

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn Rechtsanwalt ***Bf1***, geboren 1975, ***Bf1-Adr***, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Amtsbeauftragten vom 10. Jänner 2024 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen Team 6 als Finanzstrafbehörde vom 7. November 2023, SpS W1, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. Mai 2024 in Anwesenheit des Beschuldigten, seiner Vertrauensperson **V1**, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis wie folgt abgeändert:

Herr ***Bf1*** ist schuldig, vorsätzlich die
Umsatzsteuervoranmeldung 06/2020 von € 185,38,
Umsatzsteuervoranmeldung 07/2020 von € 247,36,
Umsatzsteuervoranmeldung 08/2020 von € 5.961,72,
Umsatzsteuervoranmeldung 09/2020 von € 3.124,59,
Umsatzsteuervoranmeldung 11/2020 von € 3.620,04 und
Umsatzsteuervoranmeldung 12/2020 von € 6.568,04 (gesamt: € 19.707,13)

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt und auch der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des jeweils geschuldeten Betrages nicht bekannt gegeben zu haben, wodurch er die Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Herr ***Bf1*** wird – ausgehend von einem Strafraumen von € 9.853,56 gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 1.500,00 verurteilt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen festgesetzt.

Die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG mit € 150,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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 Bereich Finanzstrafsachen Team 6 als Finanzstrafbehörde vom 7. November 2023, SpS W1, wurde das Finanzstrafverfahren gegen Herr ***Bf1***, geb. 1975, wohnhaft in ***Bf1-Adr***, wegen des Verdachtes, er habe vorsätzlich folgende selbst zu berechnende Abgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben und zwar:

Umsatzsteuervoranmeldung 06/2020 von € 185,38
Umsatzsteuervoranmeldung 07/2020 von € 247,36
Umsatzsteuervoranmeldung 08/2020 von € 5.961,72
Umsatzsteuervoranmeldung 09/2020 von € 3.124,59
Umsatzsteuervoranmeldung 11/2020 von € 3.620,04
Umsatzsteuervoranmeldung 12/2020 von € 6.568,04

Umsatzsteuervoranmeldung 04/2021 von € 2.531,72
Umsatzsteuervoranmeldung 05/2021 von € 122,42
Umsatzsteuervoranmeldung 07/2021 von € 6.560,90
Umsatzsteuervoranmeldung 08/2021 von € 709,22
Umsatzsteuervoranmeldung 09/2021 von € 1.663,10
Umsatzsteuervoranmeldung 10/2021 von € 618,88
Umsatzsteuervoranmeldung 11/2021 von € 7.914,56
Umsatzsteuervoranmeldung 12/2021 von € 1.410,14

und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde ausgeführt:

„Der 1975 geborene ***Bf1*** ist Rechtsanwalt und verdient monatlich ca. € 3.000,00. Er ist sorgepflichtig für einen Sohn und finanzstrafbehördlich unbescholten.

In der Rechtsanwaltskanzlei des ***Bf1*** hat zunächst seine Gattin die Meldungen und Abfuhr der Umsatzsteuer vorgenommen. Nach der Scheidung dieser Ehe übernahm die langjährige Mitarbeiterin **M1**, die von der Exgattin eingeschult wurde, diese Angelegenheiten und erledigte sie fehlerfrei. Danach übernahm die langjährige Assistentin **M2** die Meldung und Abfuhr der Umsatzsteuervoranmeldungen und wurde diesbezüglich von Frau **M1** eingeschult. Die ersten beiden Monate funktionierte dies problemlos. In weiterer Folge vertauschte Frau **M2** bei Übertragung der Umsatzsteuervoranmeldung die Umsatzsteuerbeträge und die Vorsteuerbeträge, sodass die Umsatzsteuervoranmeldungen ab Juni 2020 fehlerhaft erfolgten. Die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden durchgeführt, aber falsch, es ergab sich zunehmend ein Guthaben. Nach Dezember 2021 wurde der Steuerberater des Beschuldigten, **V1**, vom Finanzamt darauf aufmerksam gemacht, dass auf dem Steuerkonto ein nicht nachvollziehbares Guthaben aufläuft. Eine unverzüglich vom Beschuldigten und dessen Steuerberater durchgeführte Prüfung ergab den Fehler und führte zur Selbstanzeige. Als Termin für die ausstehenden Abgaben wurde die abgabenrechtliche Fälligkeit eingetragen. Da sich die Monatsfrist nach Einbringung der Selbstanzeige unabhängig davon berechnet, kam es dazu, dass die Abgaben verspätet (um ein oder zwei Tage) bezahlt wurden, sodass die Selbstanzeige nicht strafbefreiend wirkte.

Bf1 handelte bei der Überwachung seiner Angestellten grob fahrlässig, er hielt es aber nicht ernstlich für möglich und fand sich nicht damit ab, dass (korrekte) Umsatzsteuervoranmeldungen nicht fristgerecht abgegeben werden.

Diese Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Finanzstrafbehörde und die Verantwortung des Beschuldigten. Die objektiven Umstände sind unstrittig. Zur subjektiven Tatseite ist auf die überaus glaubwürdige Verantwortung des ***Bf1*** zu verweisen. Dieser erklärte sich wie letztlich festgestellt und es ist durchaus nachvollziehbar, dass sich der Beschuldigte, nachdem die finanzrechtlichen Angelegenheiten durch seine Angestellten stets korrekt und vollständig erledigt wurden, darauf zunehmend verließ.

Umsatzsteuervoranmeldungen wurden auch tatsächlich erstattet. Es hätte einer näheren Überprüfung des Beschuldigten bedurft, um festzustellen, dass hier durch ein Vertauschen der Zahlen, die falsche (zu geringe) Höhe gemeldet wird. Das Unterlassen dieser näheren Überprüfung ist wohl als fahrlässig eventuell auch grob fahrlässig einzustufen, eine Vorsätzlichkeit kann daraus aber nicht abgeleitet werden. ***Bf1*** erklärte überaus glaubwürdig, dass ein Finanzstrafverfahren derart katastrophal sei, dass er dieses um jeden Preis hätte vermeiden wollen. Es ist ihm daher nicht zuzusinnen, dass er sich mit der Falschmeldung der Umsatzsteuervoranmeldung Monat für Monat abfand. Vielmehr hat er sich auf ein jahrelang bewährtes System verlassen und letztlich wurden Umsatzsteuervoranmeldungen zeitgerecht abgegeben. Um den Fehler aufzudecken hätte es einer intensiveren Überprüfung bedurft, deren Unterlassung als Außerachtlassung der gebotenen Sorgfalt, nicht jedoch als mit bedingtem Vorsatz geschehen zu bewerten ist.

