

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Graz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch ***14***, die Richterin ***15*** und die fachkundigen Laienrichter ***16*** und ***17*** in der Finanzstrafsache gegen ***28***, ***9***, ***29***, vertreten durch ***26***, ***27***, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 27.12.2023 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 12. Oktober 2023, Strafnummer FV ***18***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 23.5.2024 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers, der Amtsbeauftragten ***19*** sowie der Schriftführerin ***20*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Ausspruch über die Ersatzfreiheitsstrafe aufgehoben und mit Strafneubemessung mit 5 Tagen vorgegangen. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Ausspruch des Erkenntnisses des Spruchsenates wird zudem dahingehend berichtigt, dass die Beschuldigte hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a i.V. § 33 Abs. 3 lit. d FinStrG begangen hat.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG betragen die Kosten des Verfahrens € 400,00.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 12. Oktober 2023, Geschäftszahl ***34***, wurde die Beschuldigte schuldig erkannt, sie habe im Zuständigkeitsbereich des ehemaligen Finanzamtes Graz-Stadt, nunmehr Amt für Betrugsbekämpfung, Dienststelle Graz-Stadt, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen

durch Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuern in den jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen Verkürzungen an Umsatzsteuer für 11/2022 iHv € 8.131,88 am 15.12.2022 und für 12/2022 iHv € 7.038,85 am 15.02.2023 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Sie habe hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Hierfür wurde die Beschuldigte nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00, (in Worten: viertausend EURO) im Uneinbringlichkeitsfall 10 (zehn) Tage Ersatzfreiheitsstrafe bestraft.

Gemäß § 185 FinStrG wurden die Kosten des Verfahrens mit € 400,00 bestimmt.

Zu den Entscheidungsgründen wird im Erkenntnis ausgeführt:

Die Beschuldigte ist als Rechtsanwältin tätig und unter der Steuernummer ***1*** beim Finanzamt steuerlich erfasst.

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum November 2022 bis Dezember 2022 wurde festgestellt, dass die Beschuldigte an ihrem Haus in ***2*** umfangreiche Sanierungsarbeiten durchgeführt hat.

Die betroffene Liegenschaft befindet sich zu 100 % im Eigentum der Beschuldigten und wird für betriebliche als auch für private Zwecke genutzt. Der betriebliche Anteil am Gebäude beträgt jedoch nur 30,44 %.

Im Zusammenhang mit den oben erwähnten Sanierungsarbeiten machte die Beschuldigte die Vorsteuern zu 100 % geltend und zwar für 11/2022 in Höhe von € 11.985,21 und für 12/2022 in Höhe von € 10.400,19.

Im Hinblick darauf, dass die Vorsteuern aus den Sanierungsarbeiten jedoch bloß zu 30,44 % hätten geltend gemacht werden dürfen, betrug die tatsächlich abziehbare Vorsteuer laut Betriebsprüfungsbericht betreffend die Umsatzsteuersonderprüfung für 11/2022 € 3.826,33 und für 12/2022 € 3.361,34.

Dadurch trat eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen für 11/2022 in Höhe von € 8.131,88 und für 12/2022 in Höhe von € 7.038,85 ein.

Die Beschuldigte hielt es dabei für gewiss, dass durch die Geltendmachung der Sanierungsarbeiten zu 100 %, anstelle richtig 30,44 %, die oben angeführten festgestellten Umsatzsteuerverkürzungen - wenn auch nur temporär bis zur Abgabe der Jahreserklärung - eintreten werden.

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zum objektivierten Sachverhalt sind letztendlich unstrittig und wurden von der Beschuldigten in der Verhandlung vor dem Spruchsenat, aber auch in ihren schriftlichen Ausführungen im Einspruch gegen die Strafverfügung als auch in der Stellungnahme zur Vorbereitung der Spruchsenatsverhandlung zugestanden.

Strittig blieb letztendlich die subjektive Tatseite, wobei sich die Beschuldigte dahingehend leugnend verantwortete und vermeinte, sie hätte durch die Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung eine Richtigstellung der zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern veranlasst.

Betreffend die festgestellte subjektive Tatseite ist darauf zu verweisen, dass die Beschuldigte Rechtsanwältin und seit Jahren unternehmerisch tätig ist. Ihr sind daher die Verpflichtungen, die sich aus § 21 UStG ergeben, hinlänglich bekannt. Ihr ist auf Grund ihrer beruflichen Erfahrung und ihrer Ausbildung freilich auch bekannt, dass die ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern - wie im hier vorliegenden Fall unstrittig - zu einer ungerechtfertigten Verkürzung der zu entrichtenden Vorauszahlung führt, wodurch eine Abgabenhinterziehung bewirkt wird. Dass die Beschuldigte betreffend die Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen vorsätzlich handelte und sie den Eintritt der Abgabenverkürzung für gewiss hielt, ergibt sich auf Grund des objektivierten Sachverhaltes in Verbindung mit allgemeiner Lebenserfahrung und in Verbindung mit der unternehmerischen Tätigkeit der Beschuldigten und ihrer beruflichen Ausbildung.

Rechtliche Beurteilung:

Auf Grund der getroffenen Feststellungen verantwortete die Beschuldigte die Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Das in der Stellungnahme relevierte Argument, die Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung käme einer Selbstanzeige gleich, die strafbefreiende Wirkung entfalten würde, geht bereits deshalb fehl, weil eine solche bis zum Zeitpunkt der Umsatzsteuersonderprüfung - und auch bis zum heutigen Tag - noch nicht eingebracht wurde.

Die weitere Argumentation, die Beschuldigte habe zum Tatzeitpunkt über ein steuerliches Guthaben von € 20.000,00, vermag an der Verwirklichung des Tatbestandes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nichts zu ändern. Ein vorliegendes Guthaben tangiert lediglich die Frage der Einbringlichkeit der aus einer Abgabenverkürzung resultierenden Ansprüche und hat auf die Erfüllung der objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale keinen Einfluss. Des Weiteren setzt die Abgabenhinterziehung auch nicht voraus, dass ein Steuerbetrag dem Steuergläubiger endgültig verloren geht. Aus diesem Grunde vermag auch ein präsenter Deckungsfonds an der

bereits im Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages eingetretenen Deliktsverwirklichung nichts zu ändern.

Auch ein relevierter Tatbildirrtum ist nicht im Ansatz ersichtlich.

Ausgehend davon hat die Beschuldigte durch ihr Handeln die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht.

Bei dem sich ergebenden Strafraumen von bis zu € 30.341,46 erweist sich als mildernd die Unbescholtenheit und der Umstand, dass im Ergebnis kein Schaden eingetreten ist. Als erschwerend ist das Zusammentreffen von 2 Finanzvergehen zu werten.

Angesichts dieser besonderen Strafzumessungsgründe erachtet der Spruchsenat eine Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00 als angemessen. Für den Fall der Uneinbringlichkeit war eine adäquate Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von 10 Tagen festzusetzen.

Die Kostenentscheidung ist Folge der Sachentscheidung und stützt sich auf § 185 FinStrG.“

Im Erkenntnis wird ausgeführt, dass dagegen eine Beschwerde mangels Anmeldung nicht zulässig sei. Dies widerspricht der Aktenlage, siehe dazu den Inhalt der Niederschrift zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat unter dem Punkt Verwaltungsgeschehen.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde v. 27.12.2023 wird wie folgt ausgeführt:

„Das vorbezeichnete Erkenntnis wird seinem Spruchteil, wonach die Beschuldigte schuldig erkannt wurde, im Zuständigkeitsbereich des ehemaligen Finanzamtes Graz-Stadt, nunmehr Amt für Betrugsbekämpfung, Dienststelle Graz-Stadt, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von der § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung durch Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuern in den jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen Verkürzungen an USt für 11/2022 in Höhe von € 8.131,88 am 15.12.2022 und für 12/2022 in der Höhe von € 7.038,85 am 15.02.2023 bewirkt zu haben und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten zu haben und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben, wofür sie nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe von € 4.000,00 (im Uneinbringlichkeitsfall 10 Tage Ersatzfreiheitsstrafe) bestraft wird, sowohl im Schuld- als auch Im Strafausspruch vollinhaltlich angefochten.

Zur Begründung führt die Beschuldigte Nachstehendes aus:

1. Sachverhalt:

1.1. Mit Strafverfügung vom 22.05.2023 wurde die Beschuldigte von der Finanzstrafbehörde I. Instanz schuldig erkannt, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der in § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen durch Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuern in den jeweiligen USt-Voranmeldungen Verkürzungen an USt für 11/2022 in der Höhe von € 8.131,88 am 15.12.2022 und für 12/2022 in der Höhe von € 7.038,85 am 15.02.2023 bewirkt zu haben und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Dadurch hätte die Beschuldigte die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und würde daher über sie gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.000,00, gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen, verhängt.

Zum abgabenrechtlichen Sachverhalt verwies die Finanzstrafbehörde I. Instanz auf den Prüfbericht vom 15.04.2023 und hielt dazu fest, dass in den USt-Voranmeldungen für 11/2022 und 12/2022 die Vorsteuern im Zusammenhang mit den Sanierungsarbeiten am bzw. im Haus ***Bf1-Adr*** zu 100 % angesetzt worden wären, der betriebliche Anteil am Gebäude jedoch nur 30,44 % betragen würde. Daraus würde sich eine entsprechende Kürzung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge ergeben, nämlich für den UVA-Zeitraum 11/2022 um den Betrag von € 8.131,88 und für den UVA-Zeitraum 12/2022 um den Betrag von € 7.038,85.

Aufgrund der Feststellungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung ging die Finanzstrafbehörde I. Instanz davon aus, dass die Beschuldigte „bewusst zu hohe Vorsteuergutschriften beim Finanzamt geltend machte, ohne die Vorsteuern für die Sanierungsarbeiten den privaten Anteil der Liegenschaft betreffend nur ansatzweise auszuscheiden und musste sie daher wissen, dass es zu einer Verkürzung an USt kommen werde“.

Zur verhängten Geldstrafe verwies die Finanzstrafbehörde I. Instanz in ihrer Strafverfügung, dass diese mit ca. 13 % der möglichen Höchststrafe von € 30.341,46 (zweifacher Verkürzungsbetrag) festgesetzt worden wäre. Bei der Bemessung der Geldstrafe wurden von der Finanzstrafbehörde I. Instanz als Milderungsgründe die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit sowie das Nichtentstehen eines Schadens berücksichtigt und als Erschwerungsgrund das Bestehen von zwei Finanzvergehen.

Weitere Feststellungen zum objektiven und subjektiven Sachverhalt wurden von der Finanzstrafbehörde nicht getroffen.

1.2. Mit Einspruch vom 28.06.2023 brachte die Beschuldigte vor, dass sie im Jahr 2014 die Liegenschaft ***3***, bestehend aus den Grundstücken Nr. ***35*** Gärten und ***36*** Baufläche (Gärten) im Gesamtausmaß von 732 m² erworben hätte. Auf dieser Liegenschaft

würde sich ein im Jahr 1911 errichtetes Wohnhaus (Villenhälfte) mit der Anschrift ***4***, befinden.

Weiters führte die Beschuldigte in ihrem Einspruch aus, dass sie mit 01.01.2017 den Standort ihrer zuvor in ***5***, betriebenen Rechtsanwaltskanzlei auf die Liegenschaft ***Bf1-Adr*** verlegt hätte und das Erdgeschoß des Hauses seither ausschließlich für Kanzleizwecke benützt werden würde. Darüber hinaus würden sich im Kellergeschoß das Archiv der Rechtsanwaltskanzlei, welches sich im Wesentlichen auf zwei Räume verteilt, befinden. Im 1. OG des Hauses würden sich ein Arbeits- und Konferenzraum samt Bibliothek befinden. Hinzu kämen noch das WC, das Bad und die Küche, welche Räume ebenfalls von der Beschuldigten im Rahmen ihrer Kanzleitätigkeit benützt werden würden. Im 2. OG des Hauses würde sich überdies noch ein Raum mit juristischer Literatur befinden.

Die Beschuldigte führte weiters aus, dass sie seit dem Erwerb der Liegenschaft in Vorbereitung der Etablierung der Rechtsanwaltskanzlei am und im Haus zahlreiche Aufwendungen getätigt hätte. Insbesondere wären Schallschutzfenster im Arbeits- und Besprechungszimmer der Rechtsanwaltskanzlei im Erdgeschoß eingebaut worden und zu einem späteren Zeitpunkt auch das Sekretariat um Schallschutzfenster ergänzt worden. Weiters wäre eine Bauleitheizung im Kellergeschoß zur Trockenlegung eingebaut worden. Im Jahr 2017 wäre insbesondere das Sekretariat im EG eingerichtet und auch das Arbeitszimmer der Beschuldigten adaptiert worden.

Im Kalenderjahr 2022 hätte die Beschuldigte die Restaurierung der Fassade des Gebäudes, der Garage und der Toranlage sowie die Renovierung schadhafter Teile des Daches, die Erneuerung der Blitzschutzanlage und die Renovierung der Rollos sämtlicher Fenster des Gebäudes beauftragt. Darüber hinaus wäre auch der Einbau einer neuen Küche im 1. OG des Hauses von der Beschuldigten beauftragt worden.

In ihrem Einspruch vom 28.06.2023 brachte die Beschuldigte weiters vor, dass sie durch die ***6***, ***7***, steuerlich vertreten werden würde und von dieser die Einnahmen- und Ausgabenrechnungen sowie die ESt- und USt-Jahreserklärungen erstellt und bei der Abgabenbehörde eingereicht werden würden. Die monatlichen USt-Voranmeldungen würden hingegen von der Beschuldigten selbst vorgenommen. Dabei hätte die Beschuldigte bei den Ausgaben jeweils die gesamte, auf die jeweiligen Aufwendungen entfallende USt, welche von ihr zur Gänze bei den Einnahmen als Vorsteuern in Abzug gebracht worden wären, verzeichnet. Dies unabhängig davon, ob die Ausgaben ausschließlich Kanzleiaufwand betreffen oder sowohl die Rechtsanwaltskanzlei als auch den Privatbereich betreffen würden. Nicht in Abzug gebracht wären jedoch die Vorsteuern, die ausschließlich den Privatbereich der Beschuldigten betreffen, worden.

Im Rahmen der nachfolgenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das jeweilige Kalenderjahr hätte die ***31*** im Einvernehmen mit der Beschuldigten jeweils die Zuordnung der

Aufwendungen auf die Rechtsanwaltskanzlei und den Privatanteil getroffen. Diese Aufteilung hätte in der Folge Eingang in die Jahres-Umsatzsteuererklärung des jeweiligen Kalenderjahres gefunden und wären daraus sich ergebende Nachzahlungen von der Beschuldigten stets umgehend berichtigt worden. Diese Vorgehensweise wäre von der Abgabenbehörde zu keiner Zeit beanstandet worden.

Die so beschriebene Vorgehensweise der Beschuldigten wäre auch bei der Erstellung der verfahrensgegenständlichen UVA 11/2022 und 12/2022 vorgenommen worden. Dies bedeutet, dass die Beschuldigte die gesamte auf die jeweiligen Rechnungen entfallende Vorsteuer verzeichnet hätte und diese zur Gänze bei den Einnahmen in den Monaten 11/2022 und 12/2022 in Abzug gebracht worden wären.

Über Vorhalt der Abgabenbehörde wären von der Beschuldigten mit E-Mail vom 21.2.2023 sämtliche Bezug habenden Rechnungen, welche in die USt- Voranmeldungen für 11/2022 und 12/2022 Eingang gefunden hätten, an die Abgabenbehörde (***8***) übermittelt und auf die oben dargestellte Handhabung ausdrücklich hingewiesen worden.

Zum Beweis hierfür wurde von der Beschuldigten mit ihrem Einspruch vom 28.06.2023 die E-Mail vom 21.02.2023 (Beilage ./1) vorgelegt.

Mit den Festsetzungsbescheiden je vom 14.04.2023 wurden sodann die USt für den Zeitraum 11/2022 mit -€ 1.474,39 und die USt für den Zeitraum 12/2022 mit -€ 1.523,70 festgesetzt.

In ihrem Einspruch vom 28.06.2023 verwies die Beschuldigte ausdrücklich darauf, dass ihr Steuerkonto zu Steuernummer ***1*** am 15.12.2022 eine Gutschrift von € 28.297,95 und am 15.02.2023 ein Guthaben von € 20.731,17 aufgewiesen hätte. Zum Zeitpunkt der Festsetzungsbescheide je vom 14.04.2023 hätte das Steuerkonto der Beschuldigten überdies ein Guthaben von € 22.645,75 aufgewiesen.

In rechtlicher Hinsicht verwies die Beschuldigte in ihrem Einspruch vom 28.06.2023 ausdrücklich darauf, dass für die subjektive Tatbildmäßigkeit hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur Abgabe einer USt-Voranmeldung deren bedingt vorsätzliche Verletzung genügt, hingegen der Verkürzungserfolg vom Täter wissentlich bewirkt werden muss. Der Täter müsse sohin die durch die Tathandlung bewirkte Abgabenverkürzung für gewiss halten (vgl. VwGH 08.04.1991, 89/15/0144; VwGH 29.09.2004, 2000/13/0151; OGH 13.01.1999, 13 Os 173/98; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647 ua).

Ausdrücklich brachte die Beschuldigte in rechtlicher Hinsicht weiters vor, dass nach der stRsp des VwGH die subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann als nicht erfüllt anzusehen wäre, wenn der Beschuldigte darauf vertraut hätte, dass ein verwendbares Guthaben vorhanden ist und die Abgabenbehörde in die Lage versetzt worden wäre, den Abgabebeträgen ein entsprechendes Guthaben zuzuordnen (vgl. VwGH 29.09.2004,

2000/13/0151; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647). Die Beschuldigte verwies in diesem Zusammenhang darauf, dass nach der Judikatur der unabhängigen Finanzsenate bei Vorhandensein eines verrechenbaren Guthabens am Fälligkeitstag sogar die objektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erfüllt wäre.

Schließlich brachte die Beschuldigte vor, dass stets dann, wenn der Abgabepflichtige über die Wirkungsweise der abgabenverfahrensrechtlichen Entrichtungsmodalitäten irrt und somit irrtümlicherweise davon ausgeht, dass er dementsprechend seine abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt hat, er einem den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum unterliegen würde (vgl. Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647).

Ausgehend von dieser hM in Lehre und Rechtsprechung brachte die Beschuldigte vor, dass aufgrund der zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 bestehenden Guthaben das Tatbild des der Beschuldigten zur Last gelegten Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zumindest in subjektiver Hinsicht nicht verwirklicht worden wäre. In eventu wäre zumindest davon auszugehen, dass die Beschuldigte einem den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum dahingehend unterlag, dass sie von einem zu den Tatzeitpunkten verrechenbaren und der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Guthaben sowie davon ausging, dass eine sich im Rahmen der Einnahmen- Ausgaben-Rechnungen für das jeweilige Kalenderjahr ergebende USt-Nachzahlung im Rahmen der jeweiligen USt-Jahreserklärungen von ihr stets ordnungsgemäß ermittelt und zum Fälligkeitstag entrichtet worden wäre.

Die Beschuldigte beantragte daher die Aufhebung der Strafverfügung vom 22.05.2023 sowie die Durchführung der mündlichen Verhandlung und Fällung des Erkenntnisses durch den Spruchsenat und die Einstellung des gegen sie eingeleiteten Finanzstrafverfahrens.

1.3. Der Vorlage an den Spruchsenat vom 13.07.2023 liegen die Feststellungen aus der durchgeführten USt-Sonderprüfung für den Zeitraum November 2022 bis Dezember 2022 sowie die Verantwortung im Einspruch der Beschuldigten vom 28.06.2023 zu Grunde, welche von der Beschuldigten in ihrer Stellungnahme vom 06.10.2023 als richtig zuerkannt wurden.

In ihrer Stellungnahme in der Vorlage an den Spruchsenat vom 13.07.2023 sah die Amtsbeauftragte das Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht als erfüllt. Zur subjektiven Tatbildmäßigkeit verwies die Amtsbeauftragte auf die Entscheidung OGH 13 Os 76/08 p, wonach es auf die Einbringlichkeit der Abgabenschuld grundsätzlich nicht ankommen würde und eine Abgabenhinterziehung nicht voraussetzen würde, dass ein Steuerbetrag dem Steuergläubiger endgültig verloren gehen würde. Demnach würde auch ein präsenter Deckungsfonds an der subjektiven Tatbildmäßigkeit nichts ändern. Auf die im Einspruch von der Beschuldigten vorgebrachte Judikatur des VwGH ging die Amtsbeauftragte mit keinem einzigen Wort ein.

Weiters führte die Amtsbeauftragte in der Vorlage an den Spruchsenat aus, dass im vorliegenden Fall nicht davon auszugehen wäre, dass die Beschuldigte einem Tatbildirrtum unterliegen würde. Eine nähere Begründung hierfür wurde nicht ausgeführt.

Von der Amtsbeauftragten wurde daher - im Sinne der Strafverfügung vom 22.05.2023 - ein Schuldspruch wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie eine Strafe nach § 33 Abs. 5 FinStrG beantragt.

1.4. In der Stellungnahme vom 06.10.2023 führte die Beschuldigte ergänzend zum Sachverhalt aus, dass die Aufwendungen, die ausschließlich den Privatbereich betreffen würden, von ihr selbst beurteilt und die entsprechenden privaten Aufwendungen und die hierauf entfallende Vorsteuer von ihr nicht geltend gemacht werden würden. Aufwendungen, die allerdings die Rechtsanwaltskanzlei betreffen würden, könnten von der Beschuldigten - sie sei keine Steuerberaterin - nicht ausreichend selbst beurteilt werden. Die Beschuldigte führte hierzu weiters aus, dass der Erhaltungsaufwand hinsichtlich des Objektes ***9*** zu 50 %, hingegen der Herstellungsaufwand zu 1/3 in Ansatz gebracht werden würde und diese Zuordnung der fachkundigen steuerlichen Beurteilung durch ihren steuerlichen Vertreter ***13*** im Rahmen der jährlichen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung bedürfe.

Weiters brachte die Beschuldigte zum Sachverhalt vor, dass für das jeweilige Kalenderjahr von der steuerlichen Vertretung ***6*** im Einvernehmen mit der Beschuldigten jeweils die Zuordnungen der Aufwendungen auf die Rechtsanwaltskanzlei und den Privatanteil vorgenommen worden wären, und diese Aufteilungen in der Folge Eingang in die Jahres-USt-Erklärung des jeweiligen Kalenderjahres gefunden hätten und sich daraus ergebende Nachzahlungen von der Beschuldigten stets umgehend berichtigt worden wären.

Diese Vorgehensweise wäre von der Abgabenbehörde zu keiner Zeit beanstandet worden.

Die Beschuldigte verwies in diesem Zusammenhang darauf, dass sich aus der nachträglich gemeinsam mit der steuerlichen Vertretung durchgeführten Zuordnung des betrieblichen und privaten Anteiles für die Jahre 2017 bis 2021 USt-Nachzahlungen ergeben hätten, und diese USt-Nachzahlungen von der Beschuldigten jeweils umgehend termingerecht bezahlt worden wären.

Zum Beweis hierfür wurden von der Beschuldigten nachstehende Urkunden vorgelegt:

- Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 03.06.2019 (Beilage 2)
- Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 04.10.2019 (Beilage 3)
- Umsatzsteuerbescheid 2019 vom 05.07.2021 (Beilage 4)
- Umsatzsteuerbescheid 2020 vom 12.07.2022 (Beilage 5)

- Umsatzsteuerbescheid 2021 vom 29.06.2023 (Beilage 6)
- Auszug aus dem Steuerkonto der Beschuldigten für den Zeitraum 01.01.2015 bis 07.06.2023 (Beilage 7).

Weiters wies die Beschuldigte in ihrer Stellungnahme vom 06.10.2023 nochmals ausdrücklich darauf hin, dass zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 Guthaben in der Höhe von € 28.297,95 bzw. € 20.731,17 auf ihrem Steuerkonto bestanden hätten und auch zum Zeitpunkt der Festsetzungsbescheide vom 14.04.2023 auf dem Steuerkonto der Beschuldigten ein Guthaben von € 22.645,75 vorhanden gewesen wäre.

Zur subjektiven Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwies die Beschuldigte nochmals ausdrücklich darauf, dass nach der stRsp des VwGH diese nicht als erfüllt anzusehen wäre, wenn der Beschuldigte darauf vertraut hätte, dass ein verwendbares Guthaben vorhanden ist und die Abgabenbehörde in die Lage versetzt worden sei, den Abgabenbeträgen ein entsprechendes Guthaben zuzuordnen (vgl. VwGH 29.09.2004, 2000/13/0151; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1637).

Überdies verwies die Beschuldigte nochmals darauf, dass nach der Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates das Vorhandensein eines verrechenbaren Guthabens am Fälligkeitstag bereits die objektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausschließen würde.

Auch würde ein den Vorsatz ausschließender Tatbildirrtum dann vorliegen, wenn der Abgabepflichtige über die Wirkungsweise der abgabenverfahrensrechtlichen Entrichtungsmodalitäten irrt und somit irrtümlicherweise davon ausgeht, dass er dementsprechend seine abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt hat.

Die Beschuldigte hätte daher darauf vertraut, dass zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 auf ihrem Steuerkonto ein verwendbares Guthaben vorhanden gewesen wäre, wodurch die Abgabenbehörde in die Lage versetzt worden wäre, den Abgabenbeträgen ein entsprechendes Guthaben zuzuordnen. Es wäre daher nach Auffassung der Beschuldigten zumindest die subjektive Tatbildmäßigkeit gemäß der von ihr zitierten stRsp des VwGH nicht als erfüllt anzusehen.

Im Übrigen berief sich die Beschuldigte auf der Grundlage ihres bisherigen Vorbringens in eventu auf einen den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum.

Die Beschuldigte beantragte daher, das gegen sie eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen.

1.5. In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 12.10.2023 hielten sowohl die Amtsbeauftragte als auch die Beschuldigte ihre bisherigen Anträge aufrecht und verwies die Beschuldigte insbesondere darauf, dass in ihrem Fall die subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33

Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erfüllt wäre. Zum einen deshalb, weil zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 - unstrittig - Guthaben auf ihrem Steuerkonto bestanden hätten und sie davon ausgehend durfte, dass für die Abgabenbehörde ein ausreichend verwendbares Guthaben vorhanden gewesen wäre, welches den USt-Abgabenbeträgen für 11/2023 und 12/2023 zuordenbar gewesen wäre. Im Übrigen berief sich die Beschuldigte auch ausdrücklich auf den den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum für den Fall, dass sie sich über die Wirkungsweise der abgabenverfahrensrechtlichen Entrichtungsmodalitäten geirrt hätte.

1.6. Mit dem hier angefochtenen Erkenntnis vom 12.10.2023 sah der Spruchsenat die objektive und subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als erfüllt an und führte dazu aus, dass die Beschuldigte betreffend die Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen vorsätzlich gehandelt hätte und den Eintritt der Abgabenverkürzung auch für gewiss gehalten hätte, was sich „aufgrund des objektivierten Sachverhaltes in Verbindung mit allgemeiner Lebenserfahrung und in Verbindung mit der unternehmerischen Tätigkeit der Beschuldigten in ihrer beruflichen Ausbildung“ ergeben würde (vgl. angefochtenes Erkenntnis, Seite 3).

Das Vorbringen der Beschuldigten, sie hätte zum Tatzeitpunkt über ein steuerliches Guthaben von € 20.000,00 verfügt, vermag nach Auffassung des Spruchsenates an der Verwirklichung des Tatbestandes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nichts zu ändern, zumal ein vorliegendes Guthaben lediglich die Frage der Einbringlichkeit der aus einer Abgabenverkürzung resultierenden Ansprüche tangieren würde und auf die Erfüllung der objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale keinen Einfluss hätte.

Auch wäre ein relevierter Tatbildirrtum nicht im Ansatz ersichtlich.

Im Rahmen der Strafzumessung bewertete der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit der Beschuldigten sowie den Umstand, dass im Ergebnis kein Schaden eintrat. Als erschwerend wertete der Spruchsenat das Zusammentreffen von zwei Finanzvergehen.

Davon ausgehend erachtete der Spruchsenat die über die Beschuldigte verhängte Geldstrafe in der Höhe von € 4.000,00 als schuld- und tatangemessen.

2. Beschwerdegründe:

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes angefochten. Darüber hinaus wird auch ausdrücklich die Strafbemessung der Finanzstrafbehörde I. Instanz angefochten.

3. Beschwerdeausführungen:

3.1. Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den in § 21 des UStG 1994

entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht für möglich, sondern für gewiss hält.

Der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG setzt in objektiver Hinsicht das Verursachen einer zu niedrigen USt-Vorauszahlungs-Abfuhr oder das Erwirken einer ungerechtfertigten USt-Vorauszahlungs-Gutschrift voraus.

Für die subjektive Tatbildmäßigkeit verlangt die stRsp hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur Abgabe einer USt-Voranmeldung deren bedingt vorsätzliche Verletzung, wohingegen der Verkürzungserfolg vom Täter wissentlich bewirkt werden muss. Für die bewirkte Abgabenverkürzung ist somit die Wissentlichkeit gemäß § 5 Abs. 3 StGB erforderlich. Ein Täter handelt nur dann wissentlich, wenn er den Umstand oder Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält. Der Täter muss sohin die durch die Tathandlung bewirkte Abgabenverkürzung für gewiss halten (vgl. VwGH 08.04.1991, 89/15/0144; VwGH 29.09.2004, 2000/13/0151; OGH 13.01.1999, 13 Os 173/98; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647 ua)

Zu bedenken ist weiters, dass die Abgabe einer richtigen Jahres-Umsatzsteuer- Erklärung im Hinblick auf eine bereits vollendete Hinterziehung von USt- Vorauszahlungen stets den Strafaufhebungsgrund des § 29 FinStrG bewirkt (vgl OGH 02.04.1998, 15 Os 26/98 ua).

Nach stRsp des VwGH ist die subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann als nicht erfüllt anzusehen, wenn der Beschuldigte darauf vertraut hat, dass ein verwendbares Guthaben vorhanden ist und die Abgabenbehörde in die Lage versetzt worden ist, den Abgabenbeträgen ein entsprechendes Guthaben zuzuordnen (vgl. VwGH 29.09.2004, 2000/13/0151; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647). Auch nach der Judikatur des BFG ist die subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht gegeben, wenn der Beschuldigte bei Fälligkeit der Umsatzsteuer-Vorauszahlung ein diese übersteigendes Guthaben am Abgabekonto hatte (vgl BFG 07.10.2021, RV/2300009/2021). Nach der Judikatur des vormaligen unabhängigen Finanzsenates ist bei Vorhandensein eines verrechenbaren Guthabens am Fälligkeitstag sogar die objektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als nicht erfüllt anzusehen (vgl. UFS 07.10.2003, FSRV/0069-W/03; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647).

Lediglich nach der Judikatur des OGH betrifft ein allenfalls vorliegendes Guthaben am Abgabekonto lediglich die Frage der Einbringlichkeit des aus einer Abgabenverkürzung resultierenden Anspruches und hat auf die Erfüllung der objektiven sowie subjektiven Tatbestandsmerkmale des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG keinen Einfluss. Mit dieser Judikatur steht jedoch die zitierte stRsp des VwGH im Widerspruch (vgl Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647).

Wenn der Abgabepflichtige über die Wirkungsweise der abgabenverfahrensrechtlichen Entrichtungsmodalitäten irrt und somit irrtümlicherweise davon ausgeht, dass er dementsprechend seine abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt hat, unterliegt er einem den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum (vgl Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647).

3.2. Der Beschuldigten wird zur Last gelegt, sie hätte am 15.12.2022 an USt für 11/2022 eine Verkürzung von € 8.131,88 und am 15.02.2023 an USt für 12/2022 eine Verkürzung in der Höhe von € 7.038,85 bewirkt. Aus dem abgeführten Verfahren ergibt sich unstrittig, dass das Steuerkonto der Beschuldigten zu Steuer-Nr. ***1*** am 15.12.2022 ein Guthaben von € 28.297,95 und am 15.02.2023 ein Guthaben von € 20.731,17 aufwies. Daraus geht hervor, dass zu den Tatzeitpunkten jeweils Guthaben am Steuerkonto der Beschuldigten bestanden, welche die nunmehr der Beschuldigten zur Last gelegten Verkürzungsbeträge der Höhe nach bei Weitem überstiegen, welches von der Beschuldigten auch nicht abgerufen wurde.

Die Beschuldigte konnte daher zu Recht darauf vertrauen, dass zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 ein verwendbares Guthaben in ausreichender Höhe vorhanden war, wodurch die Abgabenbehörde in die Lage versetzt wurde, den Abgabenbeträgen an USt für 11/2022 und 12/2022 ein entsprechendes Guthaben zuzuordnen. Die Entscheidung des VwGH vom 29.09.2004, 2000/13/0151, ist auf den gegenständlichen Fall jedenfalls analog anwendbar, sodass - entsprechend dieser Entscheidung - aufgrund des Vertrauens der Beschuldigten auf ein verwendbares Guthaben zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 die subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als jedenfalls nicht erfüllt anzusehen ist. Dies steht auch im Einklang mit der Rsp des BFG (vgl BFG 07.10.2021, RV/2300009/2021).

Die in der angefochtenen Entscheidung vertretene Rechtsauffassung, wonach ein vorhandenes Guthaben lediglich die Frage der Einbringlichkeit der aus einer Abgabenverkürzung resultierenden Ansprüche tangieren würde und auf die Erfüllung der objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmale keinen Einfluss hätte, ist nach Auffassung der Beschuldigten auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar. Die Erstbehörde übersieht, dass diese Rechtsauffassung lediglich für das gerichtliche Finanzstrafverfahren, nicht hingegen für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren anwendbar ist. Im gegenständlichen verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren ist ausschließlich die höchstgerichtliche Judikatur des VwGH sowie jene des BFG maßgeblich, infolge welcher - wie oben dargestellt - aufgrund des auf dem Steuerkonto der Beschuldigten vorhandenen, die vermeintlichen Hinterziehungsbeträge übersteigenden und für die Abgabenbehörde verwendbaren Guthabens die subjektive Tatbildmäßigkeit als nicht erfüllt anzusehen ist. Nicht übersehen werden darf in diesem Zusammenhang auch, dass nach der Judikatur des vormaligen unabhängigen Finanzsenates in diesem Fall sogar die objektive Tatbildmäßigkeit als nicht erfüllt anzusehen ist.

Völlig außer Acht gelassen wurde vom Spruchsenat auch der in eventu erhobene Einwand der Beschuldigten, dass sie sich hinsichtlich der Wirkungsweise der abgabenverfahrensrechtlichen Entrichtungsmodalitäten geirrt hätte. Die Beschuldigte hat im gesamten Verfahren vorgebracht, dass sie aufgrund des zu den Tatzeitpunkten bestehenden Guthabens auf ihrem Steuerkonto davon ausgegangen wäre, dass ihre Vorgehensweise im Zusammenhang mit der Erstellung der UVA 11/2022 und 12/2022 ordnungsgemäß erfolgen würde. Dies auch deshalb, weil sie in den Jahren 2017 bis 2021 stets im Rahmen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung eine Zuordnung des Privat- und betrieblichen Anteiles gemeinsam mit ihrem steuerlichen Vertreter durchgeführt hätte und sich daraus ergebende USt-Nachzahlungen umgehend nach Festsetzung entrichtet worden wären und diese Vorgehensweise von der Abgabenbehörde zu keiner Zeit beanstandet worden wäre.

Der Umstand, dass die Beschuldigte den Beruf des Rechtsanwaltes ausübt, vermag das Vorliegen eines Rechtsirrtums in eigenen Abgabensachen keinesfalls ausschließen.

Ausgehend von der oben dargestellten stRsp des VwGH sowie des BFG ist daher die subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG keinesfalls erfüllt und hat die Beschuldigte die ihr zur Last gelegte Abgabenverkürzung in keinsten Weise für gewiss gehalten. Die gegenteilige Rechtsauffassung des Spruchsenates ist daher unrichtig.

3.3. Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG beträgt der Strafraum das Doppelte des maßgeblichen Verkürzungsbetrages, sohin im gegenständlichen Fall € 30.341,46. Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens 1/10 des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen, sohin im gegenständlichen Fall mit zumindest € 3.034,14.

Im gegenständlichen Fall sind für die Strafzumessung die Unbescholtenheit sowie der ordentliche Lebenswandel der Beschuldigten sowie der Umstand zu berücksichtigen, dass der Abgabenbehörde kein Schaden entstand. Dem gegenüber steht als erschwerend das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen.

Bei richtiger Abwägung der heranzuziehenden Milderungs- und Erschwerungsgründe hätte der Spruchsenat gemäß den Grundsätzen des § 23 Abs. 2 FinStrG bei der Strafbemessung mit der Mindeststrafe in der Höhe von € 3.034,14 das Auslangen finden müssen.

II. Die Beschuldigte stellt daher nachstehende Anträge:

Das Bundesfinanzgericht wolle

1. das angefochtene Erkenntnis ersatzlos beheben und das gegen die Beschuldigte eingeleitete Finanzstrafverfahren einstellen

in eventu

2. die über die Beschuldigte verhängte Geldstrafe von € 4.000,00 (im Uneinbringlichkeitsfall zehn Tage Ersatzfreiheitsstrafe) schuld- und tatangemessen auf den Betrag von € 3.034,14 herabsetzen.“

Auf Anfrage der Vorsitzenden ob der steuerliche Vertreter von seiner Verschwiegenheit entbunden werde, erfolgte dessen Entbindung mit Schreiben des Verteidigers vom 12.3.2024. Mit Aufforderung zur schriftlichen Zeugenaussage vom 13.3.2024 wurde die ***13*** Steuerberatungs GmbH nach Bekanntgabe des angenommenen Sachverhaltes zur Beantwortung folgender Frage aufgefordert:

„Die Beschuldigte hat im behördlichen Finanzstrafverfahren angegeben, dass sie die Umsatzsteuervoranmeldungen selbst erstellt, die Vorsteuern jeweils unrichtig ohne Aufteilung zwischen Privatnutzung des Hauses und ihrer Anwaltskanzlei geltend gemacht und die Voranmeldungen eingereicht habe.

Im Rahmen der nachfolgenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das jeweilige Kalenderjahr hätte ihren Angaben folgend Ihre Steuerberatungskanzlei im Einvernehmen mit der Beschuldigten jeweils die Zuordnung der Aufwendungen auf die Rechtsanwaltskanzlei und den Privatanteil getroffen. Diese Aufteilung hätte in der Folge Eingang in die Jahres-Umsatzsteuererklärung des jeweiligen Kalenderjahres gefunden und wären daraus sich ergebende Nachzahlungen von der Beschuldigten stets umgehend entrichtet worden.

Hat es dazu Gespräche zwischen Ihnen und der Beschuldigten gegeben, dass sie in den UVAen 11/2022 und 12/2022 Vorsteuern für Herstellungs- und Erhaltungsaufwand für das ihr gehörige Haus in voller Höhe geltend macht und erst mittels Jahreserklärung 2022 eine Richtigstellung erfolgen soll?

Wurde diese Vorgangsweise, Einreichung unrichtiger UVAen durch die Beschuldigte und Richtigstellung durch die Steuerberatungskanzlei in der jeweiligen Jahreserklärung schon seit 2017 so betrieben? Die Jahresklärungen 2017, 2018, 2019, 2020 und 2021 weisen Nachforderungen auf und das Vorbringen des Verteidigers geht in diese Richtung.“

Mit Mail an die Vorsitzende vom 8.5.2024 wurde durch die Vertretung der Beschuldigten folgendes ergänzendes Vorbringen erstattet:

„I. In umseits näher bezeichneter Finanzstrafsache hat die Beschuldigte gegen das Erkenntnis des Spruchsenates G-1 als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 12.10.2023 die Beschwerde vom 27.12.2023 an das Bundesfinanzgericht erhoben. Die Beschuldigte verweist auf den Inhalt ihrer Beschwerde vom 27.12.2023, welcher

zur Gänze aufrechterhalten wird und erstattet zum geltend gemachten Beschwerdegrund der Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie zur Vorbereitung der für 23.05.2024 anberaumten mündlichen Verhandlung nachstehendes

ergänzendes Vorbringen

und führt dieses aus wie folgt:

1. Mit der bereits im erstinstanzlichen Verfahren als Beilage /1 vorgelegten E-Mail vom 21.02.2023 wurden von der Beschuldigten dem Teamleiter ***8*** sämtliche Rechnungen, die in die gegenständlichen UVAen 11/2022 und 12/2022 Eingang gefunden hatten, vorgelegt. Im Rahmen dieser Urkundenvorlage wurde von der Beschuldigten überdies - ohne hierzu aufgefordert worden zu sein - nachstehender Sachverhalt offengelegt:

„Sehr geehrter Herr ***11***!

Gemäß unserem gestrigen Telefonat übermittle ich Ihnen in der Beilage Rechnungen, die in die USt-Erklärungen 11/2022 und 12/2022 Eingang gefunden haben.

Hierzu führe ich an, dass diese zum Einen im Zeitpunkt August bis Dezember 2022 durchgeführte Renovierungsarbeiten an der Fassade und am Dach des Objektes ***9*** betreffen; zum Anderen die Neugestaltung der Küche im 1. Obergeschoß.

Im Haus ***9*** befinden sich sowohl Büroräumlichkeiten meiner Kanzlei (Erdgeschoß zur Gänze; 1. Obergeschoß, 2. Obergeschoß und Untergeschoß teilweise) als auch Räume für meine private Nutzung.

Ich habe die auf die Rechnungsbeträge entfallende Umsatzsteuer in den beiden USt-Erklärungen zur Gänze berücksichtigt. Der Privatanteil wird iWf im Rahmen der Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2022 von der ***6*** herausgerechnet, woraus sich eine Nachzahlung ergeben sollte.

Mit der Bitte um Ihre geschätzte Kenntnisnahme verbleibe ich mit vorzüglicher Hochachtung!

Bf1“

Mit E-Mail ihrer steuerlichen Vertretung ***13*** Steuerberatungs GmbH vom 15.03.2023 wurde in Ergänzung zu der mit E-Mail der Beschuldigten vom 21.02.2023 vorgenommenen Offenlegung des Sachverhaltes - und sohin ohne weiteren Verzug - die Aufteilung der Gebäudeaufwendungen auf „privat“ und „betrieblich“ unter Vorlage der Lagepläne des Gebäudes dargelegt. Spätestens zu diesem Zeitpunkt war es für die Abgabenbehörde daher möglich, die USt-Schuld für 11/2022 und 12/2022 vorzuschreiben.

Aus der ebenfalls bereits im erstinstanzlichen Verfahren vorgelegten Beweisurkunde Beilage /7 „Daten des Steuerkontos der Beschuldigten“ ergibt sich, dass sowohl zum Zeitpunkt der Übermittlung der oben näher bezeichneten E-Mail vom 21.02.2023 an den Teamleiter ***8*** als auch zum Zeitpunkt der ergänzenden Offenlegung mit E-Mail vom 15.03.2023 auf dem Steuerkonto der Beschuldigten ein Guthaben von € 20.731,17 bestand.

Der wider die Beschuldigte erlassene Bescheid über einen Prüfungsauftrag zur Überprüfung der UVA 11/2022 und 12/2022 vom 22.02.2023 wurde der Beschuldigten, vertreten durch ihren Steuerberater ***13***, am 31.03.2023 zur Kenntnis gebracht.

Beweis: E-Mail ***13*** Steuerberatungs GmbH vom 15.03.2023 samt Lageplänen des Gebäudes und tabellarischer Aufteilung der Vorsteuern

(Beilage /8); Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 22.02.2023 (Beilage /9).

2. Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt. Die Darlegung hat gegenüber einem Finanzamt oder dem Amt für Betrugsbekämpfung zu erfolgen.

Die Selbstanzeige gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG als gesetzlich normierter Strafaufhebungsgrund erfordert neben der Darlegung der Verfehlung auch die Offenlegung der für die Feststellung der Verkürzung oder des Einnahmenausfalls bedeutsamen Umstände und die Rechtzeitigkeit. Es darf sohin noch keine Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG gegen den Selbstanzeiger vorliegen und auch noch keine - dem Täter bekannte - Tatentdeckung vorliegen.

Schließlich erfordert die strafaufhebende Wirkung der Selbstanzeige die rechtzeitige Entrichtung der verkürzten Abgabe. Für diese tatsächliche Entrichtung kommt auch eine Aufrechnung mit bestehenden Guthaben in Betracht. Bestand somit bei Einreichung der Selbstanzeige auf dem Abgabenkonto ein ausreichendes Guthaben des Abgabenschuldigen, ist der Schaden rechtzeitig im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG beglichen (vgl. Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, 4. Auflage, Rz 794).

3. Aus dem unter Punkt 1. dargestellten und durch die Beweisurkunden Beilage /1, Beilage /7, Beilage 8 und Beilage 9 nachgewiesenen Sachverhalt ergibt sich nach Auffassung der Beschuldigten, dass sämtliche unter Punkt 2. genannten Voraussetzungen für die strafaufhebende Wirkung einer Selbstanzeige vorliegen.

Mit der E-Mail vom 21.02.2023 (Beilage /1) iVm der ergänzenden E-Mail der ***13*** Steuerberatungs GmbH vom 15.03.2023 hat die Beschuldigte den Sachverhalt hinsichtlich der gegenständlichen UVA 11/2022 und 12/2022 jedenfalls ausreichend offengelegt und damit die für die Feststellung der Verkürzung oder des Einnahmenausfalles bedeutsamen Umstände dargelegt. In diesem Zusammenhang ist ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass für die Selbstanzeige keine besonderen Formerfordernisse vorgeschrieben sind, sondern ist das

Vorliegen einer Selbstanzeige ausschließlich nach materiellen Gesichtspunkten zu überprüfen (vgl. Schrottmeier, Selbstanzeige, Rz 314; VwGH 20.01.2003, 2022/17/0062; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, 4. Auflage, Rz 647). Überdies muss die Verfehlung der Behörde nicht ausdrücklich mitgeteilt werden, sondern genügt nach hM die konkludente Darlegung der Verfehlung, wenn es sich um eine geeignete Mitteilung handelt, welche der Behörde den Verstoß gegen die abgabenrechtlichen Vorschriften zur Kenntnis bringt (vgl. Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, 4. Auflage, Rz 660).

Die somit von der Beschuldigten mit E-Mail vom 21.02.2023 (Beilage /1) und mit ergänzender E-Mail vom 15.03.2023 (Beilage /8) erstattete Selbstanzeige erfolgte jedenfalls auch rechtzeitig. Die ergänzende E-Mail vom 15.03.2023 steht nach Auffassung der Beschuldigten der strafbefreienden Wirkung nicht entgegen, zumal die ergänzende Offenlegung noch als ohne Verzug zu beurteilen sein wird, da mit dieser die Selbstanzeige der Beschuldigten vom 21.02.2023 lediglich präzisiert wurde, ohne dass neue zusätzliche Aspekte angezeigt wurden. Überdies lagen zu diesem Zeitpunkt noch keine Verfolgungshandlungen im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG vor. Der Prüfungsauftrag wurde der Beschuldigten gemäß Beilage /9 am 31.03.2023 zur Kenntnis gebracht.

Schließlich ergibt sich aus der Beweisurkunde Beilage /7, dass zum Zeitpunkt der Selbstanzeige am 21.02.2023 sowie der hierzu ergangenen Ergänzung vom 15.03.2023 auf dem Steuerkonto der Beschuldigten ein Guthaben in der Höhe von € 20.731,17 gegeben war. Infolge dieses Guthabens liegt auch eine rechtzeitige Entrichtung der USt-Schuld iSd § 29 Abs. 2 FinStrG vor.

4. In Ergänzung zu ihren bisherigen Ausführungen in der Beschwerde vom 27.12.2023 bringt die Beschuldigte somit vor, dass die Finanzstrafbehörde I. Instanz bei rechtsrichtiger Würdigung des zugrundeliegenden Sachverhaltes erkennen hätte müssen, dass der Beschuldigten der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG zugutekommt und daher verpflichtet gewesen wäre, das gegen die Beschuldigte eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen.

II. Zum Beweis der Richtigkeit ihres bisherigen Beschwerdevorbringens sowie des gegenständlichen ergänzenden Vorbringens zur Selbstanzeige erstattet die Beschuldigte nachstehende Zeugenbekanntgabe:

13, Steuerberater, ***21***, ***22***

Die Beschuldigte beantragt, den Zeugen zur mündlichen Verhandlung vom 23.05.2024 zu laden und einzuvernehmen.“

Dem ergänzenden Vorbringen wurde eine Mail von ***23*** (Team ***32*** Steuerberatungskanzlei) an Frau ***24*** mit dem Betreff USO Prüfung vom 15.3.2023 angehängt (laut Stempel am 18.3.2024 in der Kanzlei des Verteidigers eingelangt).

„Sehr geehrte Frau ***30***!

Laut Rücksprache mit Frau ***10*** sind die Gebäudeaufwendungen wie folgt aufzuteilen.

Von der Gebäudesubstanz entfallen 30,44% auf betriebliche (unternehmerische) und 69,56% auf private Nutzung.

Aus der beiliegenden Aufstellung ist die auf betriebliche (unternehmerische) Nutzung entfallende (und somit abzugsfähige Vorsteuer) ersichtlich.

Ergänzend sei noch erwähnt, dass die laufenden Betriebskosten des Gebäudes im Verhältnis 50/50 auf betriebliche (unternehmerische) und private Nutzung aufgeteilt werden. Es wird davon ausgegangen, dass der Betrieb der Kanzlei mehr energieintensiv ist, als die Privatwohnung (durch den Betrieb der Gerätschaften etc.).

Anbei unsere Aufstellung der Aufteilung des Privatanteils und der Lageplan des Gebäudes. Hier zu beachten wäre, dass Kanzleiräumlichkeiten GELB hinterlegt wurden und privat H.“

Weiters wurde eine Kopie des Prüfungsauftrages beigelegt. Daraus ergibt sich, dass der Prüfungsauftrag vom 22.2.2023 ***24*** als Prüferin ausweist und am 21.3.2023 angekreuzt wurde, dass keine Selbstanzeige erstattet wird.

Mit Stellungnahme vom 13.5.2024 wurde der Aufforderung zur schriftlichen Zeugenaussage durch ***13*** nachgekommen:

„In Beantwortung der Aufforderung zur schriftlichen Zeugenaussage vom 13.03.2024, zugestellt am 03.05.2024, führe ich folgendes aus:

Frau ***10*** wird von meiner Steuerberatungskanzlei seit dem Jahr 2012 steuerlich vertreten. Von Anfang an bis dato ist meine Kanzlei mit der Durchführung der laufenden Lohnverrechnung sowie mit der Erstellung des Jahresabschlusses (Einnahmen/Ausgaben Rechnung) inklusive Ausarbeitung der Jahres-Abgabenerklärungen beauftragt.

Für die Erstellung und Einreichung der laufenden UVAen existierte zu keinem Zeitpunkt ein Auftrag. Diese wurden stets von Frau ***10*** selbst erstellt

Hinsichtlich der in den verfahrensgegenständlichen UVAen 11/2022 und 12/2022 geltend gemachten Vorsteuern aus Renovierungsaufwendungen wurde meine Kanzlei definitiv nicht kontaktiert und kam es daher folglich auch zu keiner Auskunftserteilung an Fr. ***10***. Die Erstellung und Einreichung der gegenständlichen UVAen erfolgte komplett eigenständig durch Fr. ***10*** ohne Einbindung meiner Kanzlei.

Erst im Rahmen der USO Prüfung für den gegenständlichen Zeitraum erlangten wir von der Tatsache Kenntnis, dass offenkundig höhere Vorsteuerbeträge aus Renovierungstätigkeiten ohne Ausscheiden eines entsprechenden Privatanteiles geltend gemacht wurden.

In weiterer Folge haben wir im Zuge der USO Prüfung die zweifellos ursprünglich unrichtigen UVAen 11/2022 und 12/2022 um den Privatanteil korrigiert und die Höhe des anzusetzenden, unternehmerischen Anteils anhand von Plänen des Gebäudes nachgewiesen.

Diese von unserer Kanzlei vorgenommenen Korrekturen wurden in der Folge seitens der Finanzverwaltung genauso akzeptiert und von der Prüferin dementsprechend festgesetzt.

Hinsichtlich der weiteren Fragestellung betreffend die bereits veranlagten Jahre 2017 bis 2021 ist festzuhalten, dass, wie schon oben erwähnt, meine Kanzlei auch in diesen Zeiträumen nicht mit der Erstellung der laufenden UVAen beauftragt war und diese alleine durch Fr. ***10*** erfolgte.

Der Ablauf gestaltete sich so, dass uns Fr. ***10*** üblicherweise die Buchhaltungsunterlagen eines gesamten Jahres zur Erstellung des jeweiligen Jahresabschlusses (Einnahmen/Ausgaben Rechnung) und zur Ausarbeitung der Jahres-Abgabenerklärungen gesammelt zur Verfügung stellte. Diese Unterlagen wurden in meiner Kanzlei zunächst durch eine Buchhalterin aufgebucht, in weiterer Folge durch einen Bilanzierungssachbearbeiter der Jahresabschluss (Einnahmen/Ausgabenrechnung) erstellt und die Jahres-Abgabenerklärungen ausgearbeitet. Im Zuge dieser Tätigkeit wurden auch die entsprechenden Privatanteile hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft berücksichtigt. Abschließend fand eine standardmäßige Plausibilitätskontrolle durch mich persönlich statt, bevor im Rahmen eines persönlichen Termins mit Fr. ***10*** die von meiner Kanzlei erstellten Unterlagen besprochen und unterfertigt wurden.

Die sich in den angesprochenen Jahren ergebenden Umsatzsteuer-Nachzahlungen erschienen mir im Rahmen meiner Endkontrolle insofern nicht unplausibel, als es sich um verhältnismäßig kleine Beträge handelte, welche nach meiner Erfahrung gerade in Fällen, in denen die UVAen vom Klienten selbst berechnet werden, immer wieder vorkommen. Insbesondere bei Rechtsanwaltskanzleien ergeben sich beispielsweise häufig Abgrenzungsfragen bei der Einordnung von vereinnahmten Beträgen als umsatzsteuerlich irrelevante Fremdgelder oder als umsatzsteuerlich relevantes Dienstleistungshonorar oder auch Unrichtigkeiten bei der Beurteilung durchlaufender Posten, welche im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses mit umsatzsteuerlicher Auswirkung zu korrigieren sind.

Lediglich im Jahr 2021 ergab sich eine deutlich höhere Umsatzsteuer-Nachzahlung als üblich. Diese ließ ich vor der Besprechung des Jahresabschlusses durch den Bilanzierungssachbearbeiter mit Fr. ***10*** abklären, wobei ich das Ergebnis dieser Rückfrage so in Erinnerung habe, dass sich nach Rücksprache mit Fr. ***10*** diese

Nachzahlung im Wesentlichen mit einem Summationsfehler bei der Berechnung der UVA eines Monats erklären ließ.

Aufgrund der Tatsache, dass die kleineren Abweichungen in den Jahresumsatzsteuererklärungen, wie oben dargestellt, für mich nicht unplausibel waren und die einmalige höhere Nachzahlung, soweit rememberlich, aus einem einmaligen, ausnahmsweisen Rechenfehler in einer laufenden UVA resultierte, bin ich von einer grundsätzlich systematisch richtigen Erstellung der UVAen durch Fr. ***10*** ausgegangen und waren daher die laufenden UVAen kein explizites Thema im Zuge der jährlichen Besprechung des Jahresabschlusses.“

Der Schriftsatz zur Mail vom 8.5.2024 mit dem Antrag auf Zeugeneinvernahme ist am 15.5.2024 beim BFG eingelangt.

Am 17.5.2024 hat der Verteidiger auf eine Mail der Vorsitzenden an seine Kanzlei, dass der Zeuge nicht mehr zu einer für 23.5.2024 anberaumten Verhandlung geladen werden könne, er aber schriftlich als Zeuge einvernommen bereits ausgesagt habe, die Vorsitzende telefonisch kontaktiert und angefragt, ob er den Zeugen stellig machen könne, was bejaht wurde.

In der mündlichen Verhandlung vom 23.5.2024 wurde wie folgt vorgebracht und festgestellt:

„Die Vorsitzende begrüßt die anwesenden Parteien und erteilt der Berichterstatterin das Wort, die den Sachverhalt und die Ergebnisse des bisherigen Verfahrens vorträgt.

V: Die Maileingabe des Verteidigers habe ich zur Wahrung des Parteienghört an die AB weitergeleitet.

Am 16.5. habe ich die Eingabe dann auch in Papierform bekommen und dem Verteidiger per Mail mitgeteilt, dass eine Ladung von ***32*** für den 23.5.2024 nicht mehr möglich ist, ich den Zeugen jedoch bereits vor der Eingabe zur schriftlichen Zeugenaussage aufgefordert, darauf gehe ich dann in der Befragung ein.

V zum Verteidiger: Sie haben mich am Freitag letzter Woche angerufen und gefragt, ob Sie den Steuerberater als Zeugen stellig machen können. Ist er mitgekommen?

Vertr.: Nein.

Der Verteidiger verweist auf das schriftliche Vorbringen und beantragt wie dort. Ergänzend wird ausgeführt, dass die Wissentlichkeit hinsichtlich des Eintrittes einer Verkürzung nicht gegeben ist. Im Zeitpunkt der Fälligkeit waren jeweils Guthaben am Abgabenkonto. Die Beschuldigte war nicht in der Lage, richtige USt-Voranmeldungen zu erstellen, da sowohl Erhaltungsaufwand als auch Herstellungsaufwand auf private sowie berufliche Sphäre aufzuteilen waren. Sie hat auf eine Richtigstellung durch Einreichung der Jahreserklärung, die der steuerliche Vertreter erstellt, vertraut. Zudem wird auf das Vorbringen im ergänzenden Schriftsatz hinsichtlich einer Selbstanzeige per Mail an die Abgabenbehörde verwiesen. Die Mail und die Ergänzung durch den steuerlichen Vertreter haben dazu geführt, dass die Behörde vor Unterfertigung des Prüfungsauftrages in der Lage gewesen ist, eine richtige Abgabefestsetzung vorzunehmen. Zudem wird hinsichtlich der ausgesprochenen Strafhöhe darauf verwiesen, dass die Beschuldigte unbescholten ist und kein Schaden eingetreten ist, daher wird für den Fall eines Schuldspruches betragt, dass eine Strafe in der Höhe der Mindeststrafe bemessen wird.

Zu den aktuellen Einkommens- und Vermögensverhältnissen gibt die Beschuldigte an:

Ich habe zwischenzeitig den ESt-Bescheid 2022 bekommen. Demnach habe ich einen monatlichen Verdienst von Euro 3.400. Ansonsten verweise ich auf meine Angaben vor dem Spruchsenat. In den letzten Monaten ist wohl eine Abwertung hinsichtlich des angegebenen Wertes meines Liegenschaftsvermögens eingetreten. Die Verbindlichkeiten bestehen in etwa in der im Spruchsenatsverfahren angegebenen Höhe.

V.: Vorhalt zum Sachverhalt:

Die Beschuldigte ist Rechtsanwältin und unter ***1*** steuerlich erfasst. Das Abgabenkonto weist seit 28.7.2022 durchgehend ein Guthaben aus.

UVA-Daten 11/2022: steuerbarer Umsatz 11.759,69, 20% Normalsteuersatz, Vorsteuern (ohne EUST) 11.958,21.

UVA-Daten 12/2022: steuerbarer Umsatz 9.188,18, 20% Normalsteuersatz, Vorsteuern (ohne EUST) 10.400,19

Die UVA 11/2022 wurde am 15.12.2022 eingereicht.

Die UVA 12/2022 wurde am 15.02.2023 eingereicht

In den Umsatzsteuervoranmeldungen November und Dezember 2022 wurden nach Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung die Vorsteuern iZm Sanierungsarbeiten am Wohnsitz der Beschuldigten in ***2***, der zugleich auch der Sitz ihrer Rechtsanwaltskanzlei ist zu 100% angesetzt, der betriebliche Anteil am Gebäude beträgt aber nur 30,44%.

Die abziehbaren Vorsteuern für den UVA-Zeitraum 11/2022 betragen demnach € 3.826,33, die abziehbaren Vorsteuern für den UVA-Zeitraum 12/2022 € 3.361,34.

Mit Einreichung der Umsatzsteuervormeldung für 11/2022 wurden € 8.131,88 und für 12/2022 € 7.038,85 zu hoch geltend.

Bei Fälligkeit einer Umsatzsteuervorauszahlung für 11/2022 bestand am Abgabenkonto ein Guthaben von € 20.731,17.

Bei Fälligkeit einer Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2022 bestand am Abgabenkonto ein Guthaben von € 20.731,17.

Zur Umsatzsteuer 11/2022 scheint am Abgabenkonto erst am 14.4.2023 die Buchung einer Gutschrift von € 1.474,39 auf. In diesem Zeitpunkt wies das Abgabenkonto ein Guthaben von € 19.647,66 aus.

Zur Umsatzsteuer 12/2022 scheint am Abgabenkonto erst am 14.4.2023 die Buchung einer Gutschrift von € 1.523,70 auf. In diesem Zeitpunkt wies das Abgabenkonto ein Guthaben von € 19.647,66 auf.

Die Buchung der richtigen Gutschriften erfolgte vor Eintritt der Erklärungsfrist zur Jahresumsatzsteuer 2022.

Besch.: Ja, der Sachverhalt ist wie vorgehalten unstrittig. Ich möchte nur nochmals darauf hinweisen, dass eine Aufteilung zwischen Instandhaltungsaufwand und Herstellungsaufwand vorzunehmen war und ich dies nicht selbst machen konnte. Dies ist eine komplexere steuerrechtliche Aufgabe zu unterscheiden, welcher Aufwand sofort abgesetzt werden kann und auch in welchem Aufteilungsverhältnis zwischen dem Privatanteil und der Rechtsanwaltskanzlei. Der genannte Satz von 30,44% wurde letztlich vor Beginn der Prüfung durch meine steuerliche Vertretung bekanntgegeben.

V: Sie haben in der Beschwerde vorgebracht: „Im Rahmen der nachfolgenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das jeweilige Kalenderjahr hätte die ***31*** im Einvernehmen mit der Beschuldigten jeweils die Zuordnung der Aufwendungen auf die Rechtsanwaltskanzlei und den Privatanteil getroffen.“

War das mit dem Steuerberater so besprochen, dass die Voranmeldungen unrichtig eingereicht werden?

Besch.: Nein. Ich habe diese Vorgangsweise nicht mit dem Steuerberater besprochen. Ich gebe meine monatlichen Aufzeichnungen jeweils gesammelt am Ende des Jahres der Steuerberatungskanzlei zur Erstellung der Einnahmen- / Ausgabenrechnung und der Jahreserklärung. Die Vorgangsweise hat sich nunmehr dahingehend geändert, dass ich zwar

weiterhin die USt-Voranmeldungen selbst mache, jedoch nur noch die Vorsteuern hineinnehme, die unzweifelhaft zustehen. Vorgelegt werden eine Kopie einer USt-Voranmeldung 2/2024 sowie 3/2024, wobei in der Beilage unter der Bezeichnung Datum 20 eine Anmerkung angeführt ist „am Jahresende aufteilen in Kanzlei und Privatanteil“. Bei der Voranmeldung 3/2024 ist zu 2 Positionen angeführt, „am Jahresende aufteilen in Kanzlei und Privatanteil“. Damit sollte es hinkünftig im Zuge der Einreichung der Jahreserklärung jeweils zu einer Gutschrift kommen. ***32*** bekommt nicht nur die Kontoauszüge, sondern auch sämtliche Rechnungen.

V.: Es war nicht immer so, dass bei Nachzahlungen auf Grund der Jahreserklärungen auch Guthaben am Konto bestanden, die zur Abdeckung nach den Abgabenvorschriften geführt haben.

Die Jahreserklärungen der Vorjahre weisen folgende Nachzahlungsbeträge aus:

2017 € 2.632,87, durch bestehendes Guthaben am Konto abgedeckt.

2018 Erklärung vom 30.9.2019, Nachforderung € 3.773,38 die Buchung führte zu einem Rückstand am Abgabenkonto. € 2.093,36 wurden nicht binnen der Monatsfrist des § 29 FinStrG entrichtet.

2019 Erklärung vom 2.7.2021, Nachforderung € 2.804,42, die Buchung führte zu einem Rückstand am Abgabenkonto. € 1.596,42 wurden nicht binnen der Monatsfrist des § 29 FinStrG entrichtet.

2020 € 1.087,60, durch bestehendes Guthaben am Konto abgedeckt.

2021: € 6.820,51, durch bestehendes Guthaben am Konto abgedeckt.

2018 und 2019 ging es sich demnach nicht aus.

Besch.: Es hat zu diesen Abgabennachforderungen kein dezitiertes Gespräch mit der steuerlichen Vertretung anlässlich der Einreichung der Jahreserklärungen gegeben. Ich dachte, da es keine Gespräche zu Gründen für die Nachforderungen gegeben hat, dass meine Vorgangsweise auch in Ordnung gewesen ist.

V: Nunmehr wurde mit Mail vom 8.5.2024 vorgebracht, dass Ihre Mail an den Teamleiter ***8*** v. 21.02.2023 als strafaufhebende Selbstanzeige anzusehen sein sollte.

Vorgelesen wird die Mail, wonach am 20.2.2023 demnach telefonisch eine abgabenbehördliche Prüfung bekannt gegeben wurde.

Haben Sie dazu vor Ihrer Mail am 21.2.2023 die Steuerberatungskanzlei kontaktiert und zu den Modalitäten für die Erstellung einer SA befragt?

Besch.: Nein, das ist so zustande gekommen: Herr ***11*** hat mich am 20.2.2023 angerufen und mir gesagt, dass er die größeren Rechnungen zu den geltend gemachten Gutschriften für 11 und 12/2022 haben möchte. Ich habe den Steuerberater nicht vor meiner Mail kontaktiert.

V: Der Teamleiter hat Ihre Mail der Prüferin weitergeleitet und ihr mitgeteilt, dass sie einen Prüfungsauftrag bekommt.

Die Prüferin hat dann die Steuerberatungskanzlei kontaktiert und dabei auch gleich mitgeteilt, dass aus Ihrer Mail bekannt sei, dass unrichtige Voranmeldungen eingereicht worden seien.

Daraufhin hat die Kanzlei in einem Telefonat mit der Prüferin eine Fristverlängerung bekommen und erst am 15.3.2023 wurden die Unterlagen zur Offenlegung der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen übermittelt. In der Folge wurde weder am Prüfungsauftrag Selbstanzeige angekreuzt noch eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG festgesetzt.

Besch.: Nach meiner Mail an den Teamleiter hat mich in der Folge ein Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei kontaktiert und mir gesagt, dass er alle Rechnungen für die Zeiträume 11 und 12/2022 braucht. Ich habe ihm alle Unterlagen geschickt. Über die Kontaktaufnahme Prüferin Steuerberatungskanzlei und wie dies genau erfolgt ist, war ich bisher nicht informiert. Ich war auch nicht eingebunden, dass keine Selbstanzeige am Prüfungsauftrag angekreuzt wurde.

V.: Ich habe - wie gesagt - ***32*** zu einer schriftlichen Zeugenaussage aufgefordert. Vorgelesen wird die Aufforderung und die Antwort des Zeugen.

Besch.: Die Angaben des steuerlichen Vertreters decken sich mit meinen Angaben. Ich möchte ergänzend darauf hinweisen, dass der Summationsfehler für das Jahr 2021 eine Größenordnung von ca. Euro 4.800 betroffen hat und auch in diesem Jahr eine Berücksichtigung des Privatanteils der Ausgaben für das Haus eine Größenordnung von Euro 2.000 ausgemacht hat. Trotz der auch dazu vorgenommenen Richtigstellung durch die Steuerberatungskanzlei hat es jedoch kein inhaltliches Gespräch mit mir zu diesem Thema gegeben. Das angeführte Abgrenzungsthema zu Einnahmen eines Rechtsanwaltes war bei mir kein Problem. Diese Zuordnung kann auch nur ich aus meinen Handakten vornehmen, diese Unterlagen bekommt ja die Steuerberatungskanzlei nicht.

V: Sie wissen, dass Sie unrichtige Voranmeldungen einreichen.

Besch.: Ja.

V.: Sie wissen auch, dass damit am Abgabenkonto ein nicht zustehendes Guthaben besteht und das Abgabenkonto erst mit der Verbuchung der Jahreserklärung 2022 wieder richtiggestellt werden wird?

Besch: Ja, ich weiß, dass ich ein Guthaben hatte bei Einreichung der unrichtigen Voranmeldungen. Ja, mir war bewusst, dass es in der Folge zu einer Nachforderung kommen wird, daher habe ich diese Guthaben nicht rückzahlen lassen. Es war mir klar, dass ein Anteil der bestehenden Guthaben von ca. Euro 20.000 in der Folge für die Abdeckung einer Nachforderung heranzuziehen sein wird.

Vertr.: Hat es nie mit der Steuerberatungskanzlei ein Gespräch gegeben, dass die Voranmeldungen anders zu erstellen sind?

Besch: Nein. Es hat dazu eben wie angegeben kein inhaltliches Gespräch gegeben. Nach Zustellung der Strafverfügung habe ich sofort die Steuerberatungskanzlei kontaktiert und gefragt, warum man mich nie in diese Richtung beraten habe. Dazu wurde lediglich vorgebracht, dass es sich zuvor immer um kleine Beträge gehandelt habe. Hätte ich gewusst, dass mein Vorgehen strafbar ist, hätte ich dies selbstverständlich nie gemacht. Ich bin immer bemüht, allen steuerlichen Belangen ordnungsgemäß nachzukommen. 2018 habe ich den Heizkessel ausgetauscht, dies war auch eine größere Rechnung von Euro 15.000.

Die Parteien stellen keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

AB beantragt die Abweisung der Beschwerde und ergänzt, dass sowohl die Jahreserklärung 2021 als auch die Jahreserklärung 2022 zu Abgabennachforderungen geführt haben. Nach Einreichung der Jahreserklärung 2022 hat es sogar vorübergehend einen Rückstand am Abgabenkonto von Euro ca. 23.000 gegeben, dies zeige, dass sich die Guthaben eben auch aus unrichtig geltend gemachten Gutschriften ergeben haben. Eine unrichtige Geltendmachung einer Gutschrift ist bereits mit Einreichung der Voranmeldung bewirkt. Eine Verkürzung stellt nicht auf eine Verwendung eines Guthabens ab. Zudem ist eine Selbstanzeigenerstattung per Mail nicht zulässig. Die Mail-Einreichung nach dem Telefonat mit dem Teamleiter kann auch den Hinderungsgrund einer Tatentdeckung darstellen.

Zur Strafbemessung wird darauf verwiesen, dass der Prozentsatz mit 13% der Strafdrohung äußerst niedrig ist, einer Mindeststrafe steht der Umstand entgegen, dass 2 Taten vorliegen.

Vertr.: Der Verteidigter verweist auf das bisherige Vorbringen zu dem bestehenden Guthaben auf dem Abgabenkonto. Zu den Ausführungen der Amtsbeauftragten ist zu ergänzen, dass sich das Guthaben zu einem hohen Anteil aus der Einkommensteuer 2020 ergibt, die zu einer Gutschrift von rund Euro 30.000 geführt hat.

Zum Thema Selbstanzeige: Es ist anachronistisch und kann so nicht sein, dass man eine Selbstanzeige nicht auch per Mail einbringen kann, wonach dem anerkannten Kommentar von Prof. Leitner folgend Selbstanzeigen sogar konkludent erstattet werden können. Die Selbstanzeige sowie die Offenlegung sind zudem vor Vorlage des Prüfungsantrages an die Steuerberatungskanzlei erfolgt. Es ist nicht einzusehen, dass der steuerliche Vertreter meine

Mandantin nicht darauf hingewiesen hat, dass die Voranmeldungen anders zu erstellen seien. Man kann aus ihrem heutigen Vorbringen erkennen, dass sie stets ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Ein Verkürzungsvorsatz wird daher in Abrede gestellt. Auch die Vorgaben des § 49 FinStrG sind meiner Ansicht nach nicht erfüllt.

Zur Strafbemessung wird vorgebracht, dass zahlreiche Milderungsgründe vorliegen. Dies ist nicht nur die Unbescholtenheit der Beschuldigten, sondern auch der Umstand, dass kein Schaden vorliegt sowie allenfalls eine nicht erfolgreiche Selbstanzeige. Dem steht lediglich ein Erschwerungsgrund gegenüber.

Besch.: Ich habe immer alles bei Fälligkeit bezahlt, daher weise ich von mir, dass es am Abgabenkonto einen Rückstand geben soll, den ich bei Fälligkeit nicht entrichtet habe.

AB: Der Rückstand ist auch schon wieder rechtzeitig beglichen worden. Ich habe nur gemeint, dass durch die Einreichung einer Jahreserklärung ein Rückstand entstanden ist, der vor Fälligkeit entrichtet wurde.

Es werden die Voranmeldungen 2 und 3/2024 sowie ein Kontoauszug der Buchungen bis 23.05.2024 zum Akt genommen.

Aus dem Kontoauszug ergibt sich die Buchung der Umsatzsteuerjahreserklärung 2022 am 6.3.2024 mit einer Nachforderung von € 7.328,28, die am 16.4.2024 entrichtet wurde. Die Einreichung der Erklärung führte dazu, dass am Abgabenkonto in diesem Zeitpunkt ein Rückstand von € 23.669,45 bestand.

Erörtert wird weiters der momentane Rückstand von € 776,78, der sich allenfalls aus einem Buchungsfehler zu einer U 4/2024, die erst am 15.6.2024 fällig wird, ergibt. Dazu wird die Beschuldigte auf einer Kontaktaufnahmemöglichkeit mit der Behörde verwiesen, weil dies nicht Gegenstand des heutigen Verfahrens sei.“

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.

Abs. 3: Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt, d) wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer 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.

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.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 161 Abs. 3 FinStrG: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Es liegt lediglich eine Beschwerde der Beschuldigten vor, daher besteht ein Verböserungsverbot.

Zum Verwaltungsgeschehen:

Bei der Beschuldigten hat gemäß § 150 BAO eine Außenprüfung stattgefunden, deren Ergebnisse im Bericht vom 15.4.2023 festgehalten sind:

„Tz. 1 Umsatzsteuer November und Dezember 2022

Auf Grund der vorgenommenen abgabenbehördlichen Prüfung ergeben sich hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume November und Dezember 2022 folgende Feststellungen.

Frau ***10*** hat am bzw. im Haus in der ***Bf1-Adr*** umfangreiche Sanierungsarbeiten durchgeführt. Die Liegenschaft befindet sich zu 100% im Eigentum von Frau ***10*** und wird sowohl für betriebliche als auch private Zwecke genutzt.

In den Umsatzsteuervoranmeldungen November und Dezember 2022 wurden die Vorsteuern iZm den Sanierungsarbeiten zu 100% angesetzt, der betriebliche Anteil am Gebäude beträgt aber nur 30,44%.

Daher sind die bisher geltend gemachten Vorsteuerbeträge entsprechend zu kürzen.

Hinsichtlich der Berechnung wird auf die Beilage zur Niederschrift vom 31.03.2023 verwiesen!

abziehbare Vorsteuern UVA-Zeitraum 11/2022 bisher lt Erklärung € 11.958,21

abziehbare Vorsteuern lt BP € 3.826,33

abziehbare Vorsteuern UVA-Zeitraum 12/2022 bisher lt Erklärung € 10.400,19

abziehbare Vorsteuern lt BP € 3.361,34

Mit Strafverfügung vom 22.5.2023 wurde die Beschuldigte der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Monate 11/2022 iHv € 8.131,88 und 12/2022 iHv € 7.038,85 schuldig erkannt und über sie gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe von € 4.000,00 verhängt. Die Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit 2 Wochen bestimmt und die Kosten des Verfahrens mit € 400,00.

