

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin ***Ri*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Linzer Straße 26, 3100 St. Pölten, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. c Finanzstrafgesetz (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Februar 2020 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde (nun Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde) vom 13. Februar 2020, GZ. ***FA123***, Straflistennummer ***456***, zu Recht:

- I. Das beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde gegen ***Bf*** geführte Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 136 und 157 FinStrG eingestellt.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bf (im Folgenden: Beschuldigter) wurde mit Strafverfügung vom 23. April 2018 für schuldig befunden, er habe als verantwortlicher, vertretungsbefugter Gesellschafter der ***PG*** im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vorsätzlich durch die nicht ordnungsgemäße Verwendung einer Registrierkasse gemäß den Bestimmungen des § 131b Bundesabgabenordnung (BAO) bis 9. Februar 2018 trotz Verpflichtung seit 1. April 2017 die abgabenrechtliche Pflicht zur Einrichtung technischer Sicherheitsvorkehrungen verletzt, somit der Bestimmung des § 131b BAO zuwidergehandelt, und ein Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG begangen. Aus diesem Grund wurde gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe von 1.000 Euro verhängt (die Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit drei Tagen festgesetzt). Die Kosten des Strafverfahrens wurden mit 100 Euro bestimmt.

Dagegen erhob der Beschuldigte am 26. April 2018 Einspruch und begründete diesen im Wesentlichen damit, dass er die Installation (Anm.: der Signaturerstellungseinheit) beim Kauf der Registrierkasse vereinbart habe. Er sei zu keiner Zeit davon ausgegangen, dass die Registrierung nicht ordnungsgemäß von der EDV-Firma erledigt werde. Mit E-Mail vom 22. November 2017 habe diese Firma die ordnungsgemäße Installierung der Signaturerstellungseinheit am 16. Mai 2017 bestätigt. Eine allfällige Abfragemöglichkeit in FinanzOnline könne keinesfalls vorsätzliches Verhalten begründen, zumal der Beschuldigte über keinen entsprechenden Zugang verfüge. Eine Beantragung hätte erhebliche Zeit in Anspruch genommen. Zudem sei das Nichtfunktionieren des Startbeleges nicht nachgewiesen worden.

Die belangte Behörde erkannte am 13. Februar 2020, nach einer am 29. Mai 2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung in Anwesenheit des Verteidigers (zugleich steuerlicher Vertreter), der Beschuldigte sei schuldig, als verbandsverantwortlicher, vertretungsbefugter Gesellschafter der ***PG*** im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vorsätzlich durch Nichtverwendung einer Registrierkasse, trotz abgabenrechtlicher Verpflichtung seit 1. April 2017 bis 9. Februar 2018 den Bestimmungen des § 131b BAO zuwidergehandelt („Registrierkasse mit Manipulationsschutz“) und hiermit ein Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG begangen zu haben. Es wurde über ihn gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe von 1.000 Euro verhängt (die Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit drei Tagen festgesetzt). Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG mit 100 Euro bestimmt. In der Begründung wurde angeführt, dass der Kassenhersteller die Installation der Signatureinheit vorgenommen und den Startbeleg erstellt habe. Die Übermittlung des Startbelegs an das Finanzamt sei offensichtlich nicht erfolgt. Eine Befragung der Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei habe ergeben, dass die Registrierung des Manipulationsschutzes mit dem vorhandenen Beleg fehlgeschlagen sei und sie das Unternehmen sowie den Steuerberater darauf aufmerksam gemacht habe.

Mit Schriftsatz vom 20. Februar 2020 erhob der Beschuldigte dagegen das Rechtsmittel der Beschwerde. Das Erkenntnis werde allumfassend angefochten, zumal die Feststellungen grundlegend falsch seien. In der Begründung sei angeführt, dass eine Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei befragt worden wäre. Daraufhin habe der Verteidiger um Akteneinsicht in die Niederschrift ersucht. Diese Akteneinsicht sei verweigert worden. Es sei auf die Verschwiegenheitspflicht (konkret § 80 WTBG) und die Tatsache, dass keine Entbindung von dieser vorliege, hingewiesen worden. Die Behauptungen in der Begründung des Straferkenntnisses werden ausdrücklich bestritten, zumal die Mitarbeiterin der Kanzlei in ihren Arbeitsaufzeichnungen vom 9. Februar 2018 selbst festgehalten habe: „Kunde: ***PG***, Tätigkeit: BH-Sonderarbeiten, Zeit: 15:00 Minuten, Arbeit: registrieren Startbeleg + Jahresbeleg + Ablage roter Ordner“. Es werde im Rahmen der mündlichen Verhandlung jedenfalls die Zeugeneinvernahme der (ehemaligen) Mitarbeiterin sowie des Sachbearbeiters der Finanzstrafbehörde beantragt. Grundlage sei der Hinweis, dass eine Kanzleimitarbeiterin trotz

strenger Verschwiegenheitsverpflichtungen befragt worden wäre und deren Aussage wesentliche Entscheidungsgrundlage sei, der Sachbearbeiter aber sämtliche Vorbringen auf Grundlage der selbst erstellten Arbeitsaufzeichnungen als reine Schutzbehauptungen gewertet habe.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 13. Oktober 2020 zur Entscheidung vorgelegt.

Das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstraßbehörde trat mit 1. Jänner 2021 an die Stelle des zum 31. Dezember 2020 zuständigen Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstraßbehörde (siehe § 265 Abs. 2 lit. a FinStrG).

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 26. August 2024 wurde die Beschwerdesache zum 1. September 2024 der Gerichtsabteilung 3012 zugeteilt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen

1. Festgestellter Sachverhalt

Der Beschuldigte war Gesellschafter der (mittlerweile aufgelösten und im Firmenbuch gelöschten) ***PG*** und Betreiber des Geschäftslokals „***G***“ (zuvor „***A***“) in ***G-Adr***. Der Betrieb verfügte über eine Registrierkasse, womit die Einzelaufzeichnungs- und Belegerteilungspflicht erfüllt wurde. Belege über die getätigten Barumsätze wurden lückenlos erteilt. Beim Kauf der Registrierkasse am 19. Jänner 2016 wurde vereinbart, dass *„ein eventuell erforderliches Softwareupdate zur Einbindung der Sicherheitseinrichtung 2017 [...] kostenlos per Online-Update zur Verfügung gestellt“* wird. Die Registrierkasse war in FinanzOnline gemeldet (registriert) und verfügte über die gesetzlich vorgeschriebene technische Sicherheitseinrichtung (Signaturerstellungseinheit), die die Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen sicherstellte. In der Nachschau zu Aufzeichnungsverpflichtungen (Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht) am 10. August 2017 wurde ein „Statusfehler Kasse“ festgestellt. In der im Zuge dieser Nachschau aufgenommenen Niederschrift wurde handschriftlich festgehalten, dass *„StB ***H*** [...] von Herrn ***Bf*** informiert [wird], dass kein Startbeleg übermittelt wurde“*.

Der Manipulationsschutz zur Registrierkasse wurde am 1. April 2017 bestellt (siehe Rechnungsnummer 17565 vom 3.4.2017, BFG-Akt ON 11). Die Signaturerstellungseinheit (Sicherheitseinrichtung) wurde am 10. April 2017 versendet und sollte ursprünglich selbst installiert werden (aufgrund der Auswahl „Selbstinstallation“ durch den Beschuldigten). Da dies nicht funktionierte, wurde die Signaturerstellungseinheit am 16. Mai 2017 per Fernwartung installiert und in Betrieb genommen (siehe Rechnungsnummer 17893 vom 11. Juli 2017, BFG-Akt ON 11). Ebenso wurde der Startbeleg erstellt, welcher die Daten, die zur Meldung der Signaturerstellungseinheiten und Registrierkassen über FinanzOnline erforderlich sind, enthält.

Im Zuge der Installation wurde dem Beschuldigten mitgeteilt, dass die Meldung in FinanzOnline durch die steuerliche Vertretung zu erfolgen hat und hierzu der Startbeleg dieser zu übergeben ist.

Der Beschuldigte ersuchte den steuerlichen Vertreter, zumindest ab dem Tag der Nachschau, den Startbeleg dem Finanzamt zu übermitteln.

Die Signaturerstellungseinheit wurde erst am 9. Februar 2018 vom steuerlichen Vertreter über FinanzOnline gemeldet (registriert).

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu den betrieblichen Daten, zur Registrierkasse und den Beanstandungen bzw. zum „*Statusfehler Kasse*“ ergeben sich aus der Niederschrift (BFG-Akt ON 3). Auch in der schriftlichen Stellungnahme vom 6. März 2018 bezog sich der Beschuldigte auf diese Angaben (BFG-Akt ON 7).

Die korrekte Installation und Inbetriebnahme der Signaturerstellungseinheit (Sicherheitseinrichtung) ergibt sich aus dem Schreiben des Lieferanten der Registrierkasse samt Kassensoftware vom 8. Oktober 2019 (BFG-Akt ON 13) sowie der Eingabe des Beschuldigten (BFG-Akt ON 11). Dass dem Beschuldigten im Zuge der Installation mitgeteilt wurde, dass *„die Inbetriebnahmemeldung auf FinanzOnline durch seine steuerliche Vertretung erfolgen muss und hierzu der Startbeleg dieser zu übergeben ist“*, ergibt sich ebenfalls aus dem genannten Schreiben des Lieferanten sowie dem *„Leitfaden für die Selbstinstallation“* der *„Signatureinheit in Österreich“*, in welchem unter Punkt 13 Folgendes angeführt ist: *„Sie erhalten nun einen Startbeleg, der auf Ihrem Drucker ausgedruckt wird. Diesem entnehmen Sie bitte die Daten, die Sie zur Registrierung bei Finanzonline benötigen. Bitte reichen Sie diesen Beleg nun an Ihren Steuerberater weiter, damit er alle weiteren Vorkehrungen für Sie durchführen kann“* (BFG-Akt ON 13).

Dass der Beschuldigte den steuerlichen Vertreter ersuchte, den Startbeleg dem Finanzamt zu übermitteln, ergibt sich aus dessen Stellungnahme vom 3. Juni 2019, wonach *„lt. den Telefonprotokollen [...] es seitens Herrn ***Bf*** die Bitte an Frau ***LD*** (Mitarbeiterin der fh-wirtschaftstreuhand GmbH) [gab], den Startbeleg der Finanzverwaltung zu übermitteln. Offensichtlich dürfte Herr ***Bf*** unverzüglich nach der Kassaprüfung bei Frau ***LD*** angerufen haben (so wie in der Niederschrift auch festgehalten). Der Startbeleg wurde offensichtlich seitens Frau ***LD*** noch am selben Tag nach dem Anruf von Herrn ***Bf*** übermittelt, warum bzw. ob die Übermittlung des Startbelegs im August 2017 fehlerhaft gewesen sein soll kann nicht nachvollzogen werden. Herr ***Bