

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***BF1***, vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 18. März 2024, eingebracht am 20. März 2024, gegen den Bescheid des ***FA*** vom 25. Jänner 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1***, mit dem gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG eine Abgabenerhöhung von 8.892,00 € festgesetzt wurde, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird (ersatzlos) aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 13.10.2023 wurde eine Umsatzsteuervoranmeldung 08/2023 elektronisch eingereicht und darin ein Vorsteuerüberschuss in Höhe von 54.938,14 € geltend gemacht.

Das Finanzamt kündigte am 25.10.2023 eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Jänner bis August 2023 an.

Noch vor Prüfungsbeginn brachte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin am 13.11.2023 über FinanzOnline eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldung 08/2023 für die Beschwerdeführerin, deren Geschäftsführer (***1*** und ***2***), den Buchhalter der steuerlichen Vertreterin (***3***) und den Prokurist der steuerlichen Vertreterin (***6***) ein.

Dieser war eine Rechnung der ***4*** e.Gen. vom 2.8.2023 über den Kauf eines Fendt Traktors um 312.000 € zuzüglich USt in Höhe von 62.400 € angeschlossen. Als Rechnungsempfänger wird die ***5*** GmbH, als Kunde die Beschwerdeführerin angeführt. Ferner wurde ein Leasingantrag der Beschwerdeführerin an die ***5*** GmbH betreffend den Traktor vorgelegt. Schließlich wurde eine berichtigte UVA übermittelt, aus der sich für 08/2023 eine Zahllast von 4.341,86 € ergab.

In der Selbstanzeige wurde ausgeführt, dass in der ursprünglichen UVA irrtümlich die in der angeführten Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht worden sei. Auf der Ankaufsrechnung und im Leasingantrag betreffend das gegenständliche Wirtschaftsgut sei die Beschwerdeführerin eindeutig als Kunde angeführt. Gemäß der Rz 141 (Punkt 2 und 3.2) EStR handle es sich hierbei um einen Teilamortisationsvertrag mit Zurechnung des Wirtschaftsgutes beim Leasingnehmer, sprich Aktivierung bei der Beschwerdeführerin. Aus diesem Grund sei auch der Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Es sei aber leider übersehen worden, dass die Beschwerdeführerin auf der Rechnung nicht als Rechnungsempfänger aufscheine. Der Vorsteuerabzug sei demnach zwar in grundsätzlich korrekter Auslegung der Zuordnung des Wirtschaftsgutes zum „Leasingnehmer“ vorgenommen worden. Der Vorsteuerabzug stehe lediglich deshalb nicht zu, da die Beschwerdeführerin zwar auf der Ankaufsrechnung aufscheine, aber nicht direkt den Rechnungsempfänger darstelle. Dieser Umstand sei im Rahmen der Buchhaltung irrtümlich übersehen worden.

Am 28.11.2023 wurde die berichtigte UVA 08/2023 mit einer Zahllast von 4.341,86 € gebucht, die mit einer per 27.11.2023 wirksamen Zahlung entrichtet wurde. Aus dem nach Abschluss der Umsatzsteuersonderprüfung am 25.1.2025 gebuchten Festsetzungsbescheid betreffend den Zeitraum 08/2023 ergab sich damit keine Nachforderung.

Zeitgleich mit diesem Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid erging am 25.1.2024 auch der verfahrensgegenständliche Bescheid, mit dem gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG eine Abgabenerhöhung von 8.892,00 € festgesetzt wurde. Aufgrund des mit der Selbstanzeige dargelegten Fehlverhaltens liege zumindest grob fahrlässige Tatbegehung vor.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die nach beantragter Verlängerung der Beschwerdefrist am 20.3.2024 eingebrachte Beschwerde vom 18.3.2024. Damit einer anlässlich einer finanzbehördlichen Prüfung erstatteten Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung zukomme, sei bei vorsätzlich oder grob fahrlässig begangenen Finanzvergehen erforderlich, dass eine mit Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung nach § 29 Abs 6 FinStrG entrichtet wird. Ebenso entfalle unter dieser Voraussetzung eine finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit eines belangten Verbandes nach dem VbVG iVm § 28a FinStrG. Gesetzliche Voraussetzung für eine Abgabenerhöhung sei sohin eine Finanzstraftat oder eine finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit eines Verbandes. Durch die Entrichtung der Abgabenschuld und zusätzlich der Abgabenerhöhung soll die Finanzstraftat ihre Strafbarkeit

verlieren bzw. sollen die diesbezüglichen finanzstrafrechtlichen Folgen einer Verbandsverantwortlichkeit (Geldbuße) unterbleiben (Strafaufhebungsgrund). Eine Selbstanzeige müsse, um überhaupt als Selbstanzeige bewertet werden zu können, die Darlegung einer Verfehlung enthalten, jedoch keine abschließende Bewertung der subjektiven Tatseite. Gemäß § 29 Abs 6 FinStrG sei nur hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen eine Abgabenerhöhung vorzuschreiben bzw. zu entrichten. Es sei somit im Abgabenverfahren zur Festsetzung einer Abgabenerhöhung als Vorfrage nach § 116 BAO auch zu prüfen, ob tatsächlich ein Finanzvergehen vorgelegen hat, welches straffrei werden bzw. einen nunmehr wegfallenden Grund für eine Verbandsverantwortlichkeit geben könne. Diese Prüfung beziehe sich auch auf die subjektive Tatseite, wobei eine Würdigung der Beweislage nach den abgabenrechtlichen Bestimmungen zu erfolgen habe (BFG 28.09.2015, RV/2100720/2015). Ergäbe diese Vorfragenprüfung der Abgabenbehörde, dass zwar objektiv das angezeigte Verhalten (etwa eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer), nicht jedoch das tatbildlich geforderte Verschulden zumindest einer natürlichen Person festzustellen sei (z.B. im Zusammenhang mit Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen mindestens bedingter Vorsatz eines Täters, eines Entscheidungsträgers bzw. Mitarbeiters - grob fahrlässiges Verhalten reiche nicht aus), bedürfe es keiner Vorschreibung einer Abgabenerhöhung zur Straffreiheit eines Finanzvergehens, weil ein solches nicht vorliege. Werde das Fehlen der subjektiven Komponente erst im Beschwerdeverfahren vor dem BFG festgestellt, sei der Bescheid der belangten Abgabenbehörde über die Abgabenerhöhung ersatzlos aufzuheben (BFG 21.09.2017, RV/2100806/2017). Der hier im Zuge der Buchhaltung einmalig und erstmalig unterlaufene Fehler sei aufgrund der umfangreichen und sich teils widersprechenden Belege (Verträge, Rechnungen), die vom Verkäufer/Leasinggeber des Wirtschaftsguts der Buchhaltung zu dem Geschäftsfall übergeben worden seien, als entschuldbare Fehlleistung oder leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren, nicht jedoch als grobe Fahrlässigkeit, dolus eventualis oder gar Wissentlichkeit. Es werde daher die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt, da das tatbildlich geforderte Verschulden weder einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (dolus eventualis) noch einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Wissentlichkeit) vorliege.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 7.6.2024 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Bei einer Rechnung in Höhe von € 312.000,- mit einem Vorsteuerabzug in Höhe von € 62.400,- habe jedenfalls eine genaue Überprüfung der notwendigen Rechnungsmerkmale und der Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu erfolgen. Werde dies vernachlässigt, so sei jedenfalls von einer groben Fahrlässigkeit auszugehen. Das „Übersehen“ des falschen Rechnungsempfängers und das sich Widersprechen von Unterlagen betreffend Leasingrechnung und Verträgen könnten bei dieser hohen betraglichen Rechnungssumme „nicht als Argument gelten“.

Im Vorlageantrag vom 3.7.2024 wies die steuerliche Vertreterin nochmals darauf hin, dass im gegenständlichen Fall sowohl das tatbildlich geforderte Verschulden für eine

Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (dolus eventualis) als auch der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Wissentlichkeit) fehle. Grobe Fahrlässigkeit sei im Rahmen einer Umsatzsteuervoranmeldung nicht ausreichend. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO werde beantragt.

Am 19.8.2024 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin wurde erstmals die Ansicht vertreten, dass „der Beschwerdeführerin“ dolus eventualis zur Last liege. Bedingter Vorsatz sei dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechts des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solche Erfolg hinzunehmen gewillt ist. Die Beschwerdeführerin habe „die Verwirklichung des Deliktes billigend in Kauf genommen“.

Nach Erörterung der Sach- und Rechtslage mit dem Finanzamt schloss sich dieses der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes an, dass im gegenständlichen Fall das Vorliegen eines Vorsatzes (beim Buchhalter der steuerlichen Vertreterin) zumindest in Form des dolus eventualis nicht mit der erforderlichen Sicherheit nachweisbar sei.

Nachdem dies der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin bekannt gegeben worden war, zog diese mit Telefax vom 3.11.2025 den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im gegenständlichen Fall wurde von der Beschwerdeführerin eine landwirtschaftliche Zugmaschine (Fendt Traktor) auf Leasingbasis gekauft. Auf der Rechnung des Verkäufers (**4** e.Gen.) an den Leasinggeber (**5** GmbH) vom 2.8.2023 wird als Kunde die Beschwerdeführerin ausgewiesen wird.

Auf dieser Rechnung wird eine Umsatzsteuer in Höhe von 62.400 € ausgewiesen, die vom Buchhalter (**3**) der steuerlichen Vertreterin laut Beschwerdevorbringen aufgrund eines „einmalig und erstmalig unterlaufenen Fehlers“ in voller Höhe in der am 13.10.2023 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung 08/2023 als Vorsteuer geltend gemacht wurde. Richtigerweise ist die Vorsteuer anteilig bei den laufenden monatlichen Leasingraten geltend zu machen (für die als Sonderzahlung bezeichnete Anzahlung von 15.600 € stand der Vorsteuerabzug im August 2023 zu). Der Fehler wurde in der berichtigten, der Selbstanzeige angeschlossenen und in weiterer Folge am Abgabenkonto verbuchten Voranmeldung korrigiert.

Zu diesem Fehler des Buchhalters ist es nach den Ausführungen in der Selbstanzeige der steuerlichen Vertreterin „aufgrund der umfangreichen und sich teils widersprechenden Belege

(Verträge, Rechnungen), die vom Verkäufer/Leasinggeber des Wirtschaftsgutes der Buchhaltung zu dem Geschäftsfall übergeben wurden“ gekommen. In der Selbstanzeige wird als weitere Erklärung für die Fehlleistung des Buchhalters auch noch der Umstand genannt, dass das Wirtschaftsgut bei der Beschwerdeführerin als Leasingnehmerin zu aktivieren gewesen sei.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unbestritten und ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen, dem Vorbringen der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin und den im Akteninformationssystem gespeicherten Daten.

Zu klären ist im vorliegenden Fall die Rechtsfrage, welchem Grad des Verschuldens die Fehlleistung des Buchhalters der Beschwerdeführerin zuzuordnen ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Die §§ 33, 34 und 49 FinStrG normieren auszugsweise:

Abgabenhinterziehung

§ 33. (1) Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

(2) Der Abgabenhinterziehung macht sich weiters schuldig, wer vorsätzlich

a) 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.

(3) Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt, ...

d) wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden, ...

Grob fahrlässige Abgabenverkürzung

§ 34. (1) Der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung macht sich schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

(2) Der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung macht sich auch schuldig, wer die im § 33 Abs. 4 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht.

Finanzordnungswidrigkeiten

§ 49. (1) Einer Finanzordnungswidrigkeit macht sich schuldig, wer vorsätzlich

a) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, daß der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar;

b) durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen (§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994) ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend macht.

§ 29 FinStrG bestimmt:

Selbstanzeige

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

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

(6) Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter

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

§ 139 BAO lautet:

Wenn ein Abgabepflichtiger nachträglich aber vor dem Ablauf der Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209a) erkennt, daß er in einer Abgabenerklärung oder in einem sonstigen Anbringen der ihm gemäß § 119 obliegenden Pflicht nicht oder nicht voll entsprochen hat und daß dies zu einer Verkürzung von Abgaben geführt hat oder führen kann, so ist er verpflichtet, hierüber unverzüglich der zuständigen Abgabenbehörde Anzeige zu erstatten.

Aus den zitierten Bestimmungen der §§ 33, 34 und 49 FinStrG ergibt sich folgende Rechtslage: Werden unrichtige (Jahres-)Umsatzsteuererklärungen abgegeben, fällt ein solches Verhalten bei Vorsatz unter den Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG, bei Fahrlässigkeit unter den Tatbestand des § 34 Abs. 1 FinStrG. Werden dagegen keine oder unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht oder zu niedrig entrichtet oder überhöhte Gutschriften geltend gemacht, stellt dieses Verhalten nur dann eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dar, wenn der Täter in Bezug auf die Verwirklichung einer Umsatzsteuerverkürzung wider besseres Wissen gehandelt hat. Handelt er nur mit bedingtem Vorsatz, ist der Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a oder lit. b FinStrG verwirklicht. Handelt er dagegen bloß fahrlässig, ist er weder nach § 34 Abs. 1 noch nach § 49 Abs. 1 FinStrG strafbar. § 34 übernimmt in den Absätzen 1 und 2 nämlich nur die Tatbestände des § 33 Abs. 1 und 4 FinStrG, nicht aber diejenigen des Absatzes 2 und der Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG setzt Vorsatz voraus (Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki FinStrG Bd. 1⁴, § 33 Tz 61; BFG 23.4.2025, RV/5100140/2024).

Die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin hat daher zutreffend darauf hingewiesen, dass ein Finanzvergehen im Zusammenhang mit Umsatzsteuervoranmeldungen nur bei vorsätzlichem Verhalten vorliegen kann.

Ein solches vorsätzliches Verhalten wurde vom Finanzamt im gegenständlichen Fall jedoch nicht festgestellt, vielmehr hat das Finanzamt im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung die Fehlleistung des Buchhalters der steuerlichen Vertreterin zutreffend als grobe Fahrlässigkeit iSd § 8 Abs. 3 FinStrG gewertet.

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, 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.

Grob fahrlässig handelt, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war (§ 8 Abs. 3 FinStrG).

Nach der Legaldefinition des Begriffes der Fahrlässigkeit in § 8 Abs. 2 kann der Vorwurf einer fahrlässigen Handlungsweise demnach grundsätzlich nur gegenüber jemandem erhoben werden, der die gebotene Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist (objektive Sorgfaltswidrigkeit). Wird gegen diesen objektiv gebotenen Sorgfaltsmaßstab verstoßen, wird als zweiter Schritt zu prüfen sein, ob der eingetretene Deliktserfolg auch objektiv voraussehbar war und damit dem Täter zugerechnet werden könnte (objektive Voraussehbarkeit bzw. objektive Zurechnung).

Werden diese beiden objektiven Kriterien als gegeben angesehen, ist auf den konkreten Täter einzugehen. Ein Fahrlässigkeitsvorwurf kann gegenüber diesem nur erhoben werden, wenn er aufgrund seiner geistigen und körperlichen Verhältnisse überhaupt befähigt war, die an ihn gestellten Sorgfaltsanforderungen zu erfüllen (subjektive Sorgfaltswidrigkeit) und mögliche Folgen seines sorgfaltswidrigen Verhaltens vorauszusehen (subjektive Voraussehbarkeit des Erfolges). Weiters muss ihm die sorgfaltsgemäße Handlungsweise auch zumutbar gewesen sein (Zumutbarkeit).

Der in einer Steuerberatungskanzlei angestellte Buchhalter lässt die gebotene Sorgfalt außer Acht, wenn er sich bei Prüfung einer ihm zur steuerlichen Behandlung übermittelten Rechnung nicht vergewissert, dass die von der Steuerberatungskanzlei vertretene Abgabepflichtige auch tatsächlich Empfängerin der Rechnung und damit zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Zutreffend wies bereits das Finanzamt darauf hin, dass dabei auch dem hohen Rechnungsbetrag (374.400,00 €) Bedeutung zukommt, und das „Übersehen“ der Tatsache, dass als Rechnungsempfänger der Leasinggeber und nicht die Beschwerdeführerin als Leasingnehmerin ausgewiesen wird, nicht mit dem „Widersprechen“ von Unterlagen betreffend der Leasingrechnung und den abgeschlossenen Verträgen gerechtfertigt werden kann. Im Übrigen wurde nicht näher dargelegt, worin dieses „Widersprechen“ konkret gelegen haben soll. Sowohl aus dem vorgelegten Leasingantrag als auch der Rechnung geht klar hervor, dass die Beschwerdeführerin Leasingnehmerin und die ****5*** GmbH Leasinggeberin war. Auch stellt der Kauf eines Fahrzeuges auf Leasingbasis einen alltäglichen, steuerlich zu beurteilenden Geschäftsfall dar.

Im Beschwerdeverfahren wurde nicht behauptet, dass der verantwortliche Buchhalter (***3***) aufgrund seiner geistigen und körperlichen Verhältnisse nicht befähigt gewesen

wäre, die an ihn gestellten und oben näher beschriebenen Sorgfaltsanforderungen zu erfüllen (subjektive Sorgfaltswidrigkeit) und mögliche Folgen seines sorgfaltswidrigen Verhaltens vorauszusehen (subjektive Voraussehbarkeit des Erfolges). Die sorgfältige Prüfung der vorgelegten Rechnung vom 2.8.2023 war ihm somit ohne weiteres auch subjektiv zumutbar.

Eine grobe Fahrlässigkeit ist anzunehmen, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt. Der Sorgfaltsverstoß kann dann als grob fahrlässig angesehen werden, wenn er einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterlaufen wäre. Ein Indiz für grobe Fahrlässigkeit kann darin erblickt werden, dass jemand sich über grundlegende und für jedermann leicht ersichtliche Vorschriften hinwegsetzt und ganz naheliegende Überlegungen nicht anstellt. Das Verhalten des Täters muss eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen. Relevant ist dabei auch der Sorgfaltsmaßstab einer fiktiven Vergleichsperson aus Berufs- und Bildungskreis des Beschuldigten.

Einer solchen Vergleichsperson (angestellter Buchhalter in einer Steuerberatungskanzlei) wäre der verfahrensgegenständliche Fehler bei Aufwendung der zumutbaren Sorgfalt keinesfalls unterlaufen, da die Prüfung der Voraussetzungen des Vorliegens einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994, die zum Vorsteuerabzug berechtigt, insbesondere die Überprüfung des tatsächlichen Leistungsempfängers zu den grundlegenden Aufgaben eines Buchhalters gehört. Im Übrigen wurde bereits oben darauf hingewiesen, dass der Kauf eines Fahrzeuges auf Leasingbasis einen alltäglichen Geschäftsfall darstellt.

Für die Annahme eines bedingten Vorsatzes, der vom Finanzamt erst im Zuge des Vorlageberichtes ins Treffen geführt wurde, sind jedoch keine Anhaltspunkte ersichtlich.

Bedingter Vorsatz iSd § 8 Abs. 1 FinStrG liegt vor, wenn der Täter die Verwirklichung eines Sachverhalts, der einem gesetzlichen Tatbestand entspricht, ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet. Der Täter muss dabei den Eintritt des Taterfolgs als nahe liegend ansehen und gewillt sein, einen solchen Erfolg hinzunehmen. Für die Annahme eines bedingten Tatvorsatzes reicht es zwar aus, wenn der Täter die Abgabenverkürzung (ernsthaft) als mögliche Folge seiner Handlungsweise erkennt und in Kauf nimmt; es wird nicht verlangt, dass der Täter diese anstrebt oder als untrennbar mit seiner Handlungsweise verbunden ansieht. Ausschlaggebend ist aber, dass der Täter die Abgabenverkürzung billigt und damit einverstanden ist. Dafür müssten bei einem in einer renommierten Steuerberatungskanzlei angestellten Buchhalter aber entsprechende Anhaltspunkte vorliegen, etwa dass ein entsprechender Fehler in der Vergangenheit bereits von der Behörde beanstandet worden und in der gleichen Weise wiederholt worden wäre. Davon kann gegenständlich aber keine Rede sein, vielmehr lag ein erstmaliges und einmaliges Fehlverhalten des Buchhalters der steuerlichen Vertreterin vor.

Da somit insgesamt kein vorsätzlich begangenes Finanzvergehen im Zusammenhang mit den eingereichten fehlerhaften Umsatzsteuervoranmeldungen vorliegt, und diesbezüglich grob

fahrlässiges Fehlverhalten wie bereits oben erläutert nicht strafbar ist, scheidet auch die Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG aus, die gegenständlich eine Selbstanzeige wegen vorsätzlich begangener Finanzvergehen voraussetzen würde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

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. Der Verwaltungsgerichtshof hat u.a. Fragen des Vorliegens groben Verschuldens der Partei der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts zugeordnet und eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nur dann anerkannt, wenn die Beurteilung des Verwaltungsgerichtes in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden unvertretbaren Weise vorgenommen worden wäre (z.B. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007 mwN). Die Klärung der Frage, ob eine festgestellte Fehlleistung eines Angestellten der steuerlichen Vertreterin der Abgabepflichtigen als grobe Fahrlässigkeit zu werten ist oder mit bedingtem Vorsatz begangen wurde, ist daher der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts zuzuordnen und kommt keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 4. November 2025