Dagegen richtet sich der Einspruch der Beschuldigten vom 28.6.2023. Mit dem Einspruch wurde die Zuständigkeit des Spruchsenates beantragt.

Dem Einspruch wurde eine Mail der Beschuldigten v. 21.2.2023 mit folgenden Ausführungen beigelegt:

„Sehr geehrter Herr ***11***!

Gemäß unserem gestrigen Telefonat übermittle ich Ihnen in der Beilage Rechnungen, die in die USt-Erklärungen 11/2022 und 12/2022 Eingang gefunden haben.

Hierzu führe ich an, dass diese zum einen im Zeitraum August bis Dezember 2022 durchgeführte Renovierungsarbeiten an der Fassade und am Dach des Objektes ***9*** betreffen; zum anderen die Neugestaltung der Küche im 1. Obergeschoß.

Im Haus ***9*** befinden sich sowohl die Büroräumlichkeiten meiner Kanzlei (EG zur Gänze; 1. Obergeschoß, 2. Obergeschoß und Untergeschoß teilweise), als auch Räume für meine private Nutzung.

Ich habe die auf die Rechnungsbeträge entfallende Umsatzsteuer in den beiden USt-Erklärungen zur Gänze berücksichtigt. Der Privatanteil wird iwF im Rahmen der Erstellung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2022 von der ***6*** herausgerechnet, woraus sich eine Nachzahlung ergeben sollte.

Mit der Bitte um Ihre geschätzte Kenntnisnahme verbleibe ich

mit vorzüglicher Hochachtung!

Bf1

Rechtsanwältin“

Am 13.7.2023 wurden die Anschuldigungen gegen die Beschuldigte mit Stellungnahme der Amtsbeauftragten an den Spruchsenat zur Entscheidung herangetragen.

Am 6.10.2023 erstattete die Beschuldigte eine schriftliche Stellungnahme an den Spruchsenat und legte Urkunden vor:

„Ad 1. Nationale:

Die Angaben zu den persönlichen Verhältnissen der Beschuldigten sind richtig.

Die Beschuldigte hält ausdrücklich fest, dass sie finanzstrafrechtlich vollkommen unbescholten ist.

Ad 2. Sachverhalt:

Der Vorlage an den Spruchsenat vom 13.07.2023 liegen die Feststellungen aus der durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum November 2022 bis Dezember 2022 sowie die Verantwortung im Einspruch der Beschuldigten vom 28.06.2023 zugrunde. Soweit sich die Amtsbeauftragte in ihrer Vorlage an den Spruchsenat auf diese Angaben bezieht, wurden diese richtig wiedergegeben. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweist die Beschuldigte daher auf diese, dem gegenständlichen Sachverhalt zugrundeliegenden Angaben.

Ergänzend führt die Beschuldigte zum Sachverhalt aus, dass Aufwendungen, die ausschließlich den Privatbereich betreffen, von ihr selbst beurteilt werden und daher die entsprechenden Aufwendungen und die hierauf entfallende Vorsteuer von ihr nicht geltend gemacht wird.

Aufwendungen, die allerdings die Rechtsanwaltskanzlei betreffen, können von der Beschuldigten - diese ist keine Steuerberaterin - nicht ausreichend selbst beurteilt werden. Hierzu führt die Beschuldigte aus, dass der Erhaltungsaufwand hinsichtlich des Objektes ***9*** zu 50 %, hingegen der Herstellungsaufwand zu 1/3 in Ansatz gebracht wird. Diese Zuordnung bedarf der steuerrechtlichen Beurteilung, welche die Beschuldigte ihrem steuerlichen Vertreter ***13*** im Rahmen der jährlichen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung überlässt.

Wie von der Beschuldigten bereits in ihrem Einspruch ausgeführt, wurden im Rahmen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das jeweilige Kalenderjahr von der steuerlichen Vertretung ***6*** im Einvernehmen mit der Beschuldigten jeweils die Zuordnungen der Aufwendungen auf die Rechtsanwaltskanzlei und den Privatanteil vorgenommen. Diese Aufteilung fand in der Folge Eingang in die Jahres-Umsatzsteuererklärung des jeweiligen Kalenderjahres und wurden daraus sich ergebende Nachzahlungen von der Beschuldigten stets umgehend berichtigt. Diese Vorgehensweise wurde von der Abgabenbehörde zu keiner Zeit beanstandet.

Hinsichtlich der sich aus den nachfolgenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für das jeweilige Kalenderjahr nach Zuordnung der Aufwendungen auf die Rechtsanwaltskanzlei und den Privatanteil durch die steuerliche Vertretung ergebenden Nachzahlungen werden von der Beschuldigten die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2017 bis 2021 vorgelegt. Aus diesen Bescheiden ergaben sich folgende Abgabennachforderungen:

Für 2017 € 2.632,87

Für 2018 € 3.773,38

Für 2019 € 2.804,42

Für 2020 € 1.087,60

Für 2021 € 6.820,58

Aus dem unter einem vorgelegten Auszug aus dem Steuerkonto (Zeitraum 01.01.2015 bis 07.06.2023) ergibt sich, dass diese Nachzahlungen von der Beschuldigten pünktlich entrichtet wurden.

Beweis: Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 03.06.2019 (Beilage 2); Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 04.10.2019 (Beilage 3); Umsatzsteuerbescheid 2019 vom 05.07.2021 (Beilage 4); Umsatzsteuerbescheid 2020 vom 12.07.2022 (Beilage 5); Umsatzsteuerbescheid 2021 vom 29.06.2023 (Beilage 6); Auszug aus dem Steuerkonto der Beschuldigten für den Zeitraum 01.01.2015 bis 07.06.2023 (Beilage 7).

Mit E-Mail vom 21.02.2023 - welche bereits als Beilage ./1 mit dem Einspruch von der Beschuldigten vorgelegt wurde - wurde die oben dargestellte Vorgehensweise ausdrücklich offen gelegt.

Beweis: E-Mail der Beschuldigten vom 21.12.2023 (Beilage .1).

Mit den Bescheiden je vom 14.04.2023 wurden die Umsatzsteuer für den Zeitraum 11/2022 mit -€ 1.474,39 (Gutschrift) und die Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2022 mit -€ 1.523,70 (Gutschrift) festgesetzt.

Am 15.12.2022 wies das Steuerkonto der Beschuldigten zu Steuernummer ***1*** ein Guthaben von € 28.297,95 und am 15.02.2023 ein Guthaben von € 20.731,17 auf.

Zum Zeitpunkt der Festsetzungsbescheide vom 14.04.2023 wies das Steuerkonto der Beschuldigten ein Guthaben von € 22.645,75 auf.

Ad 3. Darstellung und Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages:

Ausgehend von den Feststellungen in der Vorlage an den Spruchsenat ist der strafbestimmende Wertbetrag mit einer Höhe von € 15.170,73 richtig wiedergegeben.

Ad 4. Zuständigkeit:

Die Zuständigkeit des angerufenen Spruchsenates ist - ausgehend von den Angaben im Vorlageantrag - gemäß § 58 Abs. 2 lit. b FinStrG gegeben.

Ad 5. Stellungnahme der Amtsbeauftragten:

Die Ausführungen der Amtsbeauftragten zur objektiven und subjektiven Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind hingegen nicht richtig und entgegen diesen die Beschuldigte wie folgt:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den in § 21 des USt-Gesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG setzt in objektiver Hinsicht das Verursachen einer zu niedrigen Umsatzsteuer-Vorauszahlungsabfuhr oder das Erwirken einer ungerechtfertigten Umsatzsteuer-Vorauszahlungsgutschrift voraus.

Für die subjektive Tatbildmäßigkeit verlangt die stRsp hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur Abgabe einer USt-Voranmeldung deren bedingt vorsätzliche Verletzung, wohingegen der Verkürzungserfolg vom Täter wissentlich bewirkt werden muss. Für die bewirkte Abgabenverkürzung ist somit die Wissentlichkeit gemäß § 5 Abs. 3 StGB erforderlich. Ein Täter handelt nur dann wissentlich, wenn er den Umstand oder Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält. Der Täter muss sohin die durch die Tathandlung bewirkte Abgabenverkürzung für gewiss halten (vgl. VwGH 08.04.1991, 89/15/0144; VwGH 29.09.2004, 2000/13/0151; OGH 13.01.1999, 13 Os 173/98; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647 ua).

Eine bedingt vorsätzliche oder fahrlässige Verkürzung bzw. Nichtentrichtung der USt ist hingegen nicht strafbar.

Zu bedenken ist weiters, dass die Abgabe einer richtigen Jahresumsatzsteuererklärung im Hinblick auf eine bereits vollendete Hinterziehung von USt-Vorauszahlungen stets den Strafaufhebungsgrund des § 29 FinStrG bewirkt (vgl. OGH 02.04.1998, 15 Os 26/98 ua).

Nach stRSp des VwGH ist die subjektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann als nicht erfüllt anzusehen, wenn der Beschuldigte darauf vertraut hat, dass ein verwendbares Guthaben vorhanden ist und die Abgabenbehörde in die Lage versetzt worden ist den Abgabenbeträgen ein entsprechendes Guthaben zuzuordnen (vgl. VwGH 29.09.2004, 2000/13/0151; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647). Nach der Judikatur der unabhängigen Finanzsenate ist bei Vorhandensein eines verrechenbaren Guthabens am Fälligkeitstag bereits die objektive Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erfüllt (vgl. UFS 7.10.2003, FSRV/0069-W/03; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647).

Wenn der Abgabepflichtige über die Wirkungsweise der abgabenverfahrensrechtlichen Entrichtungsmodalitäten irrt und somit irrtümlicherweise davon ausgeht, dass er dementsprechend seine abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt hat, unterliegt er einem den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum (vgl. Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz 1647).

Aus dem zugrundeliegenden Sachverhalt geht zunächst eindeutig hervor, dass zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 die oben dargestellten Guthaben auf dem Steuerkonto der Beschuldigten bestanden. Die Beschuldigte hat daher darauf vertraut, dass zu den Tatzeitpunkten 15.12.2022 und 15.02.2023 ein verwendbares Guthaben vorhanden ist, wodurch die Abgabenbehörde in die Lage versetzt wurde, den Abgabebeträgen ein entsprechendes Guthaben zuzuordnen. Folgt man der oben dargestellten Judikatur der Unabhängigen Finanzsenate bewirkt bereits das Vorhandensein des verrechenbaren Guthabens die Nichterfüllung der objektiven Tatbildmäßigkeit des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Zumindest ist jedoch die subjektive Tatbildmäßigkeit gemäß der oben zitierten Judikatur des VwGH in diesem Fall als nicht erfüllt anzusehen.

Weiters geht aus dem zugrundeliegenden Sachverhalt hervor, dass die Zuordnung des Privat- und betrieblichen Anteiles für die geltend gemachten Aufwendungen stets im Rahmen der Einnahmen- und Ausgabenrechnungen für das jeweilige Kalenderjahr im Nachhinein durch die steuerliche Vertretung der Beschuldigten erfolgte. Eine sich daraus allenfalls ergebende USt-Nachzahlung wurde im Rahmen der jeweiligen USt-Jahreserklärung ordnungsgemäß ermittelt und von der Beschuldigten stets zum Fälligkeitstag entrichtet. Die Beschuldigte hat daher auch darauf vertraut, dass im Zuge der USt-Jahreserklärungen eine sich aufgrund der Zuordnung des Privat- und betrieblichen Anteiles durch ihre steuerliche Vertretung allenfalls ergebende USt-Nachforderung ordnungsgemäß ermittelt und von ihr zum Fälligkeitstag bezahlt werden kann. Zu bedenken ist in diesem Zusammenhang auch, dass die Abgabe einer richtigen Jahres-Umsatzsteuererklärung im Hinblick auf eine bereits vollendete Hinterziehung von USt-Vorauszahlungen stets den Strafaufhebungsgrund des § 29 FinStrG bewirkt.

Sollte sich die Beschuldigte dabei über die Wirkungsweise der abgabenverfahrensrechtlichen Entrichtungsmodalitäten geirrt haben und somit irrtümlicherweise davon ausgegangen sein, dass sie dementsprechend ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen erfüllt hat, ist davon auszugehen, dass sie einem den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum unterlag.

Zusammenfassend ist daher zu entgegnen, dass das Tatbild des der Beschuldigten zur Last gelegten Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG weder in objektiver, zumindest jedoch keinesfalls in subjektiver Hinsicht erfüllt ist. Bei Abgabe der UVA für 11/2022 und 12/2022 bestanden Guthaben auf dem Steuerkonto der Beschuldigten und vertraute die Beschuldigte darauf, dass diese für die Finanzbehörde verwendbar sind. Keinesfalls war der Beschuldigten gewiss, dass sie zu den Tatzeitpunkten eine Verkürzung an

USt bewirkt. Vorsichtsweise wendet die Beschuldigte auch ein, dass sie einem den Vorsatz ausschließenden Tatbildirrtum unterlag.

Ad 6. Antrag der Amtsbeauftragten:

Dem Antrag der Amtsbeauftragten, wonach die Beschuldigte die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten und gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG zu bestrafen sei, kommt sohin keine Berechtigung zu und stellt die Beschuldigte daher ihrerseits den Antrag auf Einstellung des gegen sie eingeleiteten Finanzstrafverfahrens.

Ad 7. Berechnung des Strafrahmens:

Der Strafrahmen gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG in der Höhe von € 30.341,46 (€ 15.170,73 x 2) wird in der Vorlage an den Spruchsenat richtig wiedergegeben.

Als Milderungsgründe sind jedenfalls die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit sowie der Umstand zu berücksichtigen, dass kein Schaden entstanden ist.

II. Als Beweis zur Richtigkeit ihrer Verantwortung erstattet die Beschuldigte unter anderem nachstehende Urkundenvorlage:

- Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 03.06.2019 (Beilage ./2)
- Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 04.10.2019 (Beilage ./3)
- Umsatzsteuerbescheid 2019 vom 05.07.2021 (Beilage ./4)
- Umsatzsteuerbescheid 2020 vom 12.07.2022 (Beilage ./5)
- Umsatzsteuerbescheid 2021 vom 29.06.2023 (Beilage ./6)
- Auszug aus dem Steuerkonto der Beschuldigten für den Zeitraum 01.01.2015 bis 07.06.2023 (Beilage ./7).

Die Beilage ./1 wurde bereits mit dem Einspruch vom 28.06.2023 vorgelegt.“

Am 12.10.2023 hat der Spruchsenat eine mündliche Verhandlung abgehalten und in der Niederschrift Folgendes festgehalten:

„Generalien der Beschuldigten wie folgt ergänzt und richtiggestellt:

Geburtsort ist ***12***; Beruf Rechtsanwältin; Nettoeinkommen um die rund € 2.500,00 bis € 3.000,00; Vermögen: Liegenschaftsvermögen von rund € 1 Million; Schulden: rund € 35.000,00.

Dargestellt wird der Vorlageantrag, sowie die jüngst eingebrachte Stellungnahme der Beschuldigten vom 6. Oktober 2023.

Zur Sache gibt die Beschuldigte an:

Ich bekenne mich nicht schuldig: Ich erlaube mir, auf die Einspruchsbegründung aber auch die Stellungnahme meines Verteidigers ***37*** zu verweisen.

Zur Rechtfertigung gebe ich an, dass wir dies stets so gehandhabt haben, wobei ich insoweit auf die vorgelegten Urkunden zur Stellungnahme vom 6. Oktober 2023 verweise. Ich würde jedoch die Sache heute anders regeln.

Für mich war auch zwischen Themen der Instandhaltung/Instandsetzung etc. zu differenzieren. Nach Vorhalt, dass diese Fragen letztendlich die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht betreffen, gebe ich an:

Ich würde es heute anders machen.

Über Befragen:

Richtig ist, dass zum Zeitpunkt der Prüfung am 13. April 2023 die Umsatzsteuerjahreserklärung noch nicht eingereicht worden ist.

Über Befragen durch meinen Verteidiger:

Zum Zeitpunkt der Einreichung der in Rede stehenden UVA's wusste ich, dass ich über ein Guthaben in Höhe von rund € 20.000,00 beim Finanzamt Österreich verfüge. Ich habe natürlich nicht daran gedacht, dass ich durch die 100 %-ige Vorsteuerberücksichtigung anstelle von 30,44 % eine Abgabenhinterziehung verwirkliche. Ich würde das jedenfalls bereits deswegen niemals tun, weil eine Abgabenhinterziehung letztendlich als Anwältin Konsequenzen nach sich ziehen kann, etwa ein Disziplinarverfahren bei der Rechtsanwaltskammer oder aber auch die Aberkennung der Befugnis zur Selbsterklärung.

Die UVA's habe ich monatlich selbst erstattet. Die Jahreserklärungen hat dann mein Steuerberater erstellt, ich habe ihm sämtliche Belege betreffend Einnahmen und Ausgaben übermittelt. Darauf basierend hat er dann in weiterer Folge die Einkommensteuererklärung und die Umsatzsteuererklärung eingereicht.

Die UVA's wurden definitiv nicht mit dem Steuerberater erörtert und besprochen.

Sonst keine weiteren Fragen an die Beschuldigte. Beweisanträge werden keine gestellt. Verlesen werden die Straftaten.

Die Amtsbeauftragte beantragt Schuldspruch und Bestrafung wie im Vorlageantrag.

Der Verteidiger beantragt gestützt auf § 136 FinStrG die Verfahrenseinstellung. Dem schließt sich die Beschuldigte an.“

Nach der Verkündung der Entscheidung des Spruchsenates ist in der Niederschrift noch folgender Passus enthalten:

„Der Vorsitzende begründet das Erkenntnis und erteilt die Rechtsmittelbelehrung.

Der Beschuldigte und ihr Verteidiger melden Rechtsmittel an.

Die Amtsbeauftragte gibt keine Erklärung ab.“

Sachverhalt:

Die Beschuldigte ist Rechtsanwältin und unter ***1*** steuerlich erfasst. Das Abgabenkonto wies seit 28.7.2022 durchgehend ein Guthaben aus bis 23.8.2023.

UVA-Daten 11/2022: steuerbarer Umsatz 11.759,69, 20% Normalsteuersatz, Vorsteuern (ohne EUST) 11.958,21.

UVA-Daten 12/2022: steuerbarer Umsatz 9.188,18, 20% Normalsteuersatz, Vorsteuern (ohne EUST) 10.400,19

Die UVA 11/2022 wurde am 15.12.2022 eingereicht.

Die UVA 12/2022 wurde am 15.02.2023 eingereicht

In den Umsatzsteuervoranmeldungen November und Dezember 2022 wurden nach Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung die Vorsteuern iZm Sanierungsarbeiten am Wohnsitz der Beschuldigten in ***2***, der zugleich auch der Sitz ihrer Rechtsanwaltskanzlei ist zu 100% angesetzt, der betriebliche Anteil am Gebäude beträgt aber nur 30,44%.

Die abziehbaren Vorsteuern für den UVA-Zeitraum 11/2022 betragen demnach € 3.826,33, die abziehbaren Vorsteuern für den UVA-Zeitraum 12/2022 € 3.361,34.

Mit Einreichung der Umsatzsteuervormeldung für 11/2022 wurden € 8.131,88 und für 12/2022 € 7.038,85 zu hoch geltend.

Bei Fälligkeit einer Umsatzsteuervorauszahlung für 11/2022 bestand am Abgabenkonto ein Guthaben von € 20.731,17.

Bei Fälligkeit einer Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2022 bestand am Abgabenkonto ein Guthaben von € 20.731,17.

Die eingereichten Voranmeldungen führten nicht zu Buchungen am Abgabenkonto.

Zur Umsatzsteuer 11/2022 scheint am Abgabenkonto am 14.4.2023 die Buchung einer Gutschrift von € 1.474,39 auf. In diesem Zeitpunkt wies das Abgabenkonto ein Guthaben von € 19.647,66 aus.

Zur Umsatzsteuer 12/2022 scheint am Abgabenkonto am 14.4.2023 die Buchung einer Gutschrift von € 1.523,70 auf. In diesem Zeitpunkt wies das Abgabenkonto ein Guthaben von € 19.647,66 auf.

Die Buchung der richtigen Gutschriften erfolgte vor Eintritt der Erklärungsfrist zur Jahresumsatzsteuer 2022.

Die Jahreserklärungen der Vorjahre weisen folgende Nachzahlungsbeträge aus:

2017 € 2.632,87, durch bestehendes Guthaben am Konto abgedeckt.

2018 Erklärung vom 30.9.2019, Nachforderung € 3.773,38 die Buchung führte zu einem Rückstand am Abgabenkonto. € 2.093,36 wurden nicht binnen der Monatsfrist des § 29 FinStrG entrichtet.

2019 Erklärung vom 2.7.2021, Nachforderung € 2.804,42, die Buchung führte zu einem Rückstand am Abgabenkonto. € 1.596,42 wurden nicht binnen der Monatsfrist des § 29 FinStrG entrichtet.

2020 € 1.087,60, durch bestehendes Guthaben am Konto abgedeckt.

2021: € 6.820,51, durch bestehendes Guthaben am Konto abgedeckt.

Die Jahreserklärung 2022 führte zu einer Buchung vom 6.3.2024. Die Veranlagung erbrachte eine Nachforderung von € 7.328,28.

Die Beschuldigte hat in der mündlichen Verhandlung des Spruchsenates ihre Beschwerde angemeldet.

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage (Kontoauszüge, Prüfbericht) und ist unstrittig.

Rechtsmittelbefugnis der Beschuldigten:

Gemäß § 134 FinStrG hat im Verfahren vor dem Spruchsenat der Vorsitzende nach Schluss der mündlichen Verhandlung auf Grund der Ergebnisse der Beratung und Abstimmung das Erkenntnis öffentlich zu verkünden und hiebei die wesentlichen Entscheidungsgründe bekanntzugeben. War die Öffentlichkeit der mündlichen Verhandlung ausgeschlossen, so ist sie auch bei der Bekanntgabe der Entscheidungsgründe des Erkenntnisses auszuschließen, soweit dabei Verhältnisse oder Umstände zur Sprache kommen, die unter die Geheimhaltungspflicht nach § 48a BAO fallen. Im Verfahren vor dem Einzelbeamten ist die Verkündung des Erkenntnisses nicht öffentlich; das Erkenntnis kann auch der schriftlichen Ausfertigung

vorbehalten werden. Nach mündlicher Verkündung des Erkenntnisses hat der Verhandlungsleiter Belehrung über das Erfordernis der Anmeldung einer Beschwerde zu erteilen.

Gemäß § 150 Abs. 1 FinStrG ist Rechtsmittel im Finanzstrafverfahren die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Abs. 2: Die Rechtsmittelfrist beträgt einen Monat. Sie beginnt mit der Zustellung des angefochtenen Erkenntnisses oder sonstigen Bescheides, bei Beschwerden gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt mit deren Kenntnis, sofern der Beschwerdeführer aber durch den Verwaltungsakt behindert war, von seinem Beschwerderecht Gebrauch zu machen, ab dem Wegfall dieser Behinderung.

Abs. 3: Die Beschwerde ist bei der Behörde einzubringen, die das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) erlassen hat oder deren Säumigkeit behauptet wird. Sie gilt auch als rechtzeitig eingebracht, wenn sie innerhalb der Beschwerdefrist beim Bundesfinanzgericht eingebracht worden ist. Dies gilt für eine Beschwerde gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt sinngemäß; eine solche Beschwerde kann auch bei der Finanzstrafbehörde eingebracht werden, in deren Bereich der angefochtene Verwaltungsakt gesetzt worden ist. Die Einbringung bei einer anderen Stelle gilt, sofern nicht § 140 Abs. 4 anzuwenden ist, nur dann als rechtzeitig, wenn die Beschwerde noch vor Ablauf der Beschwerdefrist einer zuständigen Behörde oder dem Bundesfinanzgericht zukommt.

Abs. 4: Wurde ein Erkenntnis mündlich verkündet, so ist die Erhebung einer Beschwerde dagegen innerhalb einer Woche bei der Behörde, die das anzufechtende Erkenntnis erlassen hat, schriftlich oder mündlich zu Protokoll anzumelden. Eine angemeldete Beschwerde ist innerhalb der Frist gemäß Abs. 2 einzubringen. Eine nicht oder verspätet angemeldete Beschwerde ist zurückzuweisen, es sei denn, sie wurde von einer gemäß § 151 Abs. 1 berechtigten Person eingebracht, die bei der mündlichen Verhandlung weder anwesend noch vertreten war.

Gemäß § 140 Abs. 1 FinStrG hat die Rechtsmittelbelehrung anzugeben, ob gegen das Erkenntnis eine Beschwerde zulässig ist oder nicht und bejahendenfalls, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde sie einzubringen ist. Die Rechtsmittelbelehrung hat, wenn ein Rechtsmittel zulässig ist, darauf hinzuweisen, dass dieses begründet werden muss.

Abs. 2: Enthält das Erkenntnis keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angaben über die Rechtsmittelfrist oder erklärt es zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig, so wird die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt.

Abs. 3: Ist in dem Erkenntnis eine längere als die gesetzliche Frist angegeben, so ist das innerhalb der angegebenen Frist eingebrachte Rechtsmittel rechtzeitig.

Abs. 4: Enthält das Erkenntnis keine oder eine unrichtige Angabe über die Behörde, bei welcher das Rechtsmittel einzubringen ist, so ist das Rechtsmittel richtig eingebracht, wenn es bei der Behörde, die das Erkenntnis ausgefertigt hat, oder bei der angegebenen Behörde eingebracht wurde.

Die Ausführungen im Erkenntnis, dass keine Beschwerde zusteht, da sie nicht ordnungsgemäß angemeldet wurde, sind unrichtig. Wird zu Unrecht ein Rechtsmittel als nicht zulässig erklärt, wird nach § 140 Abs. 2 FinStrG die Rechtsmittelfrist nicht in Gang gesetzt.

Dieser Fehler des Spruchsenatsvorsitzenden konnte somit der Beschuldigten nicht zum Nachteil geraten. Es wurde gesetzeskonform Beschwerde angemeldet und diese in der Folge auch binnen Monatsfrist ab Zustellung der schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses ordnungsgemäß eingebracht.

Objektiver Tatbestand:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Abs. 3: Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschussbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.

Mit Einreichung der Voranmeldungen die jeweils eine nicht zustehende zu hohe Gutschrift ausgewiesen haben, wurde objektiv je eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nach der Variante des § 33 Abs. 3 lit. d FinStrG bewirkt, da Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu hoch geltend gemacht wurden.

Die Verkürzungen sind jeweils mit der Einreichung der Gutschriftsvoranmeldung bewirkt worden.

Es liegen objektiv zwei Taten zu Finanzvergehen betreffend Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium vor.

Zum Vorbringen im Beschwerdeverfahren, es läge eine strafaufhebende Selbstanzeige vor:

Erst mit Mail vom 8.5.2024 wurde eingewendet, dass der Mail der Beschwerdeführerin an den Teamleiter der abgabenbehördlichen Prüfung vom 21.2.2023 als Selbstanzeige strafaufhebende Wirkung zukäme.

Rechtsgrundlage einer Selbstanzeige:

§ 29 Abs. 1 FinStrG: Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften dem Zollamt Österreich obliegt, gegenüber diesem, sonst gegenüber einem Finanzamt oder dem Amt für Betrugsbekämpfung zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird, oder

d) bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

Abs. 6: Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein,

als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Dazu festgestellter Sachverhalt:

Der Mail der Beschwerdeführerin folgend hat sie am 20.2.2023 mit ***8***, dem Teamleiter der Prüferin ***24*** telefoniert. In diesem Gespräch wurde sie aufgefordert Rechnungen zu den Umsatzsteuervoranmeldungen 11 und 12/2022 vorzulegen.

Nach der Mail der Beschuldigten hat der Teamleiter die Prüferin per Mail informiert, dass sie einen Prüfungsauftrag erhalten werde.

Die Prüferin hat am 28.2.2023 eine Mail mit folgendem Text an den Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei ***32*** verschickt:

„Sehr geehrter Herr ***33***!

Wie gerade telefonisch besprochen, werde ich für die UVA-Zeiträume November und Dezember 2022 eine USO-Prüfung durchführen.

Frau ***10*** hat in den Voranmeldungszeiträumen umfangreiche Sanierungsarbeiten in der ***9*** durchgeführt. Die Liegenschaft wird sowohl für betriebliche (Kanzlei) als auch für private Zwecke genutzt.

Die Vorsteuern werden zu 100% geltend gemacht. Die Korrektur (Ausscheidung des anteiligen Privatanteiles) soll erst bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2022 erfolgen.“

In der Folge wurde von der Prüferin mit dem Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei ein Zeitaufschub zur Mailbeantwortung vereinbart.

Der Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei hat die Beschuldigte kontaktiert und von ihr die Unterlagen für die Berechnung der richtigen UVA Daten für die Monate 11 und 12/2022 bekommen.

Mit Mail des Mitarbeiters der Steuerberatungskanzlei vom 15.3.2023 wurden die Unterlagen zur Offenlegung der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen an die Prüferin übermittelt.

In der Folge wurde weder am Prüfungsauftrag Selbstanzeige angekreuzt noch eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG festgesetzt.

Dass die Beschuldigte Finanzvergehen zu verantworten habe, die sie selbst angezeigt habe, wurde durchgehend bestritten.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den Angaben der Beschuldigten und dem vorliegenden Mailschriftverkehr und ist unbestritten.

Bewertung:

Eine Selbstanzeige ist ein Anbringen zur Geltendmachung eines Strafaufhebungsgrundes.

§ 56 Abs. 2 FinStrG: Für Anbringen, Niederschriften, Aktenvermerke, Vorladungen, Erledigungen, Fristen sowie Zwangs- und Ordnungsstrafen gelten, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die Bestimmungen des 3. Abschnittes sowie § 114 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung sinngemäß. Eine automationsunterstützte Übermittlung von Anbringen an die Finanzstraßbehörde ist nur insoweit zulässig, als dies in einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen unter Bestimmung der Übermittlungsmodalität ausdrücklich zugelassen wird.

§ 86 BAO: Anbringen, die nicht unter § 85 Abs. 1 fallen, können mündlich vorgebracht werden, soweit nicht die Wichtigkeit oder der Umfang des Anbringens Schriftlichkeit erfordert, in welchem Fall § 85 Abs. 3 mit Ausnahme von lit. a und b sinngemäß anzuwenden ist.

§ 85 Abs. 1: Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Abs. 3: Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen,

- a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder*
- b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder*
- c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann.*

Zur Entgegennahme mündlicher Anbringen ist die Abgabenbehörde nur während der für den Parteienverkehr bestimmten Amtsstunden verpflichtet, die bei der Abgabenbehörde durch Anschlag kundzumachen sind.

Mail ist keine zulässige Einbringungsform für Anbringen nach der Bundesabgabenordnung und nach § 56 Abs. 2 FinStrG auch nicht für Anbringen nach dem FinStrG, damit ist vorweg festzustellen, dass auch eine Selbstanzeige nicht rechtswirksam per Mail eingebracht werden kann.

Für die Wirksamkeit einer Selbstanzeige bedarf es nach § 29 Abs. 1 FinStrG der Darlegung der Verfehlung, zudem hat die Offenlegung aller Daten zu erfolgen, die die Behörde in die Lage versetzt, eine richtige Abgabenfestsetzung vorzunehmen.

Sollte man den Stimmen in der Literatur folgen, die verneinen, dass eine Selbstanzeige ein Anbringen sui generis ist und demnach doch im Mailweg rechtswirksam eingebracht werden könnte, so hat die Mail der Beschuldigten vom 21.2.2023 jedenfalls die Vorgaben einer Offenlegung aller für eine richtige Abgabefestsetzung erforderlichen Daten nicht erfüllt. Auf Grund der Angaben der Beschuldigten wäre es der Behörde nicht möglich gewesen eine richtige Abgabefestsetzung vorzunehmen.

Die Mail der Prüferin vom 28.2.2023 an Herrn ***33*** zeigt an, dass bereits eine Tatentdeckung vorliegt, aber die Prüferin eben nicht in der Lage war umgehend eine richtige Abgabefestsetzung vorzunehmen.

Die Offenlegung in Beantwortung der Mail der Prüferin mit Mail vom 15.3.2023 erfüllt nicht mehr die von der Judikatur geforderten Vorgaben nach § 29 Abs. 1 FinStrG und es wurde in der Folge am Prüfungsauftrag auch nicht angekreuzt, dass eine Selbstanzeige erstattet worden sei.

Eine Selbstanzeige wäre in diesem Zusammenhang zudem nach Bekanntgabe einer Prüfungsmaßnahme erstattet worden, daher wäre eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG festzusetzen und zu entrichten gewesen, was ebenfalls unterblieben ist.

Finanzvergehen wurden nie zugestanden.

Strafaufhebende Selbstanzeigen liegen somit gleich aus mehreren Gründen zu den beiden verfahrensgegenständlichen Taten nicht vor.

Subjektiver Tatbestand:

Nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist zur Erfüllung dieses Finanzvergehens hinsichtlich der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit betreffend das Bewirken einer Verkürzung und bedingter Vorsatz betreffend die Einreichung einer unrichtigen Voranmeldung oder die Unterlassung der Einreichung einer entsprechenden Voranmeldung gefordert.

VwGH v. 29.9.2004, 2000/13/0151, Rs 3 zu einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG:

Strafbarkeit der Geschäftsführerin der GmbH nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG war nur dann zu bejahen, wenn ihr vorsätzliches Handeln insoweit angelastet werden konnte, als auf Grund nachprüfbarer Feststellungen feststand, dass sie es zu den jeweils relevanten Tatzeitpunkten (zumindest) ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hatte (§ 8 Abs. 1 FinStrG), dass entweder auf dem Abgabenkonto der GmbH kein verwendbares Guthaben entstehen oder die Abgabenbehörde mangels Mitteilung der von der Abfuhr- und Entrichtungspflicht betroffenen Abgabenbeträge durch die Buchhalterin der GmbH nicht in die Lage versetzt werden würde, ein bestehendes Guthaben diesem gegenüber stehenden Abfuhr- und Entrichtungspflichten an lohnabhängigen Abgaben zuzuordnen. Nahm die

Geschäftsführerin billigend in Kauf, dass die Buchhalterin dem Finanzamt eine die Verwendung eines Guthabens zu Tilgungszwecken ermöglichende Meldung der lohnabhängigen Abgaben der GmbH trotz Weisung nicht fristgerecht im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erstatten würde, dann hatte sie Vorsatz verwirklicht. Ebenso hatte die Geschäftsführerin Vorsatz verwirklicht, wenn sie es billigend in Kauf genommen hatte, dass ein zu Tilgungszwecken verwendbares Guthaben auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft gar nicht entstehen würde, weil die Buchhalterin auch die Umsatzsteuervoranmeldungen mit guthabenstauglichen Gutschriften nicht erstatten würde, oder weil auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft nach dessen Stand selbst durch zu erwartende Umsatzsteuergutschriften kein Guthaben mehr entstehen könnte, und die Geschäftsführerin es etwa auch unter diesem Gesichtspunkt ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hatte, dass es zu der ihr von der Buchhalterin zugesagten Tilgungswirkung hinsichtlich der lohnabhängigen Abgaben nicht kommen würde. Weder auf die rechtliche Richtigkeit noch auf die Entschuldbarkeit der subjektiven Vorstellungen der Geschäftsführerin vom Eintritt einer Entrichtungs- und Abfuhrwirkung der von der Buchhalterin gegebenenfalls versprochenen Maßnahmen kommt es rechtlich an, sondern nur auf den tatsächlichen Inhalt der subjektiven Vorstellungen der Geschäftsführerin.

OGH 1.10.2008, 13Os76/08p, u.a. zu Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

Ein allenfalls vorliegendes Guthaben (vgl § 215 Abs 1 BAO) betrifft lediglich die Frage der Einbringlichkeit des aus einer Abgabenverkürzung resultierenden Anspruchs und hat auf die Erfüllung der objektiven wie subjektiven Tatbestandsmerkmale des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG keinen Einfluss (vgl RIS-Justiz RS0086553).

Eine Abgabenhinterziehung setzt nicht voraus, dass ein Steuerbetrag dem Steuergläubiger endgültig verlorengeht. Demgemäß vermag ein "präsender Deckungsfonds" (der auch im Vorhandensein ausreichender Barmittel zur Bezahlung der Vorauszahlungsschuld bestehen könnte) an der (mit Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages eingetretenen) Deliktsverwirklichung nichts zu ändern.

OGH 22.6.1993, 14Os59/93:

Nach Lage des Falles ist es unerheblich, ob eine Verrechnung der jeweils fälligen Umsatzsteuer mit tatsächlich bestehenden Guthaben (Retorsionsguthaben) "hätte stattfinden können" (§ 311, 346) oder ob (theoretisch) die Möglichkeit einer (antragsbedürftigen) Überrechnung (§ 215 BAO) mit Guthaben der Firma R* bestanden hat, zumal der Angeklagte (auch nach seiner Verantwortung) keine dieser ihm angeblich offen gestandenen Möglichkeiten einer fristgerechten (§ 21 Abs. 1 UStG 1972) Entrichtung fälliger Umsatzsteuervorauszahlungen (durch Offenlegung der Vorauszahlungsschuld und saldowirksame Verrechnung durch das Finanzamt oder Antragstellung auf Überrechnung des Guthabens der Firma R*) nützte, sondern vielmehr unter Verstoß gegen die ihm obliegende Offenlegungspflicht durch

unrichtige Voranmeldungen (wissentlich) die Abgabenverkürzung bewirkte (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG). Damit war das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG - unbeschadet des Vorliegens eines sogenannten "präsenten Deckungsfonds" in Ansehung der verkürzten Abgaben - vollendet. Denn eine Abgabenhinterziehung setzt - dem ersichtlichen Gedankengang des Beschwerdeführers zuwider - nicht voraus, dass ein Steuerbetrag dem Steuergläubiger endgültig verlorengeht. Demgemäß vermag ein "präsenter Deckungsfonds" (der auch im Vorhandensein ausreichender Barmittel zur Bezahlung der Vorauszahlungsschuld bestehen könnte) an der (mit Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages eingetretenen) Deliktsverwirklichung nichts zu ändern.

Die Beschuldigte hat unbestritten unrichtige Voranmeldungen eingereicht, damit hat sie sogar Wissentlichkeit hinsichtlich der Verletzung der Meldungslegungsverpflichtung zu verantworten.

Strittig war jedoch, ob sie eine Verkürzung durch die Einreichung der unrichtigen Erklärungen für gewiss gehalten hat, bzw. bei alternativer Annahmemöglichkeit einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG eine Verkürzung zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat.

Nach der Judikatur des VwGH hat man sich bei Prüfung der subjektiven Tatseite eines Täters/einer Täterin mit dem tatsächlichen Inhalt der subjektiven Vorstellungen dieser Person auseinander zu setzen.

Die Beschuldigte hatte sowohl bei Geltendmachung der Gutschriften als auch bei deren späterer Verbuchung im durch die abgabenbehördliche Prüfung reduzierten Ausmaß Guthaben am Abgabenkonto.

Eine Verkürzung liegt im Allgemeinen darin, dass eine geschuldete Abgabe nicht bei Fälligkeit entrichtet wird.

Es können aber auch zu Unrecht Gutschriften geltend gemacht und nicht zustehende Guthaben am Abgabenkonto bewirkt werden.

Macht der Abgabepflichtige überhöhte Vorsteuerbeträge geltend und kommt es dadurch zu einer Abgabengutschrift, ist damit ebenfalls eine Abgabenverkürzung bewirkt. Eine solche Verkürzung liegt auch dann vor, wenn sie nur vorübergehend besteht.

Die Beschuldigte gesteht zu, dass sie nicht in der Lage gewesen sei, richtige Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen, hat diese jedoch dennoch selbst erstellt und eingereicht.

Sie hat es demnach bei jeweiliger Tatbegehung auch für gewiss gehalten, dass sie vorübergehend ein zu hohes Guthaben am Abgabenkonto bewirkt und eine Richtigstellung erst durch eine Jahreserklärung erfolgen wird.

Die Gutschriften wurden zu den Tattagen 15.12.2022 und 15.02.2023 geltend gemacht und die Jahreserklärung 2022 wurde erst am 1.3.2024 eingereicht. Wäre es nicht zur Richtigstellung im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung gekommen, wäre es demnach zu einer vorübergehenden Verkürzung durch zu hohe Guthaben am Abgabenkonto bis zu diesem Termin der Einreichung der richtigen Jahreserklärung gekommen.

Da die Erklärungsfrist hinsichtlich der Einreichung der Jahreserklärung 2022 bei Aufdeckung der unrichtigen Voranmeldungen noch nicht abgelaufen war, war diesbezüglich keine Prüfung einer allfälligen prävalierenden Verkürzung der Jahresumsatzsteuer im Versuchsstadium vorzunehmen. Zudem wurde der Beschuldigten Glauben geschenkt, dass sie stets davon ausgegangen ist, dass eine Richtigstellung des Kontos durch Einreichung der von der steuerlichen Vertretung zu erstellenden Jahreserklärung erfolgen würde.

Der Gedanke, dass ihr Vorgehen ein anderes gewesen wäre, wenn ihr bewusst gewesen wäre, dass ihr Verhalten finanzstrafrechtlich relevant und damit strafbar ist, vermag sie nicht zu exculpieren.

Die Voraussetzungen nach § 33 Abs. 2 lit. a i.V. 33 Abs. 3 lit. d FinStrG sind somit in objektiver und subjektiver Hinsicht gegeben.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob es dem Täter darauf angekommen ist, sich oder einem Verband, als dessen Entscheidungsträger er gehandelt hat, durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine nicht nur geringfügige fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine wiederkehrende Begehung liegt vor, wenn der Täter bereits zwei solche Taten begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ebenso ist bei der Bemessung der Strafe darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

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

§ 23 Abs. 4 FinStrG: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. [...]

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

§ 20 Abs. 2 FinStrG: [...] Bei Finanzvergehen, deren Ahndung in den Fällen des § 58 Abs. 2 lit. a dem Spruchsenat vorbehalten ist, dürfen die Ersatzfreiheitsstrafen das Höchstmaß von je drei Monaten und bei den übrigen Finanzvergehen das Höchstmaß von je sechs Wochen nicht übersteigen.

Bei dem sich ergebenden Strafraumen von bis zu € 30.341,46 sah der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit und den Umstand, dass im Ergebnis kein Schaden eingetreten ist. Als erschwerend wurde das Zusammentreffen von 2 Finanzvergehen gewertet.

Die finanzielle Lage der Beschuldigten hat sich seit der Erlassung des Erkenntnisses des Spruchsenates nicht wesentlich verändert.

Nunmehr wurde seitens der Verteidigung auch auf die Selbstanzeigenmail verwiesen.

Die durch den Spruchsenat extrem niedrig bemessene Strafe berücksichtigt nach Ansicht des Senates des BFG, dass zwar der gesetzlich normierte Tatbestand erfüllt wurde, jedoch die vorübergehend am Abgabenkonto zu hoch bestehende Gutschrift nicht zu einer widerrechtlichen Verwendung geführt hat und die Beschuldigte an der raschen Mitwirkung zur Feststellung der richtigen Daten mitgewirkt hat.

Dem Vorbringen der Amtsbeauftragten folgend, dass zwei Taten vorliegen sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Beschuldigte als Rechtsanwältin tätig ist und sie demnach umso mehr ihr Vorgehen auf dessen Rechtmäßigkeit hin hätte bedenken müssen, hat den Senat bewogen die nur knapp über der Mindeststrafe angesetzte Geldstrafe unverändert zu lassen.

Es ist bei der Einkommenslage der Beschuldigten nicht davon auszugehen, dass ein Vollzug einer Ersatzfreiheitsstrafe schlagend werden könnte. Das Ausmaß der Ersatzfreiheitsstrafe erschien mit Bezug auf das im Vergleich zum Gros der Finanzstraftäter höhere Einkommen der Beschuldigte als zu hoch bestimmt, die Ersatzfreiheitsstrafe war daher durch das BFG spruchgemäß herabzusetzen.

Die ausgemessenen Strafen entsprechen dem Unrechtsgehalt der Taten und vorrangig generalpräventiven Vorgaben (Abhalten potentieller Nachahmungstäter), spezialpräventive Überlegungen treten dabei in den Hintergrund, da die Beschuldigte glaubhaft versichert hat, nicht mehr unrichtige Voranmeldungen einzureichen und die neu gewählte Vorgangsweise,

dass in Zweifelsfragen allenfalls Vorsteuern erst nach Prüfung durch den steuerlichen Vertreter mittels Jahreserklärung geltend gemacht werden, ihre in steuerlichen Belangen zuvor gelebte Zuverlässigkeit untermauert.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in der Höhe von € 400,00 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 werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Straf-Konto der Finanzstrafbehörde (Bankverbindung: BAWAG P.S.K., IBAN: AT09 0100 0000 0550 4374, BIC BUNDATWW, Strafkontonummer: 37-***25*** zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung (z.B. Ratenzahlung oder Stundung) wäre bei der Finanzstrafbehörde (per Fax an die Nr. 050 233 595 2104 oder postalisch an das Amt für Betrugsbekämpfung, Postfach 252, 1000 Wien, Team Einhebung und Einbringung Finanzstrafen Bereich Finanzstrafsachen) einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Eine solche Rechtsfrage mag allenfalls in der Frage einer rechtswirksamen Einbringungsmöglichkeit einer Selbstanzeige per Mail gesehen werden. Da eine Lösung dieser Rechtsfrage jedoch wegen Nichterfüllung weiterer Vorgaben für eine strafaufhebende Wirkung nicht entscheidungsausschlaggebend ist, war keine o. Rev. zuzulassen.

Graz, am 23. Mai 2024