

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat 1067-4 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende ***37***, die Richterin ***38*** und die fachkundigen Laienrichter ***39*** und ***40*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Edthaler Leitner-Bommer Schmieder & Partner Rechtsanwälte GmbH Kapuzinerstr. 38, 4020 Linz, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über die Beschwerde der Beschuldigten vom 7.3.2025 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 5.11.2024, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18.9.2025 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihres Verteidigers Edthaler Leitner-Bommer Schmieder & Partner Rechtsanwälte GmbH, Mag. Mario Schmieder, der Amtsbeauftragten ***49*** sowie der Schriftführerin ***50*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 5.11.2024 wurde ***Bf1*** schuldig erkannt, sie habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Österreich (Dienststelle ***34***, vormals Finanzamt ***34***)

1. vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern Verkürzungen an

Umsatzsteuer für 2017 iHv € 9.174,96, für 2018 iHv € 12.407,62, für 2019 iHv € 7.543,72 und für 2020 iHv € 7.757,02 bewirkt.

2. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern Verkürzungen an Umsatzsteuer für 10/2021 iHv € 2.890,20, für 11/2021 iHv € 3.193,90 und für 12/2021 iHv € 6.113,69 (insgesamt € 12.197,79) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Bf1 habe hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung zu Punkt 1) nach § 33 Abs. 1 und zu Punkt 2) nach § 33 Abs. 2 lit a FinStrG begangen und wird hierfür nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00, (in Worten: zwölftausend EURO) im Uneinbringlichkeitsfall mit 3 (drei) Wochen Ersatzfreiheitsstrafe bestraft.

Gemäß § 185 FinStrG habe die Beschuldigte die Kosten des Verfahrens mit € 500,00 zu tragen.

Hingegen werde das gegen ***Bf1*** eingeleitete Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der vorsätzlichen Verkürzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2016 iHv € 7.366,96 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zu den Entscheidungsgründen wird im Erkenntnis ausgeführt:

„Zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten:

Die am ***35*** geborene - bislang finanzstrafrechtlich unbescholtene - Beschuldigte ***Bf1*** übte als selbständige Unternehmerin einen Gewerbebetrieb aus, der die Dienstleistung der Beförderung von Booten zum Gegenstand hat. Die Beschuldigte ist in diesem Zusammenhang seit vielen Jahren unter der Steuernummer ***1*** steuerlich veranlagt und auch für alle abgabenrechtlichen Belange der von ihr ausgeübten selbständigen unternehmerischen Tätigkeit verantwortlich. Neben dieser selbständigen Erwerbstätigkeit ist ***Bf1*** derzeit als Dienstnehmerin eines Pharmaunternehmens mit Sitz in ***36*** beschäftigt und bezieht ein monatliches Nettoeinkommen inkl. Diäten in Höhe von ca. € 2.400,00. Sie besitzt an Vermögen eine Liegenschaft, auf welcher sich ein Einfamilienhaus und mehrere Lagerhallen befinden. Sie ist mit Schulden in Höhe von ca. € 500.000,00 belastet, welche mit Rückzahlungsverpflichtungen in monatlicher Höhe von ca. € 1.800,00 einhergehen.

Bf1 ist nicht unterhaltspflichtig.

Feststellungen zur Sache:

Auf Grund der Ergebnisse des Beweisverfahrens ist nachstehender Sachverhalt erwiesen:

Im Zeitraum von Jahresanfang 2016 bis einschließlich Dezember 2021 erbrachte die Beschuldigte im Rahmen ihres Einzelunternehmens Beförderungsdienstleistungen von Booten

sowohl für Unternehmen, als auch für Nichtunternehmer (Privatpersonen), wobei die von der Beschuldigten erbrachten Beförderungsdienstleistungen zum überwiegenden Teil im Ausland ihren Ausgang nahmen. Die Beschuldigte ***Bf1*** war sich bewusst, dass derartige Beförderungsdienstleistungen - sowohl für Unternehmer als auch für Nichtunternehmer - der Umsatzsteuer unterliegen, zumal sie von ihren steuerlichen Vertretern wiederholt diesbezüglich aufgeklärt wurde. Soweit die Beschuldigte Beförderungsdienstleistungen von Booten für Unternehmer erbrachte, wusste sie, dass aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht das sogenannte Reverse-Charge-Prinzip (Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger) zur Anwendung gelangt. Gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 die Lieferung als an jenem Ort ausgeführt betrachtet wird, von dem aus der Empfänger der Beförderungsdienstleistung sein Unternehmen betreibt (B2B = Empfängerortprinzip). In diesem Zusammenhang erfolgte somit die Überrechnung der aus Beförderungsdienstleistung resultierenden Umsatzsteuer an den ausländischen Unternehmer (als Empfänger der Beförderungsdienstleistung) und enthielten die von der Beschuldigten an die jeweiligen ausländischen Unternehmer ausgestellten Rechnungen auch den Hinweis, dass die jeweilige Beförderungsdienstleistung aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht dem § 3a Abs. 6 UStG 1996 bzw. dem Reverse-Charge unterliegt.

Spätestens am 21. Juni 2017 wusste die diesbezüglich von ihren steuerlichen Vertretern mehrmals ausdrücklich darauf aufmerksam gemachte Beschuldigte, dass die von ihr vorgenommenen Beförderungsdienstleistungen für Nichtunternehmer, welche im Gemeinschaftsgebiet (außerhalb des österreichischen Bundesgebiets) ihren Ausgang nahmen der Umsatzsteuer unterliegen, zumal Artikel 3a Abs. 1 der Binnenmarktregelung (Anhang zu § 29 Abs. 8 UStG) normiert, dass die Beförderung eines Gegenstandes, die in dem Gebiet eines Mitgliedstaates beginnt und in dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates endet (innergemeinschaftliche Beförderung eines Gegenstandes) für einen Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG an dem Ort ausgeführt gilt, an dem die Beförderung des Gegenstandes beginnt.

Die Beschuldigte ***Bf1*** wurde anlässlich eines Wechsels ihrer steuerlichen Vertretung am 21. Juni 2017 von einer Mitarbeiterin der neuen sie in abgabenrechtlichen Belangen vertretenden Steuerberatungskanzlei ***16*** ausdrücklich im Zusammenhang mit der Erbringung von Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer auf die Steuerpflicht im Ausland hingewiesen und darüber aufgeklärt, dass sie in diesem Zusammenhang in den jeweiligen Mitgliedsstaaten eine verpflichtende Registrierung vorzunehmen und die aus den jeweiligen Beförderungsdienstleistungen (für ausländische Nichtunternehmer) resultierenden Umsatzsteuerbeträge in den jeweiligen Mitgliedsstaaten abzuführen hat. Vor dem Hintergrund, dass bei zwei vorangegangenen Betriebsprüfern in der Vergangenheit, keine Beanstandungen der von der Beschuldigten bisher geübten Geschäftspraxis (keine Abfuhr von Umsatzsteuer hinsichtlich der von ihr vorgenommenen Beförderungsdienstleistungen im Ausland vorzunehmen, jedoch dessen ungeachtet in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen sehr wohl die aus derartigen Geschäften resultierenden

Vorsteuern in Österreich ungekürzt gelten zu machen) erfolgten, entschloss sich die Beschuldigte ***Bf1*** dazu, den sie diesbezüglich treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen weiterhin nicht nachzukommen, zumal sie davon ausging, dass die Abgabenhörde auch in Hinkunft nicht nachforschen werde, ob sie hinsichtlich der für ausländische Nichtunternehmer erbrachten Beförderungsdienstleistungen im ausländischen Gemeinschaftsgebiet keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben habe bzw. in den jeweiligen Mitgliedsstaaten pflichtgemäß Umsatzsteuern abführt habe (welcher Umstand sie dann zur Geltendmachung von Vorsteuern aus derartigen Geschäften im Inland ermächtigt hätte). Da die Steuerberatungskanzlei ***30*** nach dem Erhalt einer uneingeschränkten Standardvollmacht durch ***Bf1*** am 15. Mai 2017 mit der Beschuldigten nachfolgend am 21. Juni 2017 die Problematik der an Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer anknüpfenden Steuerpflicht im Ausland ausführlich erörterte, jedoch von der Beschuldigten ***Bf1*** nicht mit der Abgabe von Umsatzsteuererklärungen in den jeweiligen Mitgliedsstaaten beauftragt wurde (zumal ***Bf1*** ihre Geschäftsgebarung darauf auslegte, die daraus resultierenden ausländischen Umsatzsteuern zu verkürzen), sicherte sich die Steuerberatungskanzlei ***30*** gegenüber der Beschuldigten am 21. Juni 2017 insofern ab, als die ***30*** die Verantwortung zur Abgabe von Erklärungen der Umsatzsteuer im Ausland für derartige B to C Geschäfte auf ***Bf1*** übertrug, was sich auch in Besprechungsprotokollen der Steuerberatungskanzlei und teilweise auch in einer vom Betriebsprüfer ***2*** in der Verhandlung vorgelegten E-Mail widerspiegelt.

Tatsächlich wurden von der Beschuldigten die zu entrichtenden Umsatzsteuerbeträge, welche aus Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer resultieren, in den jeweiligen Mitgliedsstaaten nicht abgeführt. ***Bf1*** wurde seit 2017 jährlich von der steuerlichen Vertretung auf die Steuerbarkeit und die Steuerpflicht im Ausland und auf eine verpflichtende Registrierung im jeweiligen Land hingewiesen, kam jedoch dieser Verpflichtung vorsätzlich nicht nach, zumal es ihr darauf ankam, die ausländischen Umsatzsteuern zu verkürzen.

Dennoch ermächtigte die Beschuldigte ihre steuerlichen Vertreter dazu, in den für die Beschuldigte erstellten und abgegebenen Jahressteuererklärungen der Jahre 2017 bis 2020 und auch in den Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate Oktober bis Dezember 2021 unberechtigt Vorsteuern aus derartigen B to C Geschäften - welche Beförderungsdienstleistungen für Nichtunternehmer, welche im ausländischen Gemeinschaftsgebiet Ihren Ausgang nahmen, dort aber keiner umsatzsteuerrechtlichen Besteuerung unterzogen wurden - weiterhin ungekürzt geltend zu machen. Im Zusammenhang mit den angesprochenen ungerechtfertigten Vorsteuerabzügen bewirkte die Beschuldigte für die Kalenderjahre 2017 bis 2020 und in den Kalendermonaten Oktober bis Dezember 2021 vorsätzlich die im Schuldspruch angeführten Umsatzsteuerverkürzungen, wobei sich ihr Vorsatz im Zusammenhang mit der Verkürzung an Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2017 bis 2020 (durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern) auch auf die Verletzung der

sie treffenden abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht erstreckte. In Anbetracht der unter Punkt 2) des Schuldspruches angeführten Taten erstreckte sich der Vorsatz der Beschuldigten auch auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden wahrheitsgemäßen Voranmeldungen, wobei die Beschuldigte ***Bf1*** durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern Verkürzungen an Umsatzsteuer in der im Schuldspruch unter Punkt 2) angeführten Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Der Spruchsenat erachtet auf Basis der glaubhaften und nachvollziehbaren Aussage des Betriebsprüfers ***3*** als erwiesen, dass die durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern aus derartigen grenzüberschreitenden Dienstleistungen durch die Beschuldigte wissentlich und vorsätzlich bewirkten Verkürzungen an Umsatzsteuer jedenfalls beträchtlich höher sind als die in diesem Zusammenhang zu ihrem Nachteil allenfalls eingetretenen einkommensteuerrechtlichen Nachteile.

Beweiswürdigung:

Der Schuldspruch und die obenstehenden Entscheidungsfeststellungen werden vom erkennenden Spruchsenat auf die schlüssigen und nachvollziehbaren Ergebnisse der durch den Betriebsprüfer ***3*** vorgenommenen abgabenbehördlichen Außenprüfung gestützt.

Die objektiven Ergebnisse der abgabenbehördlichen Außenprüfung wurden von der Beschuldigten ***Bf1*** und von ihrer damaligen steuerlichen Vertreterin ***4*** anlässlich der Unterfertigung der Niederschrift über die Schlussbesprechung (gemäß § 149 Abs. 1 BAO) außer Streit gestellt. Im Rahmen der auch von der Beschuldigten ***Bf1*** unterfertigten Niederschrift der Schlussbesprechung wurde festgehalten, dass von der Beschuldigten Beförderungsdienstleistungen für Nichtunternehmer (B to C), welche im Ausland ihren Ausgang nahmen und der Umsatzsteuer unterliegen erbracht wurden, und dass von der Beschuldigten die daraus resultierenden Umsatzsteuerbeträge in den jeweiligen Mitgliedsstaaten nicht abgeführt wurden. In der sowohl von ***5*** als auch von der Beschuldigten unterfertigten Niederschrift der abgabenbehördlichen Schlussbesprechung wird weiters festgehalten, dass ***Bf1*** als Unternehmerin seit 2017 jährlich von der steuerlichen Vertretung auf die Steuerbarkeit und die diesbezügliche Steuerpflicht im Ausland und auf eine verpflichtende Registrierung im jeweiligen Land hingewiesen wurde, weiters dass ***Bf1*** jedoch die Registrierung im Ausland nicht vornahm und auch der steuerlichen Vertretung diesbezüglich keinen Auftrag erteilte. Aus den schlüssigen und nachvollziehbaren Ausführungen des Betriebsprüfers ***3*** in der Verhandlung vor dem Spruchsenat kann mit Gewissheit abgeleitet werden, dass die Beschuldigte in Zusammenhang mit derartigen Geschäften in ihren für die Kalenderjahre 2017 bis 2020 abgegebenen Umsatzsteuerjahreserklärungen und auch in den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Oktober bis Dezember 2021 in dem im Schuldspruch angeführten Umfang Vorsteuern

ungerechtfertigt geltend machte, welche die für ausländische Nichtunternehmer erbrachten Beförderungsdienstleistungen, welche im ausländischen Gemeinschaftsgebiet ihren Ausgang nahmen, betreffen. Der Betriebsprüfer hat völlig zu Recht - vor dem Hintergrund der unterbliebenen Umsatzsteuererklärungen in den ausländischen Mitgliedsstaaten - der Beschuldigten das Recht der Geltendmachung von Vorsteuern im Zusammenhang mit derartigen Geschäften versagt und nachvollziehbar im Rahmen einer abgabenbehördlichen Schätzung die schuldpruchsgegenständlichen Umsatzsteuerverkürzungen ermittelt. In diesem Zusammenhang hat sich der Betriebsprüfer ***3*** rechtlich zutreffend auf § 12 Abs. 14 UStG gestützt, welche Bestimmung normiert, dass das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn der betreffende Unternehmer wusste (oder wissen musste), dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung oder sonstigen umsatzsteuerbetreffenden Finanzvergehen steht.

Soweit sich die Beschuldigte bzw. deren Verteidiger in der Verhandlung vor dem Spruchsenat darauf berufen haben, dass keine Erkenntnisse darüber vorliegen, ob in den jeweiligen Mitgliedsstaaten Finanzstrafverfahren gegen die Beschuldigte ***Bf1*** eingeleitet wurden, wird mit diesem Vorbringen kein für den Schuldspruch erheblicher Umstand angesprochen. Auch das weitere Vorbringen des Verteidigers, wonach es Aufgabe der steuerlichen Vertretung der Beschuldigten ***Bf1*** gewesen wäre, in den für die Beschuldigte ***Bf1*** abgegebenen Umsatzsteuererklärungen die Vorsteuerabzüge für die gegenüber ausländischen Nichtunternehmern erbrachten Beförderungsdienstleistungen auszunehmen, ist nicht zielführend, zumal der Spruchsenat in seinem Beweiskalkül davon ausgeht, dass die Beschuldigte von ihrer damaligen steuerlichen Vertretung (***30***) erstmals am 21. Juni 2017 und nachfolgend alljährlich im Rahmen der Jahresabschlussbesprechung auf die Steuerbarkeit und die Steuerpflicht derartiger Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer ausdrücklich hingewiesen wurde und diese sie treffende abgabenrechtliche Verpflichtung vorsätzlich verletzte, weil es ihr geradezu darauf ankam, einerseits die von ihr im Ausland abzuführende Umsatzsteuer zu verkürzen und im angesprochenen Zusammenhang durch die ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern für derartige ausländische Beförderungsdienstleistungen andererseits im Inland Umsatzsteuern zu verkürzen.

Soweit der Verteidiger in der Verhandlung anklingen ließ, dass er für die Beschuldigte die Geltendmachung von Regressansprüchen gegenüber ihrer steuerlichen Vertretung wegen der Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuererklärungen prüfen werde, bleibt anzumerken, dass der Spruchsenat in seinem Beweiskalkül davon ausging, dass die Steuerberatungskanzlei ***30*** anlässlich der für die Beschuldigte ***Bf1*** abgegebenen Umsatzsteuererklärungen und anlässlich der darin enthaltenen Geltendmachung von Vorsteuerabzügen darauf vertrauen durfte, dass die von ***30*** rechtlich umfassend aufgeklärte Beschuldigte ***Bf1*** ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im Ausland nachkommen werde und die erbrachten Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer im Ausland registrieren und die daraus resultierenden Umsatzsteuern im Ausland abführen werde.

Soweit die Beschuldigte die subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen der schuldpruchsgegenständlichen Tatbestände bestreitet, wird ihre Einlassung vor dem Spruchsenat als Schutzbehauptung und demgemäß als nicht glaubhaft beurteilt. Die zu den subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen getroffenen Entscheidungsfeststellungen schließen sich bei vernetzter Gesamtschau aller verfahrensrelevanten Verfahrensergebnisse aus dem objektiven Lebenssachverhalt, der langjährigen abgabenrechtlichen Geschäftserfahrung der Beschuldigten ***Bf1*** und aus allgemeiner Lebenserfahrung.

Rechtlich verantwortet ***Bf1*** auf der Grundlage der getroffenen Entscheidungsfeststellungen mehrfache Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Bei der nach § 33 Abs. 5 FinStrG vorzunehmenden Strafbemessung definiert sich unter Zugrundelegung eines strafbestimmenden Wertbetrages von € 49.080,83 ein Strafraum einer Geldstrafe bis zu € 98.161,66. Bei der Strafbemessung wertet der Spruchsenat unter dem Schuldgesichtspunkt das Zusammentreffen mehrerer Finanzstrafvergehen und die Tatbegehung während eines langen (mehrjährigen) Deliktszeitraumes als erschwerend, hingegen die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der Beschuldigten ***Bf1*** und die vollständige Schadensgutmachung als mildernd. Unter Einbeziehung der oben angeführten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschuldigten erweist sich das Strafmaß einer Geldstrafe von € 12.000,00 als tat- und schuldangemessen. Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wurde auf der gesetzlichen Grundlage des § 21 FinStrG eine adäquate Ersatzfreiheitsstrafe von 3 Wochen festgesetzt.

Die Kostenentscheidung ist Folge des Schuldspruches und gründet sich auf § 185 FinStrG.

Hinsichtlich des gegen die Beschuldigte erhobenen Vorwurfs der Verkürzung von Umsatzsteuer auch für das Kalenderjahr 2016 in Gesamthöhe von € 7.366,96 nahm der Spruchsenat eine Verfahrenseinstellung nach § 136 FinStrG vor, da nach dem Beweiskalkül des Spruchsenats der Beschuldigten diesbezüglich ein Abgabenverkürzungsvorsatz nicht zweifelsfrei nachgewiesen werden kann. Soweit sie grob fahrlässig für das Kalenderjahr 2016 Umsatzsteuer in der ihr zur Last gelegten Höhe verkürzt hat, ist für das Jahr 2016 mittlerweile bereits die Verfolgungsverjährung eingetreten.“

Dagegen richtet sich die fristgerechte Beschwerde mit folgenden Ausführungen:

„Das Erkenntnis wird zur Gänze angefochten und im Einzelnen ausgeführt wie folgt:

Das Erstgericht hat einen Sachverhalt dargelegt, der sich in seiner Gesamtheit unter Außerachtlassung von Beweisergebnissen und aufgrund des Fehlens von relevanten Beweisergebnissen aufgrund Nichterörterung als schlüssige Grundlage für die

Beweiswürdigung, schlüssig lesen lässt, jedoch mit den realen Gegebenheiten nicht übereinstimmt.

Richtig ist, dass die Beschuldigte mit Ihrem Unternehmen Beförderungsdienstleistungen von Drittstaaten in Drittstaaten vorgenommen hat. Bei Aufträgen durch Unternehmer wurde gesetzeskonform aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht vorgegangen und nach dem sogenannten Reverse-Charge-Prinzip gehandelt.

Bei Nicht-Unternehmern hat die Beschuldigte diesen keine Umsatzsteuer verrechnet.

Diesen Umstand hat das Erstgericht bereits vollständig außer Acht gelassen, da dieser Umstand seiner Beweiswürdigung widerlaufen würde.

Allein dieses Faktum widerlegt die Annahme des Erstgerichtes, dass die Beschuldigte gewusst habe, dass die Beförderungsdienstleistungen im Ausland für Nicht-Unternehmer der Umsatzsteuer unterliegen. Denn aus welchem Grund sollte sie die Verrechnung unterlassen, da für sie damit kein Vorteil verbunden ist. Erwägungen hierzu, lässt die Entscheidung vermissen, mit Ausnahme der apodiktischen Darlegung einer „Absicht“.

Es widerspricht aber auch in jedem Fall der Annahme eines Vorsatzes einer Umsatzsteuerverkürzung, da man hiervon ja nur dann ausgehen hätte könnte, wenn sie die Umsatzsteuer tatsächlich vorgeschrieben hätte, aber nicht abgeführt hat.

Der Grund, wie im gegenständlichen Verfahren ausführlich erörtert, war ein Seminar, an dem die Beschuldigte teilgenommen hat und der Umstand, dass sie entsprechend des vermittelten Seminarwissens derart gehandelt hat, was auch im Rahmen von zwei Betriebsprüfungen als richtig akzeptiert worden war.

Auch dieser Umstand widerspricht der Annahme, dass die Handlungen der Beschuldigten dahingehend gewürdigt werden können, dass sie vorsätzlich die Umsatzsteuer hinterziehen wollte.

Der gesamte Komplex der Umsatzsteuerproblematik in Drittstaaten stellt zwar eine Ausgangslage für die steuerliche Verkürzung von österreichischer Umsatzsteuer dar, ist aber nicht Gegenstand des Strafverfahrens.

Betrachtet man sich jedoch das gegenständliche Urteil, so hat das Erstgericht im Wesentlichen jedoch genau diese Problematik abgearbeitet und letztendlich auch pönalisiert.

Es ist aber für das gegenständliche Strafverfahren nicht maßgeblich, ob, warum und wie es zu dieser Umsatzsteuerverkürzung ausländischer Umsatzsteuer im Ausland gekommen ist.

Es erübrigt sich sohin die Erörterung der Tatsache, dass naturgemäß eine Steuerberatung versucht haftungsfrei zu bleiben.

Ebenso wenig muss darauf hingewiesen werden, dass die Unterlagen für die Schlussbesprechung der Beschuldigten mailmäßig zugemittelt wurden und diese nach Mitteilung durch ihre Steuerberatung, „es sei in Ordnung, sie könne unterschreiben“, ohne weiteres Nachdenken und Lesen durch die Beschuldigte diese Unterlagen/Schlussbesprechungsprotokolle unterschrieben wurden, ohne zu wissen, was bezüglich Aufklärung durch ihre Steuerberatungskanzlei dort niedergeschrieben ist.

Tatsächlicher Inhalt dieses Strafverfahrens ist eine Umsatzsteuerverkürzung in Österreich.

Zur Umsatzsteuerverkürzung in Österreich ist es jedoch deshalb gekommen, weil die Umsatzsteuer von Aufwendungen, welche in Zusammenhang mit Leistungen im Ausland gestanden sind, in Österreich als Vorsteuer geltend gemacht wurde.

Dass die Beschuldigte dies vorsätzlich gemacht hat, dass diese ihre Steuerberatung beauftragt hätte, die Umsatzsteuer in Österreich vorsätzlich zu verkürzen, dass die Beschuldigte über eine Verkürzung von Umsatzsteuer in Österreich überhaupt informiert war, sie darüber Bescheid wusste oder es auch nur in Kauf genommen hätte, hierfür gibt es kein einziges Beweisergebnis und wurde dies auch vom Erstgericht gar nicht erhoben.

Dies ist dem Erstgericht offensichtlich auch im Rahmen seines Urteiles aufgefallen, als es umfangreich über das Vergehen der Umsatzsteuerverkürzung im Ausland referierte und dort Schuldzuweisungen traf, weshalb es versucht hat, korrigierend einzugreifen, mit der Feststellung, dass die Beschuldigte durch die Umsatzsteuerverkürzung im Ausland, eine Umsatzsteuerverkürzung im Inland vorsätzlich herbeiführen wollte.

Dies ist objektiv falsch, und wurde dies auch während des gesamten Verfahrens nie erörtert.

Wenn es auch dafür ebenfalls kein Beweisergebnis gibt, so ist jedoch festzuhalten, dass die Beschuldigte diesbezüglich auch nie über die Möglichkeit einer Umsatzsteuerverkürzung in Österreich durch ihre steuerliche Vertretung aufgeklärt worden war.

Vielmehr ergibt sich aus dem zweifelsfreien Sachverhalt nämlich, dass diese Sachaufwände auch nicht im Rahmen des Betriebsergebnisses, nämlich gewinnverkürzend geltend gemacht worden sind, dass offensichtlich die Steuerberatungskanzlei diesen Umstand vollkommen übersehen hat.

Geht man nämlich von der Sichtweise des Erstgerichtes, der vorsätzlichen schuldhaften Umsatzsteuerverkürzung aus, so ist es nicht nachvollziehbar, warum zwar die Umsatzsteuer (mit Teilbeträgen) vorsätzlich verkürzt worden sein soll, aber die Reduzierung des Betriebsgewinnes durch diese Teilbeträge welche rechtswidrig bei der Umsatzsteuerverkürzung verwendet wurden, welche bei der Berechnung des Betriebsgewinnes jedoch rechtlich vollkommen zulässig vermindernd geltend gemacht werden hätte können, nicht geltend gemacht werden.

Warum hätte die Beschuldigte vorsätzlich einen Teil der Umsatzsteuer „hinterziehen“ sollen, wenn ihr dieser Betrag ohnehin im Bereich der Gewinnreduzierung dann wieder zugestanden wäre, diesen aber nicht geltend macht.

Dieser Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei, da er nicht von irgendeiner Aussage, welche als Schutzbehauptung qualifiziert werden könnte, abhängt, sondern einfach vom Zahlenwerk und dem Ergebnis des Prüfergebnisses, welches ja einerseits die Umsatzsteuernachzahlung ergibt, aber auch eine festgestellte Kürzung der Einkünfte und zwar jeweils zwischen 7.300 € und 12.400 € pro Jahr (Beilage zur Niederschrift ***7*** St Nr. ***8*** Schlussbesprechungsprotokoll).

Wie sich aus dem Schlussbesprechungsprotokoll jedoch ergibt und auch aus dem Erkenntnis, hatte die Beschuldigte eine steuerliche Vertretung, welche mit der Berechnung der Abfuhr der Umsatzsteuer in Österreich beauftragt war.

Diese Verpflichtung wurde jedoch nie auf die Beschuldigte übertragen, sondern nur jene bezüglich des Auslandes. Und wie sich ja auch trotz der Schutzbehauptungen der steuerlichen Vertretung ergibt, war sie in Kenntnis darüber, dass im Ausland keine Umsatzsteuer abgeführt wird.

Aus diesem Grunde hätte sie die Vorsteuerbeträge, welche in Bezug mit Auslandsfahrten stehen, nicht der österreichischen Umsatzsteuer gegenüberstellen dürfen.

Ein Beweisergebnis, dass die Beschuldigte dies beauftragt hat, dies in Kauf genommen hat oder auch nur darüber Kenntnis hatte, ergibt sich aus den gegenständlichen Verfahren nicht und gibt es diesbezüglich auch kein Beweisergebnis.

Für die Feststellung/Würdigung des Erstgerichtes, dass es der Beschuldigten drauf ankam, durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern für ausländische Beförderungsdienstleistung im Inland Umsatzsteuer zu verkürzen, gibt es keinerlei Beweisergebnis und wurde dies auch während des gesamten Verfahrens gar nicht erörtert.

Selbst wenn das Erstgericht ausführt, dass die steuerliche Vertretung davon ausgehen durfte, dass die rechtlich umfassend aufgeklärte Beschuldigte ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im Ausland nachkommen werde und die erbrachten Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nicht-Unternehmer im Ausland registrieren und die daraus resultierende Umsatzsteuer im Ausland abführen werde, so ist das wohl keinerlei Begründung für die von der steuerlichen Vertretung vorgenommene Falschberechnung der österreichischen Umsatzsteuer.

Gerade dann, wenn man von dieser Feststellung, die das Erstgericht ja festschreibt, ausgeht, kann die steuerliche Vertretung die Vorsteuer, welche mit Auslandsfahrten in Verbindung steht, der österreichischen Einkommenssteuer nicht gegenüberstellen.

Diese ist immer auf die Umsatzsteuer im Ausland anzurechnen.

Die steuerliche Vertretung hat sohin in unzulässiger Weise Positionen, die nicht von ihr zu verarbeiten gewesen wären, falsch als Vorsteuer verwendet.

Nach herrschender Rechtsprechung darf jedoch ein Unternehmer auf die steuerliche Berechnung seiner Vertretung vertrauen. Zur Verdeutlichung ist nochmals festzuhalten, dass es hier um die reine österreichische Umsatzsteuer handelt, zu deren Berechnung die steuerliche Vertretung beauftragt war.

Gerade dieser Umstand zeigt jedoch, dass das Erstgericht einen Sachverhalt darlegt, mit dem es die eigene Beweiswürdigung stützen kann, der jedoch mit den objektiven Gegebenheiten nicht in Einklang zu bringen ist und dass es tatsächlich den Sachverhalt in den Drittstaaten pönalisiert und den österreichischen Teil als „Mantel“ jedoch unbegründet überzieht.

Zusammenfassend ist nachstehend festzuhalten:

Die Beschuldigte hat im Ausland bei Transporten von Privatpersonen diesen keine Umsatzsteuer verrechnet und auch keine einbehalten. Diese Vorgehensweise ist rechtlich falsch, kann aber daher auch keinen Vorsatz einer Bereicherung oder der Zuwendung eines Vorteiles zu ihrer Person beinhalten.

Dieser Sachverhalt einer Umsatzsteuerverkürzung in einem Drittstaat ist nicht Gegenstand des gegenständlichen Verfahrens.

Die Beschuldigte war steuerlich vertreten und hat diese die Umsatzsteuer, welche in Österreich abzuführen ist, berechnet. Diese war in Kenntnis darüber, dass die Beschuldigte im Ausland bei Privatpersonen keine Umsatzsteuer abführt und selbst wenn die steuerliche Vertretung, wie festgestellt, davon ausging, dass die Beschuldigte die Umsatzsteuer in ausländischen Drittstaaten richtig behandelt, hätte sie Vorsteuern, welche in Verbindung mit Leistung in Drittstaaten stehen, nicht der Umsatzsteuer in Österreich gegenüberstellen dürfen. Dies ist ein reiner Fehler, den die steuerliche Beratung zu verantworten hat.

Teil des Fehlers ist auch, dass als Vorsteuer Beträge geltend gemacht wurden, welche eigentlich im Rahmen der Kürzung der Einkünfte geltend gemacht hätten werden müssen. Auch dies hat die steuerliche Vertretung zu Lasten der Beschuldigten nicht gemacht, sodass diese zuviel an Einkommenssteuer bezahlt hat.

Die Beschuldigte durfte bezüglich der steuerlichen Aspekte in Österreich auch nach den Feststellungen des Erstgerichtes ihrer steuerlichen Vertretung vertrauen.

Allein in Zusammenschau dieser vorstehenden Fakten ergibt sich, dass die Beschuldigte gar nicht vorsätzlich Umsatzsteuer in Österreich verkürzt haben kann, da sie mit der Berechnung

dieser selbst gar nicht befasst war und auch eine Verkürzung der Umsatzsteuer nicht in Auftrag gegeben hat.

Aus all diesen Gründen wird der Antrag gestellt:

Das Berufungsgericht möge

1. eine mündliche Berufungsverhandlung anberaumen
2. der Berufung Folge geben, das angefochtene Urteil aufheben und die Beschuldigte von dem wider sie erhobenen Vorwurf freisprechen.
3. in eventu die Sache zu einer erneuten Entscheidung an das Erstgericht zurückverweisen
4. in eventu der Berufung Folge geben und die verhängte Strafe schuldangemessen reduzieren oder zur Gänze bedingt nachsehen.“

Die Steuerberatungskanzlei ***16*** wurde mit Schreiben der Vorsitzenden vom 23.4.2025 aufgefordert, die Besprechungsprotokolle zu den Umsatzsteuerjahreserklärungen der Beschuldigten vorzulegen.

Sie hat dies mit Berufung auf ihr Entschlagungsrecht verweigert.

Im Beschwerdeverfahren wurde am 19.8.2025 durch die verteidigende Rechtsanwaltskanzlei beim BFG Akteneinsicht genommen.

Am 4.9.2025 wurde für die Bf. eine weitere Stellungnahme eingereicht:

„I. In umseits bezeichneter Rechtssache gibt die Beschwerdeführerin, Frau ***Bf1***, In Ergänzung zur Beschwerde vom 07.03.2025 sowie zur Vorbereitung für den am 18.09.2025 anberaumten mündlichen Verhandlungstermin nachstehende STELLUNGNAHME ab und führt dazu aus wie folgt:

Vorausgeschickt wird, dass das angefochtene Erkenntnis an inhaltlicher Rechtswidrigkeit leidet und von der erkennenden Finanzstrafbehörde wesentliche Beweisergebnisse unberücksichtigt geblieben sind; für die Beschwerdeführerin die Einhaltung sämtlicher abgaben- und steuerrechtlichen Vorschriften oberste Priorität hatte und sie stets dafür gesorgt hat, dass sie und das von ihr geführte Einzelunternehmen von renommierten und vertrauenswürdigen Steuerberatungskanzleien vertreten ist; allfällige Handlungen bzw. Unterlassungen nur auf Empfehlung und im Vertrauen auf die Richtigkeit der Empfehlung der steuerlichen Vertretung erfolgten; der Beschwerdeführerin kein Auswahl- oder Überwachungsverschulden anzulasten

ist; der Beschwerdeführerin keinesfalls ein vorsätzliches oder wissentliches Handeln Im Hinblick auf die Umsatzsteuerverkürzung vorgeworfen werden kann; mangels Vorliegens des subjektiven Tatbestandes die gegenständlich vorgeworfene Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 und Abs 2 lit a FinStrG nicht vorliegt; sich keine Anhaltspunkte für eine - im Vorauszahlungszeitraum ohnehin nicht strafbare - fahrlässige Begehung ergeben;

1. Zum maßgeblichen Sachverhalt

1.1. Der Spruchsenat G-2 als Organ des Amts für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde hat mit dem angefochtenen Erkenntnis vom 05.11.2024 erkannt, dass die Beschwerdeführerin die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe und wurde hierfür über die Beschwerdeführerin eine Geldstrafe IHv EUR 12.000,00 verhängt. Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 07.03.2025 und wird nun ergänzend und konkretisierend ausgeführt wie folgt:

Die Beschwerdeführerin war im Zeitraum zwischen 2006 und Ende 2021 als selbständige Unternehmerin tätig und hat das Einzelunternehmen ***41*** mit Sitz in ***42*** (IdF „Unternehmen“) betrieben. Das Unternehmen erbrachte insbesondere Beförderungsdienstleistungen von Booten sowohl für Unternehmer als auch für Nichtunternehmer In Österreich, der EU sowie in Drittstaaten.

Angesichts der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin wenig kaufmännische bzw. buchhalterische Erfahrung aufwies, war sie stets bedacht für sämtliche Agenden als auch für die Abgabe der Steuererklärungen verlässliche steuerliche Vertreter zu beauftragen. Schließlich ist und war es der Beschwerdeführerin bewusst, dass die Zusammenarbeit mit erfahrenen Steuerexperten von entscheidender Bedeutung Ist, um die Einhaltung der geltenden Abgaben Vorschriften sicherzustellen und die Integrität ihrer steuerlichen Verpflichtungen zu wahren.

Die Beschwerdeführerin hat daher darauf geachtet, eine verlässliche und renommierte Steuerberatungskanzlei zur Unterstützung ihrer steuerlichen Angelegenheiten zu beauftragen. Bis zum Jahr 2015 erfolgte die Vertretung der die selbständige Tätigkeit der Beschwerdeführerin betreffenden steuerlichen Belange durch die Kanzlei ***43*** mit Sitz in ***14***. In den darauffolgenden Jahren 2016 bis 2018 erfolgte die steuerliche Vertretung durch die ***44***. Ab dem Jahr 2019 bis Ende 2022 wurde die steuerliche Vertretung durch die Rechtsnachfolgerin der ***44***, die ***45*** (IdF „steuerliche Vertretung“) mit Sitz in ***14*** wahrgenommen. Der Firmenwortlaut der ***19*** wurde mittlerweile In ***46*** geändert. (Anmerkung: Fußnoten können in Findok nicht dargestellt werden, daher werden die Fußnoten in Klammer wiedergegeben: Beilage 1 - Firmenbuchauszug ***46***). Für die steuerlichen Agenden der Beschwerdeführerin waren dabei insbesondere Frau ***47*** sowie Frau ***21*** zuständig.

Die Zusammenarbeit der Beschwerdeführerin mit deren steuerlichen Vertretern war geprägt von Vertrauen, wobei stets der Anschein gewahrt wurde, dass die steuerlichen Vertretungshandlungen und erteilten Informationen korrekt sind.

Sämtliches Handeln der Beschwerdeführerin erfolgte auf Grundlage der Empfehlungen und Vorgaben der steuerlichen Vertretung.

Im Zusammenhang mit ihrer selbständigen Tätigkeit wurde der Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertretung durchwegs suggeriert, dass ihre im Zeitraum 2016 bis 2021 erbrachten Beförderungsleistungen im B2C-Bereich, welche ihren Ausgang im Gemeinschaftsgebiet hatten, nicht umsatzsteuerbar sind bzw., dass keine ausländische Umsatzsteuer abzuführen ist. Eine Aufklärung durch die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin, dass dies dennoch der Fall sein könnte, erfolgte nicht.

Erst im Juni 2021 wurde der Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertretung erstmals kurz, in mündlicher Form mitgeteilt, dass betreffend die Einhebung und Abfuhr der Umsatzsteuer die EU-OSS-Regelung zur Anwendung käme. Weitere Hinweise oder Angaben zur konkreten Umsetzung dieser Regelung wurden der Beschwerdeführerin nicht mitgeteilt. Auch fand eine nachweisliche Aufklärung über die Verpflichtung zur Abfuhr ausländischer Umsatzsteuer im Zusammenhang mit der Erbringung von Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer nicht statt.

Die Beschwerdeführerin ging stets davon aus, dass sämtliche ihrer steuerlichen Handlungen im Einklang mit dem geltenden (Steuer-)Recht stehen. Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass auch seitens ihrer steuerlichen Vertretung keine gegenteiligen Handlungsempfehlungen oder gar Beanstandungen erfolgten.

In diesem Zusammenhang ist ausdrücklich festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin über ihre Verpflichtung zur Abfuhr ausländischer Umsatzsteuer nicht in Kenntnis war. Wäre sie von ihrer steuerlichen Vertretung über diese Verpflichtung ordnungsgemäß aufgeklärt worden, so wäre sie selbstverständlich bereits seit jeher dieser Verpflichtung nachgekommen und hätte ausländische Umsatzsteuer abgeführt.

Aus Sicht der Beschwerdeführerin verlief die Zusammenarbeit mit ihrer steuerlichen Vertretung bis Ende 2022 ohne nennenswerte Probleme. Anfang des Jahres 2023 traten erstmals Ungereimtheiten auf:

Im Zuge einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO sowie im anschließenden Schlussgespräch am 16.01.2023 wurde ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin Umsatzsteuer für ihre Tätigkeiten im Zeitraum 2016 bis 2021 im Zusammenhang mit der Erbringung von Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer abführen hätte müssen, dies jedoch mangels Kenntnis von dieser Verpflichtung verabsäumt wurde. Zu diesem Zeitpunkt

wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin nicht einmal angedeutet, dass hierdurch eine Umsatzsteuerverkürzung unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht bewirkt worden sein könnte. Auch auf die Möglichkeit zur Abgabe einer Selbstanzeige wurde die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertretung nicht hingewiesen.

Im Rahmen der weiteren Bezug habenden Prüfungshandlungen durch die Abgabenbehörde hat die Beschwerdeführerin aufgrund der ausdrücklichen Empfehlung ihrer steuerlichen Vertretung eine Niederschrift (Beilage 2 - Niederschrift über die Schlussbesprechung samt Beilage vom 16.01.2023) des Finanzamtes unterfertigt und einen Betrag iHv EUR 44.250,28 bezahlt. Die Beschwerdeführerin ging aufgrund der Information ihrer steuerlichen Vertretung davon aus, dass mit Unterfertigung der Niederschrift die gegenständliche Causa endgültig erledigt wäre und ein anschließendes Finanzstrafverfahren dadurch abgewendet werden kann. Aufgrund der Information ihrer steuerlichen Vertretung erfolgte keine eingehende Durchsicht oder gar Prüfung der Niederschrift durch die Beschwerdeführerin. In der gegenständlichen Niederschrift wurde ausdrücklich und vorbehaltlos festgehalten, dass die Beschwerdeführerin im Zeitraum 2016 bis 2021 entgegen ihrer Verpflichtung ausländische Umsatzsteuer nicht abgeführt hätte. Insoweit handelt es sich um ein vorbehaltloses Schuldanerkenntnis. Die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin hat diese über die Bedeutung und etwaige Konsequenzen eines solchen vorbehaltlosen Schuldanerkenntnis nicht aufgeklärt. Wäre eine umfassende, vor allem die Wahrscheinlichkeit der Einleitung eines anschließendes Finanzstrafverfahrens betreffende Aufklärung durch die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin erfolgt, so hätte die Beschwerdeführerin die Niederschrift zu keinem Zeitpunkt unterfertigt und den Betrag nicht zur Anweisung gebracht.

In weiterer Folge wurde auf Basis dieser Prüfungshandlungen gegen die Beschwerdeführerin das gegenständliche Finanzstrafverfahren wegen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 und 2 lit. a FInStrG eingeleitet. (Beilage 3 - Verständigung über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens vom 08.08.2023). Am 22.05.2024 und am 05.11.2024 fand die diesbezügliche Hauptverhandlung vor dem Spruchsenat Graz statt. (Beilage 4 - Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 22.05.2024) Auch zu diesem Zeitpunkt ging die Beschwerdeführerin noch davon aus, dass Ihr Verhalten - basierend auf der steuerlichen Beratungsleistung Ihrer Vertretung - jedenfalls im Rahmen einer vertretbaren Rechtsansicht erfolgte und die Causa ohnehin bereits aufgrund der Abgabe der Niederschrift und Bezahlung des Geldbetrages erledigt sei. Im Zuge des Verfahrens wurde die zeugenschaftliche Vernehmung einer Mitarbeiterin der steuerlichen Vertretung als (Entlastungs-)Zeugin beantragt; diese verweigerte jedoch am 05.11.2024 gänzlich unerwartet (trotz Entbindung von der Verschwiegenheitsverpflichtung) Ihre Aussage. (Beilage 5 - Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 05.11.2024.) In diesem Zusammenhang wurde der Beschwerdeführerin erstmals bewusst, dass die Beratungs- und Vertretungsleistungen ihrer steuerlichen Vertretung nicht sach- und fachgemäß waren und die umsatzsteuerlichen

Handlungen und Empfehlungen nicht im Einklang mit dem geltenden Recht standen, sondern ein Beratungs- bzw. Vertretungsfehler vorlag. Festgehalten wird, dass Frau ***22*** BSc. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren - trotz ausdrücklicher Entbindung von der Verschwiegenheitsverpflichtung durch die Beschwerdeführerin - neuerlich beabsichtigt von ihrem Aussageverweigerungsrecht Gebrauch zu machen.

Die Beschwerdeführerin vertritt nach wie vor die Ansicht, dass der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin, der ***46*** sowie deren Rechtsvorgängerin, ein erheblicher Beratungs- und Vertretungsfehler anzulasten ist. Zur Vervollständigung wird festgehalten, dass aus diesem Grund die ***46*** bereits mit Aufforderungsschreiben vom 01.04.2025 und weiterem Schreiben vom 24.04.2025 durch die Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin aufgefordert wurde, den Schadensfall an die berufliche Haftpflichtversicherung zu melden und die Haftung für die daraus resultierenden Schäden der Beschwerdeführerin zu übernehmen. (Beilage 6 - E-Mail von der Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin vom 01.04.2025; Beilage 7 - Aufforderungsschreiben von der Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin vom 24.04.2025)

Eine Meldung an die berufliche Haftpflichtversicherung der steuerlichen Vertretung wurde bereits veranlasst.

2. Ergänzend zu den Beschwerdegründen

Nochmals wird ausgeführt, dass das gegenständliche Erkenntnis inhaltlich rechtswidrig ist. Entgegen den Ausführungen der Finanzstrafbehörde hat die Beschwerdeführerin nicht vorsätzlich eine Umsatzsteuerverkürzung bewirkt:

Gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG wird für die Verwirklichung dieses Tatbestandes als subjektives Tatbestandsmerkmal vorsätzliches Handeln vorausgesetzt.

Die Beschwerdeführerin hat für ihre das Unternehmen betreffenden abgabenrechtlichen Belange eine steuerliche Vertretung beauftragt. Dies erfolgte gerade vor dem Hintergrund ihre abgabenrechtlichen Pflichten ordnungsgemäß zu erfüllen. Die Beschwerdeführerin durfte insbesondere auf die ordnungsgemäße Erfüllung und die Erteilung rechtskonformer Informationen über die abgabenrechtlichen Pflichten durch ihre steuerlichen Vertreter vertrauen, sofern nicht außergewöhnliche Umstände auftreten (statt aller Kert, Beteiligung am Finanzvergehen, In Leitner/Brandl/Kert [Hrsg], Handbuch Finanzstrafrecht4 [2017] Rz 511 ff mwN). Das gilt insbesondere dann, wenn den Abgabepflichtigen kein Auswahl- und Überwachungsverschulden trifft. Das ist hier der Fall.

Ein Auswahlverschulden der früheren Steuerberater kommt schon vor dem Hintergrund ihres jeweiligen Renommées nicht in Betracht. Schließlich gab es vor Beauftragung auch keine Hinweise die auf eine mangelnde Kompetenz, Seriosität, Unparteilichkeit oder Redlichkeit des beauftragten Steuerberaters schließen lassen (ua OGH 15.12.1994, 15 Os 103/94). Die

Beschwerdeführerin hätte schlicht nicht wissen können, dass die von Ihr ausgewählte steuerliche Vertretung fachlich ungeeignet ist bzw. unrichtige Auskünfte erteilt.

Nach der stRsp des VwGH kann eine Überwachung der Tätigkeit des mit der Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten betrauten Steuerberaters nur dann verlangt werden, wenn ein begründeter Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit der Vertretungshandlungen zu zweifeln (vgl. Fellner, FinStrG § 8 Rz 6, 27 ff). In diesem Fall darf sich der Abgabepflichtige aber auf eine Grobkontrollpflicht beschränken (Kert in Leitner/Brandl/Kert [Hrsg], HB Finanzstrafrecht 4 Rz 515). Zumal die Beschwerdeführerin während der Zusammenarbeit keinen begründeten Anlass hatte, an der Ordnungsmäßigkeit zu zweifeln, bestand auch keine Pflicht die Tätigkeit der steuerlichen Vertretung zu überwachen oder die von Ihr erteilten Auskünfte anzuzweifeln.

Auch hat die erkennende Finanzstrafbehörde in diesem Zusammenhang nicht festgestellt, dass die Beschwerdeführerin ein Auswahlverschulden trifft oder verpflichtet gewesen wäre, die Tätigkeiten ihrer steuerlichen Vertretung zu überprüfen, sondern stellt lediglich fest, dass die Beschwerdeführerin vorsätzlich gehandelt hat. Die erkennende Finanzstrafbehörde hat die vorgenannten rechtlichen Erwägungen gänzlich außer Acht gelassen. Die Finanzstrafbehörde hätte berücksichtigen müssen, dass die Beschwerdeführerin steuerlich vertreten war und sich auf die Auskünfte dieser verlassen durfte. In weiterer Folge hätte die Finanzstrafbehörde erkennen müssen, dass der Beschwerdeführerin keinesfalls vorsätzliches und schon gar nicht wissentliches Handeln im Hinblick auf die Umsatzsteuerverkürzungen vorgeworfen werden kann. Mangels Vorliegens des subjektiven Tatbestands liegt daher keine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG vor.

Die erkennende Finanzstrafbehörde hat trotz des vorgenannten Sachverhaltes festgestellt, dass die Beschwerdeführerin ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen vorsätzlich verletzte, weil es ihr geradezu darauf ankam bzw. sie sich dazu entschloss, Umsatzsteuer zu verkürzen. Die gegenständliche Feststellung wird lediglich damit begründet, dass die Bestreitung der subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen durch die Beschwerdeführerin „unglaublich“ ist und wird als Schutzbehauptung abgetan. Es zeichnet sich ab, dass sich die erkennende Finanzstrafbehörde nicht mit den Argumenten der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt hat, sondern dieser in einer antizipierten Beweiswürdigung unterstellt, dass sie ohnehin vorsätzlich gehandelt habe.

Woraus die erkennende Finanzstrafbehörde in diesem Zusammenhang vorsätzliches Handeln der Beschwerdeführerin ableitet, ist nicht klar nachvollziehbar.

Dies vor allem, weil bei der Beweiswürdigung wesentliche Aspekte unberücksichtigt geblieben sind. Bereits der entscheidungswesentliche Umstand, dass die Beschwerdeführerin für die

Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen steuerlich vertreten war und die erhaltenen Auskünfte nicht anzweifeln musste, wird übergangen. Insbesondere vor diesem Hintergrund, wonach die Beschwerdeführerin steuerlich vertreten war, erscheint die Annahme der erkennenden Finanzstrafbehörde lebensfremd. Die Beschwerdeführerin hat einzig und allein aufgrund der durch ihre steuerliche Vertretung erteilten Auskünfte die Umsatzsteuer nicht abgeführt. Es ist zu hinterfragen, weshalb sich die Beschwerdeführerin überhaupt einer steuerlichen Vertretung bedient, wenn seitens der Finanzstrafbehörde dennoch die Erwartung besteht, dass sie selbst über das notwendige Wissen zur Erfüllung sämtlicher Pflichten verfügt.

Ferner hat eine wesentliche Zeugin, Frau ***22*** BSc., im Verfahren von ihrem Aussageverweigerungsrecht Gebrauch gemacht; dies obwohl sie von der Beschwerdeführerin von ihrer Verschwiegenheitsverpflichtung entbunden wurde. Auch dieser Umstand wurde von der erkennenden Finanzstrafbehörde völlig außer Acht gelassen. Angesichts der behaupteten ordnungsgemäßen Aufklärung der Beschwerdeführerin durch die steuerliche Vertretung, drängt sich die Frage auf, warum diese Mitarbeiterin von Ihrem Aussageverweigerungsrecht Gebrauch gemacht hat.

2.3. Zusammenfassend folgt, dass im Hinblick auf die Abgabenverkürzung vorsätzliches - auf Abgabenverkürzung gerichtetes Handeln von der Beschwerdeführerin jedenfalls ausscheidet. Ein finanzstrafrechtlicher Vorwurf ist hieraus aber keinesfalls abzuleiten.

II. Zur Bescheinigung des bisher erstatteten Vorbringens werden die nachstehend angeführten URKUNDEN vorgelegt:

./1 - Firmenbuchauszug ***46***

./2 - Niederschrift über die Schlussbesprechung samt Beilage vom 16.01.2023

./3 - Verständigung über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens vom 08.08.2023

./4 - Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 22.05.2024

./5 - Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 05.11.2024

./6 - E-Mail von der Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin vom 01.04.2025

./7 - Aufforderungsschreiben von der Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin vom 24.04.2025“

Die Stellungnahme wurde zur Wahrung des Parteiengehörs der Amtsbeauftragten am 5.9.2025 übermittelt.

In der mündlichen Verhandlung vom 18.9.2025 wurde wie folgt ergänzend erhoben und festgestellt:

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

Der Verteidiger verweist auf das schriftliche Vorbringen und beantragt wie dort.

Es wird bekannt gegeben, dass die Stellungnahme des Verteidigers zur Wahrung des Parteiengehörs bereits der Amtsbeauftragten übermittelt wurde.

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

V: Das haben Sie beim Spruchsenat angegeben:

„Die Beschuldigte ist derzeit Dienstnehmerin eines Pharmaunternehmens mit Sitz in ***36***; bezieht ein monatliches Nettoeinkommen inklusive Diäten in Höhe von ca. € 2.400,00. Sie besitzt an Vermögen eine Liegenschaft bestehend aus einem Einfamilienhaus und diversen Lagerhallen. Es bestehen Verbindlichkeiten in Höhe von ca. € 500.000,00, welche mit monatlichen Rückzahlungsverpflichtungen in Höhe von ca. € 1.800,00 einhergehen. Das bis Jahresende 2021 von der Beschuldigten geführte Unternehmen (Beförderung von Booten) wird derzeit vom Gatten fortgeführt. Es bestehen keine Unterhaltspflichten.“

Stimmt das noch?

Bf.: Ja.

V: Die Beschuldigte führte länderübergreifend in Europa Schiffstransporte durch. Das betraf Transporte für Unternehmer und Transporte für Privatpersonen. Bei der abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass hinsichtlich der Abrechnungen mit den Privatpersonen keine Umsatzsteuern auf den Rechnungen aufscheinen und in den Ländern, in denen der Transport begann, auch keine Umsatzsteuer abgeführt wurde. Diese Feststellung hat dazu geführt, dass der Prüfer in Ö Vorsteuerkürzungen vorgenommen und den Aufwand erhöht hat.

Es gibt in dieser Rechtssache umfangreiche schriftliche Stellungnahmen sowie die Angaben der Beschuldigten vor dem Spruchsenat und die Aussage des Prüfers. Die steuerliche Vertretung hat sich trotz Entbindung der Aussage entschlagen.

Sie bestreiten ein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden. Die Rechnungen an die Privatpersonen haben Sie persönlich erstellt?

Bf.: Ja

V: Die Steuerberatungskanzlei hat die Rechnungen, die Sie an die Privatpersonen erstellt haben, bekommen und konnte sehen, dass sie keine Umsatzsteuer enthalten?

Die vorliegenden Rechnungen werden auch den Senatsmitgliedern gezeigt.

Bf.: Ja.

V: Hat es dazu Gespräche gegeben? Wurden Sie von der Steuerberatung darauf aufmerksam gemacht, dass bei Unterlassen der Versteuerung der Umsätze im Ausland in Österreich eine Vorsteuerkürzung vorgenommen werden muss? Wusste die Steuerberatungskanzlei, dass die Rechnungen im Land von dem aus die Beförderung begonnen hat, nicht versteuert wurden?

Bf.: Ich habe erst im Sommer 2021 von gesetzlichen Änderungen dazu erfahren. Davor gab es keine Gespräche mit der Steuerberatungskanzlei hinsichtlich einer Erfassung von USt in den jeweiligen Ländern, in denen eine Beförderung begonnen hat. Die Steuerberatungs-Kanzlei hat die von mir erstellten Rechnungen monatlich zur Erstellung der USt-Voranmeldungen bekommen. Sie hatte sie auch jeweils für die Erstellung der Jahreserklärungen. Sie hatte fristgerecht zur Erstellung der Jahreserklärungen alle dafür benötigten Belege.

V: Wenn Sie etwas einkaufen, müsse Sie als Endkunde und Privatperson stets Umsatzsteuer zahlen. Wie kommen Sie dazu, dass Sie dann Rechnungen gänzlich ohne Umsatzsteuer ausstellen?

Bf.: Ich hatte zunächst einen anderen Steuerberater in ****14***, der mir gesagt hat, dass in einem EU-Land beginnende Beförderungen mit Lieferort in einem anderen EU-Land, wenn eine Privatperson mein Auftraggeber ist, steuerbefreit sei. Ich war daher der Ansicht, die Rechnungen richtig erstellt zu haben. Ich hatte auch zuvor eine USt-Prüfung, bei der es keine Beanstandung gab.

Über eine Konsequenz der Unterlassung der Versteuerung der Umsätze mit Privatpersonen im Bereich der Abgaben in Österreich (Vorsteuer-Kürzung, jedoch Erhöhung des Betriebsaufwandes), wurde ich von der Steuerberatungskanzlei nicht informiert.