Mangels Vorliegens der erforderlichen subjektiven Tatseite des § 49 Abs. 1 FinStrG war das Verfahren daher gemäß § 136 FinStrG einzustellen.“

Dagegen richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Amtsbeauftragten vom 10. Jänner 2024, mit (auszugsweise) folgendem Inhalt.

„Die Grundlage für das Finanzstrafverfahren bildet der Prüfbericht vom 07.04.2022 in dem Folgendes festgestellt wurde: Vor Prüfbeginn (am 30.03.2022) wurde eine Selbstanzeige abgegeben, in der falsch gemeldete Umsatzsteuervoranmeldungen angezeigt wurden. Es handelt sich hierbei um die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 01/2021 durchgängig bis 12/2021, welche eine Zahllast in Höhe von € 15.538,78 aufweisen. In der Selbstanzeige wurde erwähnt, dass Frau **M2** eine Angestellte von Herrn ***Bf1*** die Berechnungen für die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen eigenverantwortlich in einem Excel-Sheet vorgenommen hat. Sie wurde von ihrer Vorgängerin Frau **M1** eingeschult. Beim Übertrag in die Umsatzsteuervoranmeldungen hat sie die Umsatzsteuerbeträge und die Vorsteuerbeträge vertauscht. Die dadurch gemeldeten Umsatzsteuerbeträge waren daher falsch.

Weiter wurde am 20.04.2022 eine weitere Selbstanzeige abgegeben. Im Rahmen dieser wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 06/2020 bis 12/2020 selbst angezeigt, welche eine Zahllast in Höhe von € 9.904,49 aufweisen. Die Begründung ist exakt ident zu der Begründung in der ersten Selbstanzeige vom 30.03.2022.

Damit eine Selbstanzeige wirksam wird, muss in diesem Fall die Abgabenschuld innerhalb eines Monats ab Datum der Selbstanzeige bezahlt oder ein Zahlungserleichterungsansuchen gestellt und eingehalten werden. Außerdem wurde für die erste Selbstanzeige, da sie vor dem Beginn einer Betriebsprüfung eingereicht wurde eine Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG festgesetzt und zwar in Höhe von € 1.391,40. Der 02.05.2022 stellt den Stichtag der Frist zur Bezahlung der Abgabenschuld dar. Am 03.05.2022 waren die in der Einleitung vom 25.01.2023 angelasteten Beträge noch am Steuerkonto als Rückstand belastet und somit konnte für jene keine strafbefreiende Wirkung erzielt werden.

Für die zweite Selbstanzeige stellt der 23.05.2022 den Stichtag der Frist zur Bezahlung der selbst angezeigten Abgabenschuldigkeiten dar. Am 24.05.2022 waren die in der Einleitung vom 25.01.2023 angelasteten Beträge noch am Steuerkonto als Rückstand belastet und somit konnte für jene keine strafbefreiende Wirkung erzielt werden.

Die Selbstanzeige ist also mangels rechtzeitiger Bezahlung gescheitert.

Auf Grund des o.a. Sachverhaltes besteht der Verdacht, dass er seinen obliegenden Verpflichtungen zumindest bedingt vorsätzlich nicht entsprochen hat.

Herr ***Bf1*** wird durch die Steuerberatung, vertreten. Es wird auf die Niederschrift vom 06.03.2023 verwiesen.

Der Beschuldigte hat grundsätzlich gewusst, dass am 15ten des zweitfolgenden Monats die Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben werden müssen. Es wurden bereits für das Jahr 2018 (Quartalsweise) sowie für das Jahr 2019 (monatlich) sowie auch für die ersten 5 Monate des Jahres 2020 Umsatzsteuervoranmeldungen korrekt eingebracht.

Zusammenfassend ist die Stellungnahme des Beschuldigten folgendermaßen:

Herr ***Bf1*** erklärte zuerst, wie die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen in seiner Kanzlei abläuft. Es wird eine Excel-Liste geführt, welche grundsätzlich eingespielt war. Die Arbeitsabläufe, welche in jene eingespielt werden, sind als Eingangsrechnungen und Ausgangsrechnungen aufgelistet, samt ausgewiesener Umsatzsteuer. Diese Tabelle ist die Grundlage für die Ermittlung der Zahllast.

Auf Basis dieser Informationen hat Frau **M2** selbständig die Zusammenstellung durchgeführt. Die Eintragungen wurden von ihr vorgenommen ebenso wie die Überweisungen. Herr ***Bf1*** hat diese dann abschließend auch kontrolliert. Die Datei UVA befindet sich auf dem Betriebsserver, Herr ***Bf1*** hat sich die Eingangsrechnungen sowie Ausgangsrechnungen angesehen, wobei ihm nichts Genaues bezüglich eines Fehlers aufgefallen ist.

Dadurch, dass Frau **M2** eine Lehre zur Bürokauffrau sowie Berufserfahrung in Buchhaltung vorweisen konnte, ging Herr ***Bf1*** davon aus, dass sie ihre Tätigkeiten sorgfältig und zuverlässig durchgeführt hat.

Außerdem hat Herr ***Bf1*** noch ausgeführt, dass er sich damals in einer sehr angespannten Lebenssituation befunden hat. Seine Ex-Frau hat ihm eine Klage zugestellt und sein Sohn hat ihm im April 2020 eröffnet, dass er nicht mehr mit seiner Mutter leben möchte.

Einerseits war Herr ***Bf1*** zum Abschluss der Einvernahme einsichtig bezüglich seines fehlerhaften Verhaltens und meinte außerdem, dass er sich nie Geld sparen wollte bzw. einen Vorteil verschaffen wollte, es lag kein Vorsatz bezüglich der Hinterziehung der Abgaben vor.

Am 07.11.2023 fand die mündliche Verhandlung beim Spruchsenat W 1 statt. Durch den Spruchsenat wurde das Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt. Im Rahmen der Verhandlung wurde entschieden, dass das schuldhafte Verhalten fahrlässig beziehungsweise maximal als grob fahrlässig angesehen werden kann. Dies führte dazu, da für das Delikt gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG dolus eventualis vorliegen muss dazu, dass der Spruchsenat das Finanzstrafverfahren konsequenterweise einzustellen hatte. [...]

Beschwerdegründe:

Die Beschwerde richtet sich gegen das Erkenntnis an sich. Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes ist für den Amtsbeauftragten nicht nachvollziehbar, dass das Finanzstrafverfahren eingestellt wurde.

Zum einen im Hinblick auf die Tatsache, dass der Beschuldigte eine Selbstanzeige eingebracht hat. Mit einer Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG bezichtigt man sich eines Finanzvergehens, deshalb ist es irrelevant, aus welchem Grund es zu einem Irrtum gekommen sein möge. Die Selbstanzeige kommt einem Eingeständnis der Verfehlungen gleich. Dieser Umstand wurde auch grundsätzlich vom Beschuldigten vermittelt. Ein wissentliches Handeln mit dem Ziel, die selbst angezeigten Abgaben zu hinterziehen wurde vom Amtsbeauftragten deshalb auch bewusst nicht unterstellt.

Zum anderen im Hinblick auf die Tatsache der Begründung des Spruchsenats im Rahmen der Erkenntnisfällung. Der Zeitraum, in welchem Vorsteuer geltend gemacht wurde, obwohl eigentlich Umsatzsteuer abzuführen gewesen wäre, beträgt ungefähr 18 Monate, zudem war in den Zeiträumen davor fast immer Umsatzsteuer zu zahlen. Somit ist es aus finanzstrafrechtlicher Sicht absolut unwahrscheinlich, dass diese Umstände, insbesondere über besagten langen Zeitraum und bei den relativ hohen Beträgen bis zur Selbstanzeigeauslösenden Betriebsprüfung nicht aufgefallen sind.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 06/2020 bis 12/2020 wurden am 12.03.2021 gleichzeitig und alle mit einer ausgewiesenen Gutschrift zu spät gemeldet. Keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung des Jahres 2018 sowie 2019 weist eine Gutschrift auf. Die am 12.03.2021 nachgemeldeten Umsatzsteuervoranmeldungen weisen insgesamt Gutschriften in Höhe von € 11.506,95 auf. Nicht nur die Tatsache, dass alle besagten Umsatzsteuervoranmeldungen zu spät gemeldet wurden, auch die danach ausbleibenden bis dahin regelmäßig zu bezahlenden Nachforderungen hätten Herrn ***Bf1***, wenn er seinen **Sorgfaltspflichten als ordentlicher Geschäftsmann nachgekommen wäre**, eindeutig auffallen müssen. Es wurde somit einerseits für 6 Monate gar keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben und als die Meldung dann doch stattfand, war jene eklatant unrichtig, was **auffallen hätte müssen**. Schließlich blieb eine große Steuernachzahlung aus.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 01/2021 bis 12/2021 wurden grundsätzlich termingerecht gemeldet, allerdings weist jede einzelne eine zumeist betragsmäßig auch relevante Gutschrift auf, welche sich aus den Fehlern, welche in der Selbstanzeige erwähnt wurden, ergibt. Auch hier stellt sich die Frage, wie das Ausbleiben der Zahlungsaufforderung, welche bis zur Umsatzsteuervoranmeldung für das Monat 05/2020 Standard waren, **nicht auffallen konnte**. Die Umsatzsteuer ist grundsätzlich für jeden selbständig Tätigen relevant und darum ist es auch eine grundlegende Verpflichtung eines jeden selbständig Tätigen, die ihr zugehörigen **Verpflichtungen mit großer Sorgfalt und Ordnung** durchzuführen oder durchführen zu lassen und immer zwei wachsame Augen auf diese Aufgabenerfüllung gerichtet

zu haben. Augenscheinlich hat Herr ***Bf1*** dies dadurch unterlassen, dass er seine **Überwachungsfunktion von Frau **M2** über einen eklatant langen Zeitraum vernachlässigt hat.**

Abschließend sei ausgeführt, dass die Tatsache, dass alle selbst angezeigten Umsatzsteuervoranmeldungen zuerst eine Gutschrift ausgewiesen haben und der tatsächliche Gesamtbetrag der Steuerschuld in Höhe von € 41.238,07 eklatant davon abweicht. Dieser sehr hohe Betrag **hätte einem sorgfältig und redlich arbeitenden selbständig Tätigen auffallen müssen.** Gerade da in den früheren Zeiträumen immer Nachforderungen die Regel waren und nicht Gutschriften.

Ebenso muss man darauf eingehen, dass im Ermittlungsverfahren und auch in den Selbstanzeigen selbst immer von einem reinen Irrtum gesprochen wird. Da insgesamt 14 Umsatzsteuervoranmeldungen angelastet sind und in den Selbstanzeigen sogar 19 selbst angezeigt wurden, müsste man beim besagten Sachverhalt von einem überproportional oft auftretenden Irrtum ausgehen, welcher einem sorgfältig und redlich arbeitenden selbständig Tätigen **hätte auffallen müssen.**

Letztlich gestaltete sich auch die Bezahlung der in der Selbstanzeige dargelegten Nachzahlungen als langwierig. Erst am 17.02.2023 war der gesamte selbstangezeigte Betrag am Steuerkonto getilgt. Somit erstreckte sich dieser Zeitraum über ungefähr 10 Monate, was darauf hindeutet, dass finanzielle Engpässe ihr übriges zum Sachverhalt beigetragen haben.

Das Verfahren wurde vom Spruchsenat gemäß § 136 FinStrG eingestellt, da der Amtsbeauftragte allerdings weiterhin der Meinung ist, das ein strafbares Verhalten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG anzunehmen ist, folgt daraus die Erkenntnisbeschwerde gemäß § 150 FinStrG.

Beschwerdeanträge:

Aus diesen Gründen richten sich an das Bundesfinanzgericht die Anträge,

1. gemäß § 160 Abs 1 FinStrG eine mündliche Verhandlung durchzuführen
2. eine schuld- und tatangemessene Geldstrafe hinsichtlich des Gesamtverschuldens zu verhängen.“

Zur Verbreiterung der Entscheidungsgrundlage wurde die Mitarbeiterin des Beschuldigten um schriftliche Zeugenaussage ersucht, die vorab allen Parteien zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt wurde. Darin wurde von Frau **M2** wie folgt ausgeführt:

„Bezugnehmend auf die Aufforderung zur schriftlichen Zeugenaussage vom 18.01.2024, bei der Post hinterlegt am 24.01.2024 und von mir abgeholt und somit zugestellt am 29.01.2024, darf ich innerhalb offener Frist nachstehend Ihre Fragen nach bestem Wissen und Gewissen beantworten:

1. [...] im Zeitraum Mai 2020 bis Dezember 2021 [...] Hat Ihnen Frau ****M1**** (oder jemand anderer) erklärt, wie die monatliche Umsatzsteuerberechnung vorzunehmen ist?

*Ja, es hat eine Übergabe zwischen Frau Mag. ****M1**** und mir stattgefunden, in deren Zuge mir die Berechnung erklärt wurde, den Zeitraum kann ich jedoch nicht bestätigen; meiner Erinnerung nach war ich aber **erst ab 2021 für die UVA zuständig**. Der exakte Zeitraum geht jedoch aus meinen Excel-Tabellen hervor; ich habe diese in Advokat im Akt "LB/MUSTER" abgespeichert (Wortlaut ohne Gewähr; aber es war "Muster", "Vorlagen" o.ä.). [Eventuell wurde obiger Zeitraum aus eben jenen Excel-Tabellen entnommen.]*

2. Haben Sie dazu selbst (neue) Excel-Tabellen angelegt oder bestehende Excel-Tabellen weitergeführt?

*Ich habe eine neue Excel-Tabelle angelegt (vgl. Beantwortung von Frage 1), da ich Frau Mag. ****M1**** bei besagter Übergabe danach [Excel-Tabelle] gefragt habe und diese mir mitteilte, dass es keine bestehende Excel-Tabelle gibt, da sie für die Berechnung immer eine neue Tabelle zwar angelegt aber nicht abgespeichert hat.*

3. [...] Haben Sie eine Erklärung, wie es zu dieser Verwechslung der Vorsteuer- und Umsatzsteuerbeträge kommen konnte? Oder wurde das nur zur Verteidigung von *****Bf1***** eingewendet?

*Da mir Frau Mag. ****M1**** bei der Übergabe (vgl. Beantwortung von Frage 1) u.a. gezeigt hat, wo man welche Beträge in Finanz Online einträgt (und ich mir dies mittels Screenshots auch in einem Handbuch zusammengestellt habe), kann ich mir dies leider nicht zu 100% erklären. Ich schließe aber nicht aus, dass mir diese Verwechslung bereits bei der Erstellung der Excel-Tabelle – die Excel-Tabelle wurde von mir mit Formeln versehen – passiert ist, die Beträge dadurch zwar korrekt berechnet, aber falsch eingetragen wurden. Ich gehe jedoch grundsätzlich davon aus (kann dies aber weder sicher bestätigen noch verneinen), dass mir Frau Mag. ****M1**** alles korrekt erklärt hat. Ich hätte auch keinen Grund gehabt, die Berechnung bzw. Einbringung bewusst anders als erklärt durchzuführen und somit einen erheblichen Schaden anzurichten. [Dies ist mir nach wie vor äußerst peinlich, da ich gerne sehr korrekt arbeite, was jedoch unter den gegebenen Umständen wahrscheinlich nicht besonders hervorgeht.] Jedenfalls wurde dies nicht als Schutzbehauptung – welchen Ursprungs auch immer – verwendet.*

Eventuell lässt sich aber mit Hilfe meiner Excel-Tabellen nachvollziehen oder feststellen, wo genau sich hier der Fehler eingeschlichen haben könnte, zB. durch Überprüfung der in der Excel-Tabelle hinterlegten Formeln im Zeitraum der falsch eingereichten UVAs (vgl. Beantwortung von Frage 1).

4. Waren Sie auch dafür verantwortlich, die Umsatzsteuervoranmeldungen der Kanzlei von *****Bf1***** spätestens zu den Fälligkeitstagen beim Finanzamt einzureichen?

Ja, die Einreichung sowie ggf. die Entrichtung der Zahlungen (vgl. Beantwortung von Frage 5, 6, 7, 8 und 9) sind Teil der UVA und haben demnach beide Tätigkeiten mein Aufgabengebiet (vgl. Beantwortung von Frage 1 und 3) umfasst.

5. [...] Hatten oder haben Sie dazu eine Zeichnungsbefugnis am Bankkonto des ***Bf1***?

Ja, sämtliche Überweisungen, die die Kanzlei betroffen haben, wurden von einem Konto der Bank überwiesen. In dieses Konto hatte ich Einsicht und konnte somit (meist) nach Freigabe die Überweisungen durchführen (vgl. Beantwortung von Frage 7 und 8).

6. Wenn ja, wer hat entschieden, welche Beträge vom Bankkonto des ***Bf1*** wann überwiesen werden?

*Ich habe versucht, alle Zahlungen (vor allem jene an das Finanzamt und/oder andere Behörden) so rasch wie möglich zur Anweisung zu bringen oder zumindest in das Online Banking der Bank einzutragen. Grundsätzlich hat ***Bf1*** im Zuge der Freigabe einer Überweisung (vgl. Beantwortung von Frage 5) vereinzelt ein Datum dazu geschrieben, an dem ich die Überweisung durchführen soll. Dieses Datum habe ich dann im Online Banking im Feld "Durchführungsdatum" (o.ä. Bezeichnung) eingetragen und die Überweisung sofort mittels TAN gesendet (vgl. Beantwortung von Frage 8); hier habe ich mir im Vorhinein von der Bank telefonisch bestätigen lassen, dass dies jenes Datum ist, an dem die Bank die Überweisung tatsächlich durchführt. [Ich bitte zu entschuldigen, dass ich mir weder Geschlecht noch Name jenes Mitarbeiters weder gemerkt noch notiert habe.] Leider kann ich nicht exakt deuten, welche "Beträge" konkret gemeint sind. [Ich schließe nicht aus, dass ich die Frage falsch verstanden habe.]*

7. Haben Sie die monatlichen Umsatzsteuerbeträge Herrn ***Bf1*** vor einer Überweisung mitgeteilt? Hat er die Zahlungen in irgendeiner Form genehmigt oder war er von diesen Zahlungen gar nicht informiert, da das in Ihre alleinige Zuständigkeit gefallen ist?

*Da die Berechnung der UVA einen hohen Grad an Konzentration erforderte und ich hierfür Ruhe brauchte – und diese Kombination während des regulären Arbeitsalltages nicht evident war – habe ich die UVA immer erst nachmittags durchgeführt. Da ***Bf1*** zu diesem Zeitpunkt meist oder oft nicht mehr zugegen war und, wie Sie korrekt ausführen, dies meine Zuständigkeit war (vgl. Beantwortung von Frage 4), wurden ihm diese Zahlungen weder mitgeteilt und auch nicht freigegeben. Ich bin in den meisten Fällen auch erst am letzten Fälligkeitstag dazugekommen, die UVA durchzuführen und konnte hier deshalb nicht bis zum nächsten Tag zugewartet werden, da die UVA-Zahlung sonst nicht fristgerecht entrichtet worden wäre.*

8. Oder haben Sie die Umsatzsteuerbeträge in ein Online-Banking-System eingetragen und ***Bf1*** hätte nur mit Eingabe eines TANs überweisen müssen? Oder hatten Sie (nur) die

Bankzugangsdaten von *****Bf1*****, um in Eigenverantwortung diese Überweisungen durchzuführen?

Die UVA-Beträge wurden von besagtem Konto der Bank überwiesen (vgl. Beantwortung von Frage 5 und 7). Die Überweisungen selbst wurden mit Hilfe eines TAN-generierenden Kartenlesegerätes durchgeführt. Hierfür musste das Kartenlesegerät an einen Strichcode auf dem Computermonitor gehalten werden, um den TAN zu generieren; der TAN wurde dann auf dem Kartenlesegerät angezeigt. Der TAN konnte auch manuell ermittelt werden, indem man im Nebenreiter der TAN-Eingabemaske ein oder zwei zugewiesene Nummern (die genauen Bezeichnungen sind mir entfallen) in das Kartenlesegerät eingegeben und dieses dann auf diese Weise den TAN generiert hat.

9. Wer hätte die Zahlung veranlassen müssen?

Falls mit "Zahlung veranlassen" die Durchführung der Überweisung (vgl. Beantwortung von Frage 6, 7 und 8) gemeint ist, gehe ich davon aus, dass dies meine Aufgabe war, da die UVA auch in mein Aufgabengebiet gefallen ist (vgl. Beantwortung von Frage 4 und 7). [Ich bin mir jedoch aufgrund des mangelnden Kontextes nicht sicher, ob ich die Frage richtig verstanden habe bzw. kann ich nicht deuten, was hier konkret gemeint ist.]

10. Laut Abgabenkonto wurden für [...] Juni bis September 2020 sowie November und Dezember 2020 [...] keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht [...] Weshalb wurden für diese Monate am Abgabenkonto des *****Bf1***** weder Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt gemeldet noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet?

Ich kann mich daran erinnern, dass Frau Mag. **M1 im Zuge der Übergabe (vgl. Beantwortung von Frage 1 und 3) erwähnt hat, dass sie „seit einem halben Jahr keine UVA mehr gemacht hat“** – dies würde sich mit meiner mittlerweile etwas getrübten Erinnerung an den exakten Zeitraum (vgl. Beantwortung von Frage 1) decken – und dass kaum Einbringungsbestätigungen in dem mit "UVA" beschrifteten Ablageordner abgelegt waren; ob diese woanders abgelegt wurden oder gar nicht ausgedruckt worden sind bzw. wie [richtig oder falsch] Frau Mag. ****M1**** die UVA "gemacht" hat, wenn sie sie "gemacht" hat (oder ob), weiß ich leider nicht (vgl. Beantwortung von Frage 3) – und kann dies ohne Excel-Tabellen (vgl. Beantwortung von Frage 2) oder Einbringungsbestätigungen auch nicht mehr nachvollzogen werden – da ich zu diesem Zeitpunkt zum Teil noch nicht in der Kanzlei angestellt war; meiner Erinnerung nach, hat Frau Mag. ****M1**** 2017 in der Kanzlei von *****Bf1***** angefangen, ich aber erst 2019.

Jedenfalls habe ich es nach Übergabe für richtig empfunden, diese Einbringungen nachzuholen. Ich kann leider nicht mehr jedes einzelne Wort, das zu diesem Thema gesprochen wurde, zitieren, gehe aber davon aus, dass ich *****Bf1***** **gefragt habe, ob ich die Anmeldungen**

nachträglich einreichen soll und er selbiges bejaht hat. Im Nachhinein war dies offenkundig mehr gut gemeint, als dass es gut gegangen ist.

11. Gab es innerhalb der Kanzlei von *****Bf1***** ein Überwachungssystem, mit dem kontrolliert wurde, ob und wann welche Zahlungen über das Firmenkonto geleistet wurden (zB. folgende Beträge sind spätestens am 15. eines Monats zu zahlen: Umsatzsteuer, Lohnabgaben, SV-Beiträge, etc.)?

Ich weiß nur, dass *****Bf1***** Einsicht in das Konto (vgl. Beantwortung von Frage 5) hat. Inwiefern er welche Zahlungen "überwacht" oder "kontrolliert" hat, kann ich nicht beurteilen, jedoch wurden **sämtliche anderen bis zum 15. anzuweisenden Beträge vor Überweisung ***Bf1*** zur Freigabe vorgelegt** (vgl. Beantwortung von Frage 6). Die etwas verwegene Überweisung der UVA-Zahlungen wurde nur aus Zeitdruck nicht freigegeben durchgeführt (vgl. Beantwortung von Frage 7).

12. Wenn ja, wer hat die Kontrollen vorgenommen?

Siehe bitte Beantwortung von Frage 11.

13. War *****Bf1***** zum 15. des Monats bekannt, welche Zahlungen vom Firmenkonto an das Finanzamt entrichtet wurden?

Siehe bitte ebenfalls Beantwortung von Frage 11. Konkret kann diese Frage aber nur *****Bf1***** beantworten; ich habe jedoch nicht jeden einzelnen meiner Handgriffe an *****Bf1***** kommuniziert oder einen Aktenvermerk darüber verfasst, da mir hierzu leider die Zeit gefehlt hat und ich für diesen Zeitvertreib auch insgesamt zu viel zu tun bzw. die Tätigkeiten von zu vielen Mitarbeiterpositionen in der Kanzlei abgedeckt habe.

14. Waren Sie auch dafür verantwortlich, dass einige Umsatzsteuervoranmeldungen 2021 nicht bis zum gesetzlichen Fälligkeitstag an das Finanzamt gemeldet oder entrichtet wurden?

Ja, außer mir gab es in der Kanzlei keine Mitarbeiter, deren Aufgabengebiet die UVA umfasst hat (vgl. Beantwortung von Frage 1, 4, 7 und 9).“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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

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.

Festgestellter Sachverhalt und objektive Tatseite

Der objektive Tatbestand (Tatbild) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erschöpft sich im Unterlassen der entsprechenden Entrichtung oder Abfuhr der in dieser Bestimmung genannten Abgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Die in dieser Bestimmung darüber hinaus erwähnte Bekanntgabe des geschuldeten Betrages bildet keinen Teil des Tatbildes, sondern stellt einen Strafausschließungsgrund dar (vgl. VwGH 05.04.2011, 2011/16/0080; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188).

Die verfahrensgegenständlichen strafbestimmenden Wertbeträge ergeben sich aus dem Bericht über die Außenprüfung vom 07.04.2022. Demnach wurde vor Prüfbeginn (am 30.03.2022) eine Selbstanzeige abgegeben, in der falsch gemeldete Umsatzsteuervoranmeldungen angezeigt wurden. Es handelt sich um die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 01/2021 durchgängig bis 12/2021, welche eine Zahllast in Höhe von € 15.538,78 aufweisen. In der Selbstanzeige wurde erwähnt, dass Frau ****M2****, eine Angestellte von Herrn *****Bf1*****, die Berechnungen für die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen eigenverantwortlich in einem Excel-Sheet vorgenommen hat. Sie wurde von ihrer Vorgängerin Frau ****M1**** eingeschult. Beim Übertrag in die Umsatzsteuervoranmeldungen hat sie die Umsatzsteuerbeträge und die Vorsteuerbeträge vertauscht. Die dadurch gemeldeten Umsatzsteuerbeträge waren daher falsch.

Die Umsatzsteuerbeträge laut Erkenntnis / laut Selbstanzeige:

Laut Prüfbericht / Selbstanzeige / unrichtige Umsatzsteuermeldung:

Umsatzsteuer-Voranmeldungszeitraum	Laut Erkenntnis	Lt. Selbstanzeige	Unrichtige Meldung

04/2021	€ 2.531,72	€ 2.449,68	-€ 2.449,68
05/2021	€ 122,42	€ 98,77	-€ 98,77
07/2021	€ 6.560,90	€ 3.280,45	-€ 3.280,45
08/2021	€ 709,22	€ 354,61	-€ 354,61
09/2021	€ 1.663,10	€ 831,55	-€ 831,55
10/2021	€ 618,88	€ 309,43	-€ 309,43
11/2021	€ 7.914,56	€ 3.957,28	-€ 3.957,28
12/2021	€ 1.410,14	€ 729,07	-€ 729,07
gesamt:	€ 21.530,94	€ 12.010,84	-€ 12.010,84

Am 20.04.2022 wurde eine weitere Selbstanzeige abgegeben. Im Rahmen dieser wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 06/2020 bis 12/2020 (Anmerkung ohne 10/2020) selbst angezeigt, welche eine Zahllast in Höhe von € 9.904,49 aufweisen. Die Begründung ist ident zur Begründung in der ersten Selbstanzeige vom 30.03.2022.

Umsatzsteuer-Voranmeldungszeitraum	Laut Erkenntnis	Lt. Selbstanzeige	Unrichtige Meldung
06/2020	€ 185,38	€ 92,69	-€ 92,69
07/2020	€ 247,36	€ 123,68	-€ 123,68
08/2020	€ 5.961,720	€ 2.980,86	-€ 2.980,86
09/2020	€ 3.124,59	€ 1,644,29	-€ 1,644,29
11/2020	€ 3.620,04	€ 1.810,01	-€ 1.810,01
12/2020	€ 6.568,04	€ 3.284,01	-€ 3.284,01
gesamt:	€ 19.707,13	€ 8.291,25	-€ 8.291,25

Die strafbestimmenden Wertbeträge stehen außer Streit, sodass sie auch bei eigenständiger Würdigung des Finanzstrafsenates für das weitere Verfahren übernommen werden können.

Aus dem Abgabenkonto ergibt sich, dass die Entrichtung der in den Selbstanzeigen dargestellten Beträgen nicht innerhalb der Monatsfrist erfolgt ist, sodass daher zwar für die als

Täterin genannte Mitarbeiterin (die keine Pflicht zur Entrichtung hatte), nicht jedoch für den Beschuldigten (oder Mag. **M1**) strafbefreiende Wirkung eintreten konnte.

Die Umstände, weshalb die Entrichtung der Abgaben nicht innerhalb der Monatsfrist erfolgt ist, ist für die Beurteilung der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige ohne Bedeutung.

Frau **M2** war in der Kanzlei des Beschuldigten ab 2021 für die Erstellung und Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zuständig. Dabei hat sie bei der Berechnung und Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen Fehler gemacht und zugestanden, dass sie Vorsteuer- und Umsatzsteuerbeträge verwechselt hat.

Das Dienstverhältnis von Frau Mag. **M1** in der Kanzlei endete im Mai 2020, wobei Frau **M2** erst ab Jänner 2021 für die Umsatzsteuerangelegenheiten der Kanzlei eigenständig verantwortlich war. Zwischen Mai und Dezember 2021 verbleibt nur der Beschuldigte. Erst am 12.3.2021 wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen der fehlenden Monate 2020 nachgemeldet und 1/2021 gemeldet.

Beweiswürdigung:

Laut schriftlicher Zeugenaussage kann Frau **M2** „sich daran erinnern, dass Frau Mag. **M1** im Zuge der Übergabe erwähnt hat, dass sie ,seit einem halben Jahr keine UVA mehr gemacht hat‘.

Aus der schriftlichen Aussage von Frau **M2** lässt sich ableiten, dass Sie erst ab 2021 für die Umsatzsteuerangelegenheiten der Kanzlei zuständig gewesen ist und Fehler bei der Berechnung und Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen gemacht hat. Laut dieser Zeugenaussage kann „sie sich daran erinnern, dass Frau Mag. **M1** im Zuge der Übergabe erwähnt hat, dass sie ,seit einem halben Jahr keine UVA mehr gemacht hat‘.

