Abs. 4 FinStrG](#) binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Finanzamts-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung

zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Verfahren hatte die Klärung der subjektiven Tatseite des Beschuldigten im Einzelfall sowie die Höhe der Strafbemessung und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Wien, am 6. Oktober 2020