Prüfer ***3*** gibt nach WE an:

V: Sie wurden bereits vorm Spruchsenat als Zeuge einvernommen. Ich lese für Sie zur Erinnerung sowie für unsere Beisitzer ihre damaligen Angaben vor, dann stellen wir ergänzende Fragen.

V: Ich habe dazu die ergänzende Frage, ob es auch ein Gespräch mit der steuerlichen Vertreterin zu den Konsequenzen einer Unterlassung der USt-Abfuhr im jeweiligen Land des Beginnes der Beförderung bei Privatkunden gegeben hat?

Prüfer.: Ich habe zunächst in der Art eines Gutachtens eine Prüfung zu Corona-Förderungen vorgenommen und in diesem Zusammenhang die Rechnungen an Privatpersonen ohne USt-Ausweis entdeckt. Das war Monate vor der Prüfung, aber dann deren Anlass. Ich habe dann bereits bei Prüfungsbeginn mit der steuerlichen Vertreterin über diese Rechnungen besprochen. Die steuerliche Vertreterin hat zwar sofort erkannt, dass in den Ländern, in denen die Beförderung jeweils begonnen hat, USt abzuführen gewesen wäre, meiner Meinung nach waren ihr jedoch die Konsequenzen steuerlicher Art der Unterlassung der Versteuerung im Ausland in Österreich nicht präsent (§ 12 Abs. 14 UStG).

V: Aus der Mail der Steuerberaterin ergibt sich ebenfalls nur, dass sie vorbringt, mit der Beschuldigten über eine Vorgabe USt im jeweiligen Land des Beginnes der Beförderung abführen zu müssen, nicht jedoch weitere Konsequenzen einer Unterlassung gesprochen zu haben.

V: Gibt es noch Fragen an die Beschuldigte?

Vertr.: Hatten Sie Zweifel an den steuerlichen Kenntnissen Ihrer steuerlichen Vertretung im Zusammenhang mit dem Betriebsgegenstand Ihres Unternehmens?

Bf.: Nein, ich bin davon ausgegangen, dass wenn ich der Steuerberaterin alle Unterlagen gebe, sie auch richtige Erklärungen erstellen würde.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht. § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

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.

Abs. 2: Fahrlässig handelt, wer die Sorgfalt außer Acht läßt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, daß er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, daß er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Abs. 3: Grob fahrlässig handelt, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

§ 3a Abs.1 UstG: Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Abs. 1a: Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt werden gleichgestellt:

Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer

für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,

– für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;

die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer

für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,

für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

Z 1 gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes.

Ort der sonstigen Leistung

Abs. 5: Für Zwecke der Anwendung der Abs. 6 bis 16 und Art. 3a gilt

1. als Unternehmer ein Unternehmer gemäß § 2, wobei ein Unternehmer, der auch nicht steuerbare Umsätze bewirkt, in Bezug auf alle an ihn erbrachten sonstigen Leistungen als Unternehmer gilt;

2. eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als Unternehmer;

3. eine Person oder Personengemeinschaft, die nicht in den Anwendungsbereich der Z 1 und 2 fällt, als Nichtunternehmer.

Abs. 6: Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend.

Gemäß § 12 Abs. 14 UstG entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit

Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

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.

§ 160 Abs. 1 FinStrG: Über Beschwerden ist nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.

Abs. 2: Das Bundesfinanzgericht kann von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn a) in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet wird oder b) nur die Höhe der Strafe bekämpft wird oder c) im angefochtenen Bescheid eine 500 Euro nicht übersteigende Geldstrafe verhängt wurde oder d) sich die Beschwerde nicht gegen ein Erkenntnis richtet und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Beschwerde beantragt hat. Ein solcher Antrag kann nur mit Zustimmung der anderen Parteien zurückgezogen werden.

Es liegt keine Amtsbeschwerde vor, daher ist keine Verböserung zulässig.

Eine mündliche Verhandlung war bereits amtswegig abzuhalten, dazu hätte es keines Antrages bedurft.

Zum Verwaltungsgeschehen:

Bei der Bf. hat eine abgabenbehördliche Prüfung für die Jahre 2016 bis 2020 für Einkommensteuer, Umsatzsteuer und zusammenfassende Meldungen und eine USt-Nachschau für 2021 stattgefunden, deren Ergebnisse im Bericht vom 21.1.2023 festgehalten sind:

„TZ 1: Versagen des Vorsteuerabzuges iZh mit B2C-Umsätzen im Ausland

Umsatzsteuer:

Die Unternehmerin ist im Bereich Beförderung von Booten tätig und erzielt daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 23 EStG 1988. Die Leistungen werden sowohl an Unternehmer als auch an Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 erbracht.

Leistung an Unternehmer (B2B):

Werden Leistungen an einen Unternehmer ausgeführt, so ist die Leistung gem. § 3a Abs. 6 UStG 1994 an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B = Empfängerortprinzip).

Reverse Charge (Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger) wurde angewendet. Die umsatzsteuerliche Behandlung ist somit korrekt.

Leistungen an Nichtunternehmer (B2C):

Gem. Art. 3a Abs. 1 der Binnenmarktregelung (Anhang zu § 29 Abs. 8 UStG) wird die Beförderung eines Gegenstandes, die in dem Gebiet eines Mitgliedstaates beginnt und in dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates endet (innergemeinschaftliche Beförderung eines Gegenstandes), für einen Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG, an dem Ort ausgeführt, an dem die Beförderung des Gegenstandes beginnt.

Die Unternehmerin hat im Zeitraum 2016 – 2021 an Nichtunternehmer in folgenden Mitgliedstaaten innergemeinschaftliche Beförderungen von Gegenständen erbracht (Beginn der Beförderung):

Mitgliedstaat	Einnahmen in €	Normal- steuersatz
<i>Deutschland</i>	131.330,00	19%
<i>Frankreich</i>	59.770,00	20%
<i>Griechenland</i>	9.350,00	24%
<i>Italien</i>	72.950,00	22%
<i>Kroatien</i>	172.111,00	25%
<i>Niederlande</i>	24.500,00	21%
<i>Polen</i>	3.950,00	23%
<i>Schweden</i>	3.000,00	25%
<i>Slowenien</i>	117.250,00	22%
<i>Spanien</i>	36.700,00	21%
<i>Ungarn</i>	3.950,00	27%

Die oben dargestellten Beträge wurden von der Unternehmerin vereinnahmt. Die Leistungen sind in den jeweiligen Mitgliedstaaten steuerbar und steuerpflichtig. Die ausländische Umsatzsteuer ist jedoch nicht abgeführt worden. Umsatzsteuer wird auf den Rechnungen nicht ausgewiesen. Vereinzelt gibt es Hinweise auf Übergang der Steuerschuld bzw. auf eine ig. Lieferung.

Vorsteuerabzug:

Gem. § 12 Abs. 14 UStG entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Unerheblich ist auch, in welchem Mitgliedstaat der Betrug bzw. Missbrauch stattfand (UST-Kommentar TZ 93 zu § 12 UStG Ruppe/Achatz).

Wie bereits erwähnt wurden die Umsatzsteuerbeträge in den jeweiligen Mitgliedstaaten nicht abgeführt.

Die Unternehmerin wurde seit 2017 jährlich von der steuerlichen Vertretung auf die Steuerbarkeit und Steuerpflicht im Ausland und eine verpflichtende Registrierung im jeweiligen Land hingewiesen. Jedoch war die Unternehmerin aufgrund der letzten Betriebsprüfung (Zeitraum 2010 - 2012 - keine Beanstandung bei B2C - Umsätze; der Grundsatz von Treu und Glauben kann jedoch nicht abgeleitet werden. Das Unterlassen von Handlungen kann keine Grundlage für Treu und Glauben sein - siehe VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265) und einer Falschinterpretation aus einer von ihr immer wieder erwähnten Literaturstelle einer Seminar Mitschrift stets der Meinung, dass diese Registrierung und Abfuhr der Steuer im Ausland nicht notwendig sei. Sie hatte sich daher im Ausland nicht registriert und der steuerlichen Vertretung keinen Auftrag dazu erteilt. Aufgrund jahrelanger Erfahrung als Unternehmer hätte sie jedoch erkennen müssen, dass es keinen un versteuerten Letztverbrauch an Nichtunternehmer geben kann (warum sollten Leistungen an Nichtunternehmer ohne USt verrechnet werden, wenn Leistungen an Unternehmer im Ausland USt-pflichtige Umsätze darstellen und auch so behandelt wurden?).

Vorsteuern im Zusammenhang mit diesen Umsätzen sind somit zu versagen. Da Vorsteuerbeträge sowohl für besteuerte Umsätze, als auch für nicht besteuerte Umsätze geltend gemacht wurden, sind die nicht abzugsfähigen Vorsteuern im Schätzungswege zu ermitteln. Als Schätzungsmethode wird (wie unten dargestellt) eine Verhältnisrechnung zwischen Gesamtumsatz zu den nicht besteuerten Umsätzen durchgeführt. Die Vorsteuerbeträge werden im Verhältnis dieser Umsätze gekürzt.

	BP - Zeitraum					NS
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Erlöse GESAMT	532.732,00	456.481,11	700.330,15	482.891,27	551.095,24	546.882,88
* um ausl. UST korrigiert	16.941,62	18.231,24	24.162,81	14.436,26	16.811,81	24.276,68
Gesamte Erlöse korr.	515.790,38	438.249,87	676.167,34	468.455,01	534.283,43	522.606,20
* Netto Umsätze - keine UST in and. MS	77.183,38	84.963,76	111.467,19	63.763,74	73.309,19	112.313,32
Verhältnis zu Gesamterlös in %	14,96	19,39	16,49	13,61	13,72	21,49
** Vorsteuern normal	25.439,02	23.658,60	41.022,48	33.454,26	29.697,12	39.200,22
** Vorsteuern RC	23.791,90	23.666,59	34.242,98	21.967,38	26.836,65	17.557,45
VST - GESAMT	49.230,92	47.325,19	75.265,46	55.421,64	56.533,77	56.757,67
davon NICHT abzugsfähig	7.366,96	9.174,96	12.407,62	7.543,72	7.757,02	12.197,79
<i>* Erhaltene Einnahmen = Bruttoerlös; Für Verhältnisrechnung - Umrechnung auf NETTO-Umsatz</i>						
<i>** nur Aufwandskonten, welche direkt die Beförderungsleistung betreffen - keine indirekten Kosten</i>						
Vorsteuerkürzung KZ 060	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Korrektur	-7.366,96	-9.174,96	-12.407,62	-7.543,72	-7.757,02	-12.197,79

Einkommensteuer:

Die nicht abzugsfähigen Vorsteuerbeträge stellen im jeweiligen Wirtschaftsjahr eine Betriebsausgabe dar.

Die Einkünfte vermindern sich somit um folgende Beträge:

Kürzung der Einkünfte	2016	2017	2018	2019	2020
Korrektur	-7.366,96	-9.174,96	-12.407,62	-7.543,72	-7.757,02

Das Finanzstrafverfahren wurde am 8.8.2023 eingeleitet.

Am 11.10.2023 wurde eine Stellungnahme zu den Anlastungen eingereicht:

„Wie im Rahmen der Niederschrift im Rahmen der USt Nachschau 2021 festgehalten, war die Beschuldigte Unternehmerin, welche im Bereich der Beförderung von Booten tätig war. Im Rahmen dieser Tätigkeit wurden auch Boote nicht nur von Unternehmern, sondern auch von Nicht-Unternehmern von anderen Mitgliedsländern der EU in weitere Drittmitgliedsländer der EU transportiert. Der Sitz der Beschuldigten befindet sich in Österreich.

Gemäß Artikel 3 a Abs. 1 der Binnenmarktregelung (Anhang zu § 29 Abs. 8 UST) wird die Beförderung eines Gegenstandes, die in dem Gebiet eines Mitgliedsstaates beginnt und in dem Gebiet eines anderen Mitgliedsstaates endet (innergemeinschaftliche Beförderung eines Gegenstandes) für einen Nicht-Unternehmer im Sinne des § 3 Abs. 5 Z 3 Umsatzsteuergesetz an dem Ort ausgeführt, an dem die Beförderung des Gegenstandes beginnt.

Wie sich im Rahmen der Nachschau ergeben hat, hat die Beschuldigte jedoch für diese B2C Leistungen keine Umsatzsteuer an Ihre Kunden verrechnet oder vereinnahmt.

Hätte die Beschuldigte in den Mitgliedsstaaten in denen die Beförderung begann Umsatzsteuer verrechnet und abgeführt, so hätte sie auch in Österreich das Recht auf Vorsteuerabzug gehabt.

Aufgrund einer falschen rechtlichen Annahme hat die Beschuldigte jedoch keine Umsatzsteuer in den Ländern, in denen die Beförderung des Gegenstandes begann zur Verrechnung gebracht, zumal sie davon ausging, dass dies die richtige Vorgehensweise ist und wurde sie diesbezüglich auch durch die Nachschau / Betriebsprüfung bestärkt indem exakt dieselben B2C Umsätze auch nicht beanstandet wurden.

Aufgrund dieses vorgezeichneten Sachverhaltes wurden nunmehr im Rahmen der letzten Umsatzsteuer Nachschau, die im Rahmen der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens dargestellte Beträge als ungerechtfertigt geltend gemacht, gewertet.

Die in der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genannten Beträge wurde zwischenzeitig von der Beschuldigten an die Behörde abgeführt.

Aufgrund dieses Umstandes wird der Beschuldigten eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 u. Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes zur Last gelegt.

Der der Beschuldigten zur Last gelegte Tatbestand der Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Ziff. 1 Fin-Strafgesetzes erfordert Vorsatz. Dafür würde genügen, dass die Beschuldigte die Verwirklichung des Sachverhaltes der einem gesetzlichen Tatbild entspricht für möglich gehalten hat oder sich mit ihr abgefunden hat.

Keine dieser Voraussetzungen liegt im gegenständlichen Fall vor.

Weder hat die Beschuldigte es für möglich gehalten überhaupt ein gesetzliches Tatbild zu verwirklichen, noch geschweige denn hat sie sich damit abgefunden, zumal wie aus den Erhebungen selbst hervorgeht, sie keine Umsatzsteuer in den Auftragsländern zur Verrechnung gebracht hat.

Sohin liegt zwar tatsächlich im Sinne der zitierten Gesetzesstellen ein Fehler vor, dem die Beschuldigte durch Nachzahlung des geschuldeten Betrages entgegengetreten ist.

Die Annahme jedoch, dass die Beschuldigte es in Kauf genommen hat oder nur annehmen konnte, dass sie einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, kann aufgrund der Erhebungsergebnisse nicht gestützt werden.