Angesichts der Tatsache, dass die Zeugin unter Wahrheitspflicht ihre Aussage getätigt hat, sie sich somit bei falscher Zeugenaussage einer strafrechtlichen Verfolgung aussetzen würde, gelangte der Senat zur Überzeugung, dass diese Aussage der Wahrheit entspricht.

Für den Senat erscheint die Aussage von Frau **M2**, erst mit 2021 die Aufgaben übernommen zu haben, deshalb glaubwürdig, weil sie unter anderem in ihrer schriftlichen Zeugenaussage auch erwähnte, dass „sie sich daran erinnern kann, dass Frau Mag. **M1** im Zuge der Übergabe erwähnt hat, dass sie ,seit einem halben Jahr keine UVA mehr gemacht hat“. Wenn daher die Übergabe mit Beginn 2021 erfolgt ist, stimmt das auch mit der wiedergegebenen Aussage von Frau Mag. **M1** und den Buchungen am Abgabekonto überein, seit einem halben Jahr keine UVAs mehr gemacht zu haben.

Damit ist jedoch evident, dass ab Ende Mai 2020 mit Beendigung der Tätigkeit von Frau Mag. ****M1**** (laut Vorbringen des Beschuldigten) und dem Beginn von Frau ****M2**** als für Umsatzsteueragenden zuständige Buchhalterin nur der Beschuldigte selbst für die Entrichtung der Umsatzsteuer verantwortlich sein konnte und die Entrichtung nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit vorgenommen hat.

Subjektive Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite ist zunächst auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (*dolus eventualis*), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 31. März 1998, 96/13/0004; VwGH 3. November 1992, 92/14/0147).

Dass Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten sind ist Allgemeinwissen. Zu prüfen war, ob (auch) der Beschuldigte ein schuldhaftes, rechtswidriges bzw. vorsätzliches Verhalten gesetzt und damit auch diese Finanzordnungswidrigkeiten begangen hat.

Für die Erfüllung des Tatbildes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht kommt es nicht auf ein Verschulden in Bezug auf die nicht zeitgerechte Abgabe der hier zugrundeliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen an, sondern auf das Unterlassen der Abfuhr und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen und auf den Vorsatz dazu. Mit dem Vertrauen auf eine rechtzeitige Bekanntgabe des Abgabebetrages an die Abgabenbehörde der vorsätzlich nicht entrichteten oder abgeführten Umsatzsteuervorauszahlungen kann sich der Beschuldigte nicht erfolgreich verantworten (vgl. VwGH 05.04.2011, 2011/16/0080).

Alleinige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist somit die mit Eventualvorsatz unterlassene Entrichtung der oben näher dargestellten Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit.

Wenn hier im Jahr 2021 Fehler von Frau ****M2**** begangen wurden, die dem Beschuldigten nicht aufgefallen sind, stellt sich für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 2020 die Frage, inwieweit dem Beschuldigten (auch) dafür ein vorsätzliches Verhalten vorzuwerfen ist?

Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt, wobei eine stichprobenartige Überprüfung ausreicht (vgl. VwGH 17.1.1984, 83/14/0152).

Das durchgeführte Beweisverfahren ergab, dass sich der Beschuldigte für die Erledigung der Berechnung der monatlichen Umsatzsteuerbeträge zumindest für die Umsatzsteuervoranmeldungen 2021 einer Mitarbeiterin seiner Kanzlei bediente, die diese Aufgabe zunächst auch erledigt hat.

Anlässlich seiner Vernehmung als Beschuldigter am 6. März 2023 vor der Finanzstrafbehörde gab der Beschuldigte an: „Auch die Durchführung von Überweisungen (ELBA) zählte zu ihren (Frau ****M2****) Aufgaben. Die Erstellung der Buchhaltung sowie der UVA waren ihre Aufgaben.“

Frau ****M2**** bestätigt in ihrer Aussage: „Grundsätzlich hat *****Bf1***** im Zuge der **Freigabe einer Überweisung** (vgl. Beantwortung von Frage 5) vereinzelt ein Datum dazu geschrieben, an dem ich die Überweisung durchführen soll. Dieses Datum habe ich dann im Online Banking im Feld "Durchführungsdatum" (o.ä. Bezeichnung) eingetragen und die Überweisung sofort mittels TAN gesendet (vgl. Beantwortung von Frage 8);“

Der Beschuldigte hat nicht bestritten, dass ihm die Fristen zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt sind.

Allerdings ist aufgrund von Fehlleistungen von Frau ****M2****, die für den Beschuldigten nicht erkennbar waren, die korrekte Berechnung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen über mehrere Monate im Jahr 2021 unterblieben, wobei laut übereinstimmender Angaben des Beschuldigten und der erwähnten Mitarbeiterin sie auch für die fristgerechte Überweisung der Umsatzsteuervorauszahlungen an das Finanzamt zuständig gewesen ist.

Selbst der Amtsbeauftragte führt in seiner Beschwerde aus, dass das „*****Bf1*****“, wenn er seinen Sorgfaltspflichten als ordentlicher Geschäftsmann nachgekommen wäre, eindeutig auffallen hätte müssen. „Es ist auch eine grundlegende Verpflichtung eines jeden selbständig Tätigen, die ihr zugehörigen **Verpflichtungen mit großer Sorgfalt und Ordnung** durchzuführen

oder durchführen zu lassen und immer zwei wachsame Augen auf diese Aufgabenerfüllung gerichtet zu haben. Augenscheinlich hat Herr *****Bf1***** dies dadurch unterlassen, dass er seine **Überwachungsfunktion von Frau ****M2**** über einen eklatant langen Zeitraum vernachlässigt hat.**“ [...] Abschließend sei ausgeführt, dass die Tatsache, dass alle selbst angezeigten Umsatzsteuervoranmeldungen zuerst eine Gutschrift ausgewiesen haben und der tatsächliche Gesamtbetrag der Steuerschuld in Höhe von € 41.238,07 eklatant davon abweicht. Dieser sehr hohe Betrag von € 41.238,07 **hätte einem sorgfältig und redlich arbeitenden selbständig Tätigen auffallen müssen.**“

Damit wird jedoch zusammengefasst „nur“ ein (grob) fahrlässiges Verhalten beschrieben, das den Spruchsenat mangels vorsätzlichem Verhalten zur Einstellung des Verfahren veranlasst hat.

Auch wenn der Beschuldigte für diese Handlungen die Verantwortung übernommen hat, ist doch bei Prüfung des persönlich vorwerfbaren schuldhaften Verhaltens des Beschuldigten aufgrund von Sorgfaltspflichtverletzungen oder als Folge eines Überwachungsverschuldens allenfalls „nur“ ein fahrlässiges oder grob fahrlässiges Verhalten gegeben, wobei nicht außer Acht gelassen werden darf, dass sich in diesen Corona-Monaten der Fokus des Beschuldigten nicht auf die steuerlichen Pflichten gelegt war, was auch nur die Verletzung von Sorgfaltspflichten bedeutet. Die für eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte subjektive Tatseite in Form von zumindest bedingtem Vorsatz ist jedoch nicht feststellbar.

Mangels Vorliegen einer vorsätzlichen Handlungsweise war die Beschwerde daher für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 2021 als unbegründet abzuweisen.

Eine eventuell vorliegende fahrlässige Vernachlässigung der Überwachungspflichten des Beschuldigten gegenüber seinen Mitarbeiterinnen war im gegenständlichen Fall keiner näheren Überprüfung zu unterziehen, da eine (grob) fahrlässige Handlungsweise im Umsatzsteuervoranmeldungsstadium der Monate 2021 keinen Straftatbestand des Finanzstrafgesetzes erfüllt.

Wie in der mündlichen Verhandlung vom Beschuldigten mitgeteilt, hat Frau Mag. ****M1**** ihre Tätigkeit in der Kanzlei im Mai 2020 beendet.

Beschuldigter: Zum Verweis in der Aussage aus LB-Muster (****M2**** – Muster) darf ich ergänzen: In meiner Anwaltskanzlei verwende ich das Programm Adocat. Darin habe ich mit Datum 10.12.2020 ein Dokument UVA 2020 gefunden und lege den entsprechenden Screenshot vor (Beilage B). Das ist ein Muster für die UVA, die an diesem Tag in das System eingespielt wurde. Diese Vorlage dient für die Erstellung zukünftiger UVAs bzw. historischer UVAs. Öffnet man die Excel-Tabelle, erscheint das Datum, wann die Datei erstellt wurde mit

02.10.2020, das stimmt jetzt nicht mit Adocat überein (Beilage C). Die Autorin dieser Tabelle war **M2**.

Bis Juli 2020 war Frau **M2** laut ihrer Signatur als Assistentin tätig und ab 13.08.2020 auch zuständig für Buchhaltung (laut Signatur von Frau **M2** erstellt – Beilagen F). [...]

Diese auffallende Sorglosigkeit habe ich zu vertreten. Ich kann mir nicht erklären, wie das passiert sein kann. Es gab einen nahtlosen Übergang auf die Frau **M2**. Es gab ja Excel-Tabellen. Mir ist nicht aufgefallen, dass hier keine Zahlungen erfolgt sind. [...]

Frau **M2** wäre von Anfang an berechtigt gewesen in ELBA die UVZ zu entrichten. Dies vor allem auch im Zusammenhang mit Treuhandschaften. In meiner Gesellschaft geht alles über Online-Accounts. [...]

Ich habe Frau **M2** mit der Nacherfassung beauftragt. Sie hat mir bestätigt, dass alles erledigt sei. Aktuell mache ich das alles selbst.“

Für den Senat ergibt sich daraus, dass nach dem Ausscheiden von Frau Mag. **M1** im Mai 2020 über mehrere Monate keine Umsatzsteuervoranmeldungen (Ausnahme 10/2020) eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet wurden.

Zwar wurden Auszüge von Daten vorgelegt, wonach Frau **M2** schon im Jahr 2020 sich in ihrer Signatur als Buchhalterin bezeichnet und ebenfalls schon im Jahr 2020 Musterdokumente von ihr angelegt wurden und sie einen Onlinebankingzugang für die Kanzlei hatte.

Evident ist jedoch, dass keine Überweisungen von Umsatzsteuerbeträgen von Frau **M2** (oder von wem auch immer) vorgenommen wurden, sie vielmehr mitgeteilt hat, dass sie erst ab 2021 für die Umsatzsteueragenden zuständig gewesen ist. Einen entsprechenden Dienstvertrag konnte der Beschuldigte – wie er in der Verhandlung ausgeführt hat – nicht vorlegen.

Es bleibt daher nur der Schluss, dass der Beschuldigte in Kauf genommen hat, dass die verfahrensgegenständlichen UVAs 2020 nach Ausscheiden von Frau Mag. **M1** weder fristgerecht gemeldet noch spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet wurden, weil hier offenbar niemand mehr – außer dem Beschuldigten – oder noch nicht zuständig gewesen war und sich damit abgefunden hat.

Damit hat der Beschuldigte jedoch in Kauf genommen, dass die Umsatzsteuerbeträge nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet wurden, sodass die subjektive Tatseite der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für 2020 erfüllt ist.

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.

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

§ 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.

Hat ein Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

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

Bei der Strafbemessung waren neben den in der mündlichen Verhandlung bestätigten aktuellen wirtschaftlichen Verhältnissen und Sorgepflichten die Unbescholtenheit und die volle Schadenswiedergutmachung sowie die in Folge Unwirksamkeit „versuchte“ Selbstanzeige als mildernd zu berücksichtigen. Erschwerend war der wiederholte Tatentschluss zu werten.

Aus dem Akt ergeben sich keine weiteren Milderungsgründe.

Bei den selben Strafbemessungsgründen war auch die Ersatzfreiheitsstrafe entsprechend festzusetzen. Zudem sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, 2009/16/0099).

Darüber hinaus war die Beschwerde des Amtsbeauftragten als unbegründet abzuweisen.

Organisatorisch bleibt abschließend festzuhalten, dass der Beschuldigte zu Beginn der Verhandlung erklärte, sich selbst zu verteidigen und der Steuerberater nur als Vertrauensperson an der Verhandlung teilnimmt. Damit wird auch konkludent mitgeteilt, dass für dieses Verfahren keine Zustellvollmacht des Steuerberaters besteht.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 150,00 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.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Ungelöste Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren für die Lösung dieser Beschwerde nicht relevant.

Wien, am 7. Mai 2024