Dies wäre lediglich dann der Fall gewesen, wenn diese in den Auftragsländern Umsatzsteuer verrechnet hätte, da dann sehr wohl von einer Würdigung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG.

bzw. § 8 Abs. 1 FinStrG. ausgegangen werden hätte können, nicht jedoch im gegenständlichen Fall.

Die Aufwendungen welche nunmehr als ungerechtfertigte Geltendmachung festgestellt sind, sind lediglich eine Folge eines rechtlichen Beurteilungsfehlers.

Dies wird auch durch das Faktum gestützt, dass die nicht abzugsfähigen Vorsteuerbeträge im jeweiligen Wirtschaftsjahr eine Betriebsausgabe darstellen und die Einkünfte sich um diese folgenden Beträge, wie eben in der Niederschrift, auf Seite 3 dargestellt, vermindern.

Auch der Umstand, dass erst auch von der Finanzbehörde eine Minderung der Einkommensteuer durch Kürzung der Einkünfte festgestellt wurde, zeigt, dass die Beschuldigte hier kein Tatbild verwirklichen wollte und dass insbesondere die Würdigung einer vorsätzlichen Verletzung keinen Niederschlag in den realen Gegebenheiten findet.

Umso mehr als der § 33 Abs. 1 FinStrG nicht zur Anwendung kommt, kann auch auf den gegenständlichen Fall der § 33 Abs. 2 lit a FinStrG. nicht zur Anwendung kommen, da dieser Wissentlichkeit voraussetzt.

Da der Absatz 2 lit. a noch ein wesentlich höheres Maß an böartigem „Vorsatz“ verlangt und eben nicht nur einen bedingten Vorsatz wie der § 33 Abs. 1 FinStrG, kann dieser bereits aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes wie vorgestellt nicht zur Anwendung kommen.

Die Beschuldigte hat eben keine Wissentlichkeit gehabt und ergibt sich kein Erhebungsergebnis aus dem eine Wissentlichkeit überhaupt ableitbar wäre.

Auch die bis zum Jahr 2020 tätige Steuerberatung hat die Beschuldigte nicht dahingehend angeleitet, dass hier eine Veränderung vorzunehmen ist. Wäre der nunmehr monierte Sachverhalt der damaligen Steuerberatung als steuerlich auffällig erschienen, hätte sie doch wohl kaum die Ust-Voranmeldungen in der beanstandeten Form übermittelt und eine erhöhte Einkommenssteuergrundlage herangezogen.

Auch aus diesem Umstand zeigt sich, dass die Beschuldigte zwar fehlerhaft, aber nicht wissentlich agiert hat.

Der Hinweis, dass diese durch die lange Tätigkeit hätte wissen müssen, wie die richtige steuerliche Vorgehensweise sei, ist ebenfalls verfehlt. Das Transportieren von Booten macht einen nicht zu einem steuerrechtlichen Spezialisten im innereuropäischen Warenverkehr. Man lernt zwar dabei die notwendigen rechtlichen Rahmenbedingungen und sollte diese möglichst genau kennen. Wie sich aber im gegenständlichen Fall gezeigt hat, hat eine falsch aufgenommene Ausbildung im Rahmen eines Seminars, in Verbindung mit einer diesbezüglichen beanstandungslosen Betriebsprüfung und durch die Durchführung durch den

Steuerberater zu einem steuerrechtlichen Fehler geführt, welcher jedoch nicht im Sinne des § 33 FinStrG der Beschuldigten zur Last zu legen ist.

Die Argumentation der langjährigen Tätigkeit umgelegt auf den Bausektor würde bedeuten, dass es keine Baumängel geben dürfte, da die Unternehmen, die bereits seit Jahren Objekte bauen, ja alles darüber wissen müssen und es daher nie zu einem Mangel, sprich Fehler kommen kann.

In diesem Fall kann der Unternehmerin aufgrund des komplexen Themenbereiches auch eine mehrjährige Tätigkeit nicht dahingehend zur Last gelegt werden, dass Wissentlichkeit vorliegt.

Dass ein steuerlicher Fehler eingetreten ist, hat die Beschuldigte durch Nachzahlung des monierten Betrages eingestanden, für eine Verwirklichung eines Tatbildes, welches die Beschuldigte auch für möglich gehalten hat bzw. für die Wissentlichkeit einer Tat liegt jedoch kein Erhebungsrealisator vor, sodass ein Vorsatz in welcher Form auch immer der Beschuldigten nicht zur Last gelegt werden kann.

Aus diesem Grund wird die ersatzlose Einstellung des Verfahrens beantragt.“

Am 25.10.2023 hat die Amtsbeauftragte die Akten an den Spruchsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 22.5.2024 hat eine erste Verhandlung vor dem Spruchsenat stattgefunden.

„Persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse der Beschuldigten ***Bf1*** überprüft laut Seite 1 der Vorlage und ergänzt wie folgt:

Die Beschuldigte ist derzeit Dienstnehmerin eines Pharmaunternehmens mit Sitz in ***36***; bezieht ein monatliches Nettoeinkommen inklusive Diäten in Höhe von ca. € 2.400,00. Sie besitzt an Vermögen eine Liegenschaft bestehend aus einem Einfamilienhaus und diversen Lagerhallen. Es bestehen Verbindlichkeiten in Höhe von ca. € 500.000,00, welche mit monatlichen Rückzahlungsverpflichtungen in Höhe von ca. € 1.800,00 einhergehen. Das bis Jahresende 2021 von der Beschuldigten geführte Unternehmen (Beförderung von Booten) wird derzeit vom Gatten fortgeführt. Es bestehen keine Unterhaltspflichten.

9 referiert den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt.

Der Verteidiger erstattet zur Vorlage der Amtsbeauftragten eine Gegenäußerung und legt dar, dass die Beschuldigte zwar den objektiven Lebenssachverhalt und die Tatsache, dass aus der Geltendmachung von Vorsteuern, für Beförderungsdienstleistungen von Booten aus dem Ausland eine Umsatzsteuerzahllast wie in der Vorlage behauptet nicht in Abrede gestellt wird.

Die Beschuldigte habe jedoch im Zusammenhang mit der Geltendmachung von Vorsteuern für diese Beförderungsdienstleistungen aus dem Ausland weder mit Abgabenverkürzungsvorsatz noch fahrlässig gehandelt.

Die Beschuldigte gibt an: Richtig ist, dass ich die Konzessionsinhaberin der ***10***, eines Einzelunternehmens mit Sitz in ***11*** in der ***12*** war. Tatsächlich habe ich dieses Unternehmen lange Zeit gemeinsam mit meinem Gatten, welcher allerdings im Unternehmen nur als Dienstnehmer angemeldet war, geführt. Anfangs habe ich auch selbst Transportfahrten übernommen bzw. durchgeführt. Abgesehen davon habe ich auch Bürotätigkeiten des Unternehmens verrichtet. Etwa ab dem Jahr 2019 traten bei mir gesundheitliche Probleme auf.

Ich bekam Wirbelsäulenversteifungen und musste mich einer Hüftprothesenoperation unterziehen, dies war im Jahr 2022 der Fall. Dies hat dazu geführt, dass die geschäftsführende Tätigkeit zusehens von meinem Gatten übernommen wurde. Die Kontakte mit dem Steuerberater habe persönlich ungefähr bis zum Jahr 2019 gehalten. Tatsächlich ist es aber so, dass ich keine kaufmännische Erfahrung im engeren Sinn bzw. buchhalterische Erfahrung habe, weshalb ich es immer so gehandhabt habe, dass ich sowohl mit der Buchhaltung als auch mit den steuerlichen Agenden einen Steuerberater beauftragt habe und diesen aber auch damit beauftragt habe, der Wahrheit entsprechende Steuererklärungen abzugeben.

Die Amtsbeauftragte legt dar, dass sich aus dem Akteninhalt ergibt, dass die steuerlichen Agenden des angesprochenen Unternehmens von 2011 bis 2015 durch ***13***, Wirtschaftstreuhand mit Sitz in ***14*** wahrgenommen wurden, in den Jahren 2016 bis 2018 erfolgte die Wahrnehmung der steuerlichen Agenden des Unternehmens durch ***15***/ Ab dem Jahre 2019 bis 2022 wurden die Steuererklärungen durch ***16*** wahrgenommen (***17***, ***18***).

Soweit in der Vorlage bzw. in der Stellungnahme des Verteidigers angesprochen wurde, dass bei einer vorangegangenen Betriebsprüfung die Geltendmachung von Vorsteuern aus ausländischen Beförderungsdienstleistungen nicht beanstandet wurde, wird anhand der vorliegenden Verfahrensergebnisse festgestellt, dass anlässlich dieser Vorbetriebsprüfung der Steuerberater ***13***, Wirtschaftstreuhand GmbH, eingeschritten ist. Diesbezüglich ergaben sich keine abgabenrelevanten Prüfungsfeststellungen.

Befragt, ob es zutrifft, dass für den Fall, dass Beförderungsdienstleistungen von Booten aus dem Ausland vom Unternehmen der Beschuldigten für Unternehmen erbracht wurden, in Rechnungen auch auf den Übergang der Steuerschuld (Reverse Charge) hingewiesen wurde, gibt die Beschuldigte an:

Ja, das ist zutreffend, wenn wir solche Rechnungen für Unternehmen ausgestellt haben, wenn die Beförderung von Booten für andere Unternehmen im Ausland ihren Ausgang nahm. Dann sind wir davon ausgegangen, dass es sich um ein „Reverse Charge“ handelt. In solchen Fällen -

wenn es sich beispielsweise um ein deutsches Unternehmen handelt und wir für ein deutsches Unternehmen aus Deutschland eine Beförderungsdienstleistung erbracht haben - dann haben unsere Rechnungen den Vermerk enthalten, „dass die Beförderungsdienstleistung den Bestimmungen eines bestimmten Paragraphen nach dem Reverse Charge unterliegt.“ Ich bin davon ausgegangen, dass in solchen Fällen unser Unternehmen keine Umsatzsteuerpflicht trifft, sondern diese Umsatzsteuer für derartige Beförderungsdienstleistungen für ausländische Unternehmen von diesen ausländischen Unternehmen getragen wird.

Mir ist nun bekannt, dass das sogenannte Reverse Charge Prinzip bei Beförderungsdienstleistungen, welche im Ausland ihren Ausgang nehmen, wenn derartige Leistungen von uns für Nichtunternehmer erbracht wurden, nicht zur Geltung kommen.

Richtig ist, dass ich, wenn beispielsweise ein Nichtunternehmer in Deutschland ein Boot gekauft hat und dieses durch Österreich transportieren ließ, diesem Nichtunternehmer, wenn die Beförderungsdienstleistung im Ausland ihren Ausgang nahm, keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt habe. In diesem Zusammenhang wurden mir seinerzeit von 2 Steuerberater, nämlich durch ***13*** und durch Herrn ***19*** von der Kanzlei ***20*** mitgeteilt, dass in einem solchen Fall der Ladeort maßgeblich ist. Mir wird gesagt, dass beim Güterbeförderungsgewerbe das Prinzip B to C (Business to Costumer). Wenn der Ladeort zB. in Deutschland liegt, wurde von unserem Unternehmen dem Kunden keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Konfrontiert mit dem im Vorlagebericht der Amtsbeauftragten enthaltenen Vorwurf, dass die Beschuldigte dennoch, auch in solchen Fällen, die Vorsteuer geltend gemacht hat, im Zusammenhang mit Beförderungsdienstleistungen, die im Ausland ihren Ausgang genommen haben und für Privatkunden erbracht wurden, gibt die Beschuldigte an, dass sie die Frage nicht verstehe.

Der Verteidiger verweist darauf, dass die Geltendmachung der Vorsteuer in derartigen Fällen nicht durch die Beschuldigte persönlich erfolgte, sondern durch deren Steuerberatung.

Der Beschuldigten wird vorgehalten, dass sich aus der Niederschrift der Schlussbesprechung vom 16. Jänner 2023, bei welcher auch eine Vertreterin ihrer neuen Steuerberatungskanzlei ***30*** ***33*** anwesend war, nämlich die für die Buchhaltung des Unternehmens zuständige ***21*** und weiters ***4*** (eine Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei ***30*** ***33***) laut Prüfungsfeststellungen des Betriebsprüfers konstatiert wurde, dass für die hier verfahrensgegenständlichen Fälle (Erbringung von Dienstleistungen für im Ausland wohnhafte Nichtunternehmer) die Umsatzsteuerbeträge von der Angeklagten in den jeweiligen Mitgliedsstaaten nicht abgeführt wurden, jedoch die Unternehmerin seit dem Jahre 2017 jährlich von der steuerlichen Vertretung auf die Steuerbarkeit und Steuerpflicht im Ausland und eine verpflichtende Registrierung im jeweiligen Land hingewiesen wurde.

Die Beschuldigte gibt hierzu an: In meiner Anwesenheit hat weder ***5*** noch Frau ***22*** behauptet, dass ich seit 2017 jährlich von der steuerlichen Vertretung auf die Steuerbarkeit und Steuerpflicht im Ausland für derartige Fälle hingewiesen wurde. Ich bleibe dabei, dass ich nicht vorsätzlich Abgaben verkürzt habe.

Auf Befragen von ***23***, ob sie Einwände gegen die Prüfungsfeststellungen erhoben habe, gibt die Beschuldigte an: Ich weiß, dass ich die Niederschrift über die Schlussbesprechung unterschrieben habe. Ich habe aber bereits anlässlich der Niederschrift der Schlussbesprechung darauf hingewiesen, dass ich nicht vom Steuerberater auf die Steuerpflicht von derartigen Beförderungsdienstleistungen im Ausland hingewiesen wurde.

Der Verteidiger erklärt: Ich war zwar persönlich bei dieser Besprechung nicht dabei, allerdings kam es anlässlich der Schlussbesprechung bei den Prüfungsfeststellungen zu einem Deal mit dem Betriebsprüfer und die Beschuldigte hat die vom Betriebsprüfer erhobene Abgabenzahllast anerkannt bzw. akzeptiert.

Nach Erörterung mit den Verfahrensbeteiligten ergeht der Beschluss auf Vertagung der Verhandlung zwecks der Ladung des Betriebsprüfers ***3*** sowie des für die verfahrensgegenständlichen Steuererklärungen der Jahre 2016 bis 2021 verantwortlichen Sachbearbeiter der Steuerberatungskanzlei des Unternehmens der Beschuldigten (***24***).

Auf Befragen durch den Vorsitzenden, ob die Beschuldigte den jeweiligen Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei zur Klärung des heute verfahrensgegenständlichen Themas von der Verschwiegenheitspflicht entbinden wird, gibt der Verteidiger an, dass er diesbezüglich heute keine Erklärung abgibt.

Es werden keine weiteren Beweisanträge gestellt.“

Am 25.11.2024 hat eine weitere Verhandlung im Spruchsenatsverfahren stattgefunden:

„Die Beschuldigte gibt an: Ich halte meine bisherige Verantwortung aufrecht.

Der Verteidiger erklärt, dass die Beschuldigte weiterhin die subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bestreite bzw. des § 33 Abs. 1 FinStrG bestreite.

Zeuge ***3***, geboren am ***25***, Betriebsprüfer beim Finanzamt Österreich, Dienststelle ***14***, fremd, wahrheitserinnert, gibt an:

Ich war als Betriebsprüfer mit der verfahrensgegenständlichen Außenprüfung befasst und verweise auf die Prüfungsfeststellungen im Bericht vom 21. Jänner 2023.

Richtig ist, dass die Beschuldigte die abgabenrechtlich verantwortliche Entscheidungsträgerin des von ihr betriebenen Einzelunternehmens von Beförderungsdienstleistungen von Booten

ist, bzw. auch hinsichtlich der abgabenrechtlichen Belange die Verantwortung übernommen hat. Das Unternehmen hat Beförderungsdienstleistungen von Booten sowohl für Unternehmer als auch für Nichtunternehmer erbracht, wobei die Beförderungsdienstleistungen zu einem erheblichen Teil im Ausland ihren Ausgang genommen haben. Wenn derartige Beförderungsdienstleistungen für Nichtunternehmer erbracht werden und derartige Beförderungsdienstleistungen im Gemeinschaftsgebiet ihren Ausgang nehmen - wenn beispielsweise der Beschuldigte für eine Privatperson ein Schiff aus Deutschland nach Österreich befördert - dann tritt die Steuerpflicht im Ausgangsort also in Deutschland ein. Die Beförderungsleistung ist in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig, da sich der Ort der Leistung nach dem inländischen Abgangsort bestimmt.

Konfrontiert mit der Verantwortung der Beschuldigten, welche die subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen bestreitet und behauptet, davon keine Kenntnis gehabt zu haben, gibt der Zeuge an: Ich habe im Abschlussbericht darauf hingewiesen, dass die Umsatzsteuerbeträge von der Angeklagten nach unseren Erkenntnissen in den jeweiligen Mitgliedsstaaten nicht abgeführt wurden und dass die Beschuldigte als Unternehmerin seit 2017 jährlich von ihrer steuerlichen Vertretung auf die Steuerbarkeit von Steuerpflicht im Ausland und auch eine verpflichtende Registrierung im jeweiligen Land hingewiesen wurde. Diese Prüfungsfeststellung gründet auf Informationen, die ich von der damaligen steuerlichen Vertretung der Beschuldigten schriftlich erhalten habe und zwar hatte ich in diesem Zusammenhang Informationen von der steuerlichen Vertretung eingeholt und hat mir die damalige steuerliche Vertretung der Beschuldigten, nämlich Frau ***26*** der Steuerberatungskanzlei ***27*** mit Sitz in ***28***, ***29*** mit E-Mail schriftlich nachfolgenden Sachverhalt mitgeteilt:

Sehr geehrter Herr ***2***!

Vorerst kann ich ihnen vorab mitteilen: Bei Übernahme der Klientin ***Bf1*** von ***13*** am 15. Mai 2017 haben wir vorerst die uneingeschränkte Standardvollmacht und das Auftragsverhältnis unterschreiben lassen: Nach der ersten Einarbeitung und Durchsicht der Unterlagen haben wir aber dann bei der ersten Besprechung am 21. Juni 2017 erstmals auf die Steuerpflicht im Ausland hingewiesen und jährlich im Zuge der Jahresschlussbesprechung die Verantwortung zur Abgabe der Erklärung der Umsatzsteuer im Ausland auf ***Bf1*** übertragen, was sich auch in Besprechungsprotokollen widerspiegelt und teilweise auch im Mailverkehr. Ich werde die Unterlagen hierfür zusammensammeln und vorbereiten, muss dafür allerdings auch den Keller durchforsten und das wird ein bisschen Zeit in Anspruch nehmen.

Mit freundlichen Grüßen

26, Berufsanwärtlerin ***30***

Von dem verlesenen E-Mail wird eine Kopie hergestellt und zum Akt genommen.

Die Beschuldigte ***Bf1*** gibt mit dem Text der verlesenen E-Mail konfrontiert an:

Der Inhalt dieser E-Mailnachricht der ***48*** ***22*** ist nicht richtig. Anlässlich der ersten Besprechung mit der Kanzlei ***30*** nach dem Wechsel von dem früheren Steuerberater ***13*** wurde ich nicht auf die Steuerpflicht im Ausland bei Erbringung von Beförderungsdienstleistungen für Nichtunternehmer hingewiesen. Mir wurde damals mitgeteilt, dass es hier einen Graubereich gibt. Es war nicht ganz klar, ob ich in diesem Zusammenhang im Ausland eine Umsatzsteuer abgeben muss oder nicht. Ich möchte darauf hinweisen, dass es eine Umsatzsteuerprüfung zuvor gab, bei dieser Gelegenheit wurden meine Abgabenerklärungen diesbezüglich nicht beanstandet. Dies war aber nicht nur bei einer vorangegangenen Betriebsprüfung, sondern 2 vorangegangenen Betriebsprüfungen.

Nochmals konfrontiert mit dem Text der ***48*** ***22*** in dem vom Zeugen Herrn ***2*** heute vorgelegten E-Mail, wonach die Beschuldigte anlässlich der ersten Besprechung am 21. Juni 2017 erstmals auf die Steuerpflicht im Ausland hingewiesen und jährlich im Zuge der Jahresabschlussbesprechung die Verantwortung zur Abgabe der Erklärung der Umsatzsteuer im Ausland an Frau ***32*** übertragen wurde, was sich auch in den Besprechungsprotokollen widerspiegelt und teilweise auch im Mailverkehr. Auf diesen Vorhalt gibt die Beschuldigte an: Ich bleibe dabei, dass ich nicht absichtlich oder vorsätzlich Abgaben hinterziehen wollte. Ich wurde in meiner damals vertretenen Rechtsansicht auch durch die Ergebnisse der beiden vorangegangenen Betriebsprüfungen beschränkt, bei welchen diesbezüglich keine Beanstandungen erfolgten.

Befragt vom Vorsitzenden, ob es zutrifft, dass ***26*** die Beschuldigte anlässlich der ersten Besprechung am 21. Juni 2017 in derartigen Fällen auf die Steuerpflicht im Ausland hingewiesen habe, gibt die Beschuldigte an: Ja, sie hat mir das mitgeteilt. Ich habe ihr allerdings erwidert, dass das für mich nicht ganz klar ist, und dass ich der Meinung bin, dass meine bisher gehandhabte Geschäftspraxis in derartigen Fällen im Ausland keine Umsatzsteuererklärung abzugeben richtig ist, weil ja auch in zwei vorangegangenen Betriebsprüfungen keine Beanstandungen erfolgten.

Konfrontiert mit ihrer Aussage Seite 4, erster Absatz des Verhandlungsprotokolls vom 22. Mai 2024, gibt die Beschuldigte an: Wenn ich in der letzten Verhandlung darauf hingewiesen wurde, dass in seinem solchen Zusammenhang, ich sogar von zwei Steuerberatern, nämlich auch Herrn ***13*** und Herrn ***19*** von der Kanzlei ***20*** darauf aufmerksam gemacht worden sein soll, dass in solchem Fall der Ladeort maßgeblich ist, so möchte ich dazu sagen: Mir wurde durch ***13*** mitgeteilt, dass zu unterscheiden ist zwischen den beiden Fällen B to B und B to C. Wenn es sich um einen Fall B to B - also die Erbringung einer Businessdienstleistung gegenüber einem Unternehmer handelt, dann sind ganz normal 20 % Umsatzsteuer abzuführen. Wenn für einen deutschen Unternehmer eine Dienstleistung

erbracht wird, dann kommt das Reverse Charge Prinzip zur Anwendung, das heißt die Steuerschuld verlagert sich auf den ausländischen Unternehmer.

Unter einem Fall B to C ist zu verstehen, dass eine österreichische Privatperson ein Boot aus dem Ausland überstellen lässt. Wenn in einem solchen Fall die Beförderungsdienstleistung in Österreich ihren Ausgang nimmt und das Boot von Österreich nach ***31*** überstellt wird, dann sind ganz normal in Österreich die 20 % Mehrwertsteuer abzuführen. Wenn allerdings eine deutsche Privatperson über unser Unternehmen ein Boot von ***31*** durch ein österreichisches Unternehmen in die Niederlande überstellen lässt, war meine Information die, dass dann der Ladeort maßgeblich ist, Ladeort war dann ***31*** und deshalb ist das Geschäft nicht steuerbar.

Der Zeuge ***2*** führt hierzu aus:

Die Aussage der Beschuldigten ist insofern zutreffend, als für den von der Beschuldigten zuletzt beschriebenen Fall in Österreich keine Abgabenschuld eintritt, sondern die Steuerbarkeit bzw. die Steuerpflicht in ***31*** eintritt. Im Anlassfall kommt allerdings die Bestimmung des § 12 Abs. 14 UStG zum Tragen. Die Beschuldigte hat in ihrem Unternehmen Vorsteuern anteilig auch für derartige Geschäfte geltend gemacht, wie sie von der Beschuldigten zuletzt beschrieben wurden. Diese Vorsteuerabzüge musste ich aber auf Basis der Bestimmung auf § 12 Abs. 14 UStG anteilig kürzen. Ich bin davon ausgegangen, dass die Beschuldigte von der Steuerpflicht im Ausland wusste oder wissen musste und daran anknüpfend habe ich eben die Vorsteueranteile für derartige ausländische Beförderungsdienstleistungen für ausländische Nichtunternehmer abgezogen. Es gibt auch eine Judikatur zu § 12 Abs. 14 UStG, worin darauf hingewiesen wird, dass die Steuerhinterziehung auch im Ausland erfolgen kann und auch in solchen Fällen die abgezogenen Vorsteuern zu kürzen sind. Aus meiner Sicht hätte die Beschuldigte spätestens seit den ausdrücklichen Hinweisen ihrer steuerlichen Vertretung reagieren müssen und bzw. erkennen müssen, dass es keinen unversteuerten Letztverbrauch an Nichtunternehmer geben kann.

Die Beschuldigte hat zuvor anlässlich der Befragung in der heutigen Verhandlung den sogenannten EU One Stopp Shop erwähnt. Dabei handelt es sich um eine Erleichterung, die es seit 01. Juli 2021 gibt, wo man solche sonstigen Leistungen über Finanzonline melden kann und dann liefert die österreichische Finanzverwaltung die ausländische Steuer an die jeweiligen Mitgliedsstaaten weiter. Das hat es davor nicht gegeben, aber die Umsatzsteuererklärung hätte von der Beschuldigten in den jeweiligen Mitgliedsstaaten abgegeben werden müssen und aus dem Rechtsgrund des § 12 Abs. 14 UStG wurde die entsprechende Korrektur von mir bei den geltend gemachten Vorsteuern vorgenommen.

Auf Befragen durch Hofrätin ***23*** an den Zeugen ***2***: Die von ***48*** ***22*** im E-Mail vom 4. Jänner 2023 angesprochenen Besprechungsprotokolle und auch den Mailverkehr, worin sie die Beschuldigte auf die sie treffende Verpflichtung zur Abgabe von

Umsatzsteuererklärungen im Ausland hingewiesen hat, habe ich nicht ausdrücklich angefordert, weil mir die E-Mailinformation der ***48*** ***22*** vom 4. Jänner 2023 ausreichend erschien.

Auf Befragen durch den Verteidiger, ob der Betriebsprüfer ***2*** von der Beschuldigten ein Schreiben oder eine Mitteilung erhalten habe, dass die Richtigkeit, die Vollständigkeit und die Abgabe der Umsatzsteuererklärung im Inland auf Frau ***32*** übertragen wurde: Nein, ein solches Schriftstück gibt es nicht bzw. wurde mir nicht vorgelegt. Ich habe mich diesbezüglich auf die Auslandssachverhalte bezogen und da wurde mir mitgeteilt, dass keine Abgabenerklärungen im Ausland abgegeben wurden. Von der steuerlichen Vertretung wurde mir mitgeteilt, dass sie von der Beschuldigten ***Bf1*** keinen Auftrag erhalten habe ausländische Umsatzsteuererklärungen für sie abzugeben. Die österreichische Umsatzsteuer wurde von mir in der Prüfungsfeststellung nicht beanstandet. Die österreichische Umsatzsteuer wurde durch das Unternehmen der Beschuldigten ordnungsgemäß abgeführt. Es geht um die nicht hier im Ausland abgeführte Umsatzsteuer und daraus ergibt sich dann die Vorsteuerkorrektur über den § 12 Abs. 14 UStG. Richtig ist, dass die Verrechnung der Vorsteuer in den Abgabenerklärungen nicht richtig war.

Vom Verteidiger befragt, ob es zutrifft, dass der Steuerberater bewusst unrichtige Umsatzsteuererklärung unter Geltendmachung von falschen Vorsteuern für die Beschuldigte abgegeben habe: Ob der Steuerberater auf die Bestimmung des § 12 Abs. 14 UStG geachtet hat, kann ich nicht beantworten. Es ist auch nicht meine Aufgabe einen Abgabenverkürzungsvorsatz des Steuerberaters zu beurteilen.

Befragt, ob es zutrifft, dass der Steuerberater die Vorsteuer in den Umsatzsteuererklärungen für die Beschuldigte diesbezüglich nicht anteilig gekürzt hat: Dass trifft objektiv zu. In den Abgabenerklärungen wurden die Vorsteuern in keiner Weise gekürzt. Richtig ist, dass meine Prüfungsfeststellungen zu Gunsten der ***Bf1*** auch zu einer Korrektur der Einkommensteuer führte, weil die nicht abzugsfähige Vorsteuer eine Betriebsausgabe darstellt.

Das wurde in meinen Prüfungsfeststellungen auch berücksichtigt.

Auf Befragen durch den Verteidiger, ob die Wissentlichkeit des Vergehens dazu geführt hat, dass die Firma ***32*** mehr Einkommensteuer bezahlt als sie hätte zahlen müssen: Natürlich haben meine Prüfungsergebnisse auch für die Einkommenssteuer abzugssteuerrechtliche Auswirkung. Allerdings hat die Beschuldigte erheblich mehr Vorsteuern geltend gemacht, als sie hätte geltend machen dürfen. De facto ist natürlich eine Abgabenverkürzung entstanden.

Befragt durch den Verteidiger, ob dem Zeugen ***2*** die Umsatzsteuerpflicht in ***31*** bekannt ist: Soweit ich weiß, besteht im Gemeinschaftsgebiet für derartige Beförderungsdienstleistungen, die im Ausland ihren Ausgang nehmen eine Steuerpflicht.

Diesbezüglich ist etwa im Jahr 2010 gemeinschaftsrechtlich ortsbestimmt EU-weit vereinheitlicht worden, die diesbezüglich eine Steuerpflicht begründet. (Anmerkung: Der letzte Satz wurde wiederum wortwörtlich wiedergegeben.)

Vom Verteidiger befragt, in welchen ausländischen Mitgliedsstaaten gegen die Beschuldigte ein Betrugs- oder Missbrauchsverfahren eingeleitet wurde, gibt der Zeuge an: Am Ende der Betriebsprüfung habe ich Kontrollmitteilungen an unseren Betrugsbekämpfungskoordinator weitergeleitet. Für mich war damit das Ergebnis der Betriebsprüfung abgeschlossen. Meine Pflicht beschränkte sich auf den Aufgabenkreis der Betriebsprüfung. Richtig ist, dass ich bei Abschluss der Prüfung keine Kenntnis darüber hatte, ob in ausländischen Mitgliedsstaaten ein Verfahren gegen die Beschuldigte wegen Abgabenhinterziehung eingeleitet wurden. Es war für mich aus abgabenrechtlicher Sicht nicht relevant. Von der Beschuldigten und auch von der steuerlichen Vertretung wurde mir mitgeteilt, dass im Ausland in derartigen Fällen keine Abgabenerklärungen abgegeben wurden. Ich habe mich auch auf die Mitteilung der Steuerberaterin gestützt, wonach die Beschuldigte ausdrücklich auf die Steuerpflicht im Ausland hingewiesen wurde.

Auf Befragen des Verteidigers, ob es nach Abschluss der Prüfung noch weitere Gespräche mit Frau ***22*** gab: Es gab keine weiteren inhaltlichen Gespräche, welche für die Ergebnisse der Prüfung relevant gewesen wären. Es kann sein, dass es noch Gespräche mit Frau ***22*** gab, welche beispielsweise die Unterfertigung der Niederschrift betrafen, aber jedenfalls keine Besprechungen, die für die Ergebnisse der Prüfung relevant gewesen wären.

Auf Befragen durch den Verteidiger, ob der Zeuge ***2*** am 18. Jänner 2023 mit Frau ***5*** ein Telefonat geführt hat:

Das kann sein, die Frage kann ich heute nicht mehr beantworten.

Auf Befragen durch den Verteidiger, ob sich der Betriebsprüfer mit Frau ***5*** auch über die Einleitung eines Strafverfahrens und die Nicht Anfechtung des Bescheides und die sofortige Zahlung der Abgabenschuld binnen 3 Tagen ausgetauscht hat, gibt der Zeuge an:

Ich kann sagen, dass ich gefragt wurde, ob ich gewisse Textierungen in die Niederschrift einfügen könnte, insbesondere den Passus betreffend die Ergebnisse der Vorbetriebsprüfung.

An eine Erörterung einer Zahlungsfrist binnen 3 Tagen ist mir nicht in Erinnerung.

Durch Befragen, ob die Beschuldigte bzw. der Verteidiger die heute geladene Zeugin ***48*** von der Verschwiegenheitspflicht entbinden, erklärt der Verteidiger, dass die Zeugin heute von der Verschwiegenheitspflicht entbunden wird.

Keine weiteren Fragen an den Zeugen ***2***.

Zeugin ***26***, Steuerberaterin in der Kanzlei ***30***, ***33***, zur Beschuldigten fremd, wahrheitserinnert und über das Recht der Aussageverweigerung nach § 104 Abs. 1 lit. b FinStrG belehrt, gibt an:

Ich nehme das Recht der Aussageverweigerung in Anspruch.

Nach der Erkenntnisverkündung wurde durch den Verteidiger die Beschwerde angemeldet.“

Zum Sachverhalt

Die Beschuldigte war in den Tatzeiträumen im Bereich Beförderung von Booten tätig und erzielte daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 23 EStG 1988. Die Leistungen wurden sowohl an Unternehmer als auch an Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 erbracht.

Die Beschuldigte hat im Zeitraum 2016 – 2021 an Unternehmer und Nichtunternehmer innergemeinschaftliche Beförderungen von Booten erbracht. Die dafür in Rechnung gestellten Beträge wurden vereinnahmt. Umsatzsteuer wurde auf den Rechnungen, die an Privatpersonen gingen, nicht ausgewiesen. Die Beförderungsleistungen sind in den jeweiligen Mitgliedstaaten steuerbar und steuerpflichtig. Die ausländische Umsatzsteuer wurde jedoch nicht abgeführt.

Gem. § 12 Abs. 14 UStG wurde, da auf Grund dieser Rechnungen keine ausländische Umsatzsteuer entrichtet wurde, der Vorsteuerabzug durch den Betriebsprüfer anteilig im Schätzungsweg gekürzt.

Die nicht abzugsfähigen Vorsteuerbeträge stellen im jeweiligen Wirtschaftsjahr eine Betriebsausgabe dar, daher wurden die Einkünfte der Beschuldigten entsprechend vermindert.

Die Bescheide nach der abgabenbehördlichen Prüfung sind in Rechtskraft erwachsen, die Abgabennachforderungen wurden beglichen.

Sämtliche Steuererklärungen, Jahreserklärungen wie Umsatzsteuervoranmeldungen, wurden der vertraglichen Vereinbarung entsprechend von der steuerlichen Vertretung erstellt und eingereicht. Die Steuerberatung hatte dazu alle Belege, darunter auch die Rechnungen an Privatpersonen.

Die steuerliche Vertretung war laut vorliegender Mail an den Prüfer in Kenntnis des Umstandes, dass die Rechnungen an Privatpersonen nicht zu Abgabenerklärungen und Abgabenzahlungen im jeweiligen Land des Beförderungsbegins geführt haben.

Der Sachverhalt ist unstrittig, bestritten wird rein ein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden der Beschuldigten an den Abgabennachforderungen aus den vorzunehmen gewesenen Vorsteuerkorrekturen.

Objektiver Tatbestand:

2017:

Für das Jahr 2017 wurde am 11.9.2018 durch die ***20*** Steuerberatungskanzlei elektronisch eine Jahreserklärung eingereicht, die zum Erstbescheid vom 14.9.2018 geführt hat. Es wurde eine Gutschrift von € 387,22 festgesetzt.

Die abgabenbehördliche Prüfung führte zu einer Nachforderung von € 9.174,96, damit verblieb für U 2017 in Summe eine Gutschrift von € 5.085,34.

Die Einkommensteuererklärung 2017 führte zu einem Erstbescheid vom 14.9.2018 mit einer Gutschrift von € 6.836,00.

Der Bescheid nach der Prüfung vom 20.1.2023 erbrachte eine weitere Gutschrift von € 3.211,00.

2018:

Für das Jahr 2018 wurde am 25.10.2019 durch die ***20*** Steuerberatungskanzlei elektronisch eine Jahreserklärung eingereicht, die zum Erstbescheid vom 29.10.2019 geführt hat. Es wurde eine Gutschrift von € 297,12 festgesetzt.

Die abgabenbehördliche Prüfung führte zu einer Nachforderung von € 12.407,62, damit verblieb für U 2018 in Summe eine Gutschrift von € 8.234,68

Die Einkommensteuererklärung 2018 führte zu einem Erstbescheid vom 29.10.2019 mit einer Zahllast von € 2.550,00.

Der Bescheid nach der Prüfung vom 20.1.2023 erbrachte eine Gutschrift von € 5.355,00

2019:

Für das Jahr 2019 wurde am 25.2.2021 durch die ***20*** Steuerberatungskanzlei elektronisch eine Jahreserklärung eingereicht, die zum Erstbescheid vom 26.2.2021 geführt hat. Es wurde eine Gutschrift von € 1.137,45 festgesetzt.

Die abgabenbehördliche Prüfung führte zu einer Nachforderung von € 7.543,72, damit verblieb für U 2019 in Summe eine Gutschrift von € 1.794,57

Die Einkommensteuererklärung 2019 führte zu einem Erstbescheid vom 28.2.2021 mit einer Gutschrift von € 16.192,00.

Der Bescheid nach der Prüfung vom 20.1.2023 erbrachte ein Ergebnis von Null.

2020:

Für das Jahr 2020 wurde am 16.2.2022 durch die ***20*** Steuerberatungskanzlei elektronisch eine Jahreserklärung eingereicht, die zum Erstbescheid vom 17.2.2022 geführt hat. Es wurde eine Gutschrift von € 1.349,75 festgesetzt.

Die abgabenbehördliche Prüfung führte zu einer Nachforderung von € 7.757,02, damit verblieb für U 2020 in Summe eine Gutschrift von € 7.321,93.

Die Einkommensteuererklärung 2020 führte zu einem Erstbescheid vom 17.2.2022 mit einer Gutschrift von € 14.017,00

Der Bescheid nach der Prüfung vom 20.1.2023 erbrachte eine weitere Gutschrift von € 2.944,00.

2021:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 10/2021 wurde am 15.12.2021 eingereicht und die Zahllast von € 3.225,44 bei Fälligkeit entrichtet.

Mit Festsetzungsbescheid vom 20.1.2023 wurde eine Abgabennachforderung von € 2.890,20 festgesetzt.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2021 wurde am 14.1.2022 eingereicht und die Zahllast von € 2.424,00 bei Fälligkeit entrichtet. Am 17.1.2022 wurde eine Gutschrift von € 756,57 gemeldet und verbucht.

Mit Festsetzungsbescheid vom 20.1.2023 wurde eine Abgabennachforderung von € 3.193,90 festgesetzt.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2021 wurde am 15.2.2022 eingereicht und die Zahllast von € 493,11 mit einem am Abgabenkonto bestehenden Guthaben bei Fälligkeit entrichtet.

Mit Festsetzungsbescheid vom 20.1.2023 wurde eine Abgabennachforderung von € 6.113,69 festgesetzt.

Es liegen somit objektiv 4 Verkürzungen von Umsatzsteuer durch Einreichung unrichtiger Jahreserklärungen und 3 Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen vor.

Subjektiver Tatbestand:

Die Beschuldigte führte über viele Jahre hinweg ein Unternehmen, das mit der Beförderung von Booten von Unternehmen und Booten von Privatpersonen befasst war, sie war daher grundsätzlich im Rahmen ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen auch verpflichtet sich einschlägiges Fachwissen in steuerrechtlicher Hinsicht anzueignen. Sie hat sich jedoch durchgehend für die Erstellung ihrer Abgabenerklärungen einer steuerlichen Vertretung bedient, die ebenfalls im Rahmen dieser vertraglichen Pflichtenübernahme für die Einreichung richtiger Abgabenerklärungen einen Verantwortungsteil übernommen hat.

VwGH v. 28.3.2023, Ra 2021/16/0097 und BFG 3.9.2024, RV/7300031/2024

Unmittelbarer Täter im Sinn des § 11 erster Fall FinStrG - und daher auch Mittäter - kann nur derjenige sein, den eine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht und Wahrheitspflicht trifft. Im Fall der Bevollmächtigung eines steuerlichen Vertreters (§ 83 BAO) durch den Abgabenschuldigen kommt auch der steuerliche Vertreter als unmittelbarer Täter einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Betracht (vgl. RIS-Justiz RS 0086880).

Einen Steuerberater/eine Steuerberaterin kann kraft freiwilliger Pflichtenübernahme die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden seines/ihres Mandanten treffen. Demnach ist er/sie, wenn alle für die Erstellung einer Jahreserklärung benötigten Unterlagen bei Erklärungslegungsverpflichtung vorliegen und er/sie Erklärungen einreicht als unmittelbarer Täter /als unmittelbare Täterin einer Abgabenhinterziehung/grob fahrlässigen Abgabenverkürzung anzusehen.

Zudem ist verfahrensgegenständlich zu prüfen gewesen, ob ein finanzstrafrechtlich relevanter Beitrag der Beschuldigte zu einer Verkürzung von Vorsteuern in Österreich geführt hat. Gegenstand dieses Verfahrens sind nicht allfällige Abgabenverkürzungen im Eu- Ausland.

Die Steuerberatungskanzlei hatte bei Einreichung der unrichtigen Jahreserklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen alle Unterlagen der Beschuldigten und nach ihren unwiderlegten Angaben eben auch die Rechnungen an Privatpersonen ohne Umsatzsteuerausweis.

Der Prüfer hat auf Anhieb bei einer Covidförderungen-Prüfung erkannt, dass sich aus diesen Rechnungen eine Steuerpflicht in den Ländern ergeben hat, von denen aus die Beförderung begonnen hat, die Rechnungen jedoch keine Umsatzsteuer ausgewiesen haben.

Die steuerliche Vertretung hätte demnach, wenn sie, wie ja von ihr selbst in der Mail an den Prüfer ausgeführt wurde, noch dazu in Kenntnis war, dass diese Rechnungen nicht zu einer Versteuerung im Ausland geführt haben, eben eine entsprechende Vorsteuerkorrektur vornehmen müssen.

Dies ist aber über mehrere Tatzeiträume hinweg nicht passiert. Wenn jedoch die Beschuldigte mehrere Jahre solche Rechnungen an die Steuerberaterin übergibt und dies nicht die richtigen abgabenrechtlichen Konsequenzen zur Folge hat - Verustung im Ausland und Nachweis an die steuerliche Vertretung oder eben kein Vorsteuerabzug zustehend – und die Steuerberatung mehrmals unrichtige Erklärungen einreicht, ist ihr kein grobes Verschulden als Beitrag zu den bewirkten Abgabenverkürzungen anzurechnen.

Das Verfahren war somit nach §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

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 lag in diesem Verfahren nicht vor.

Graz, am 18. September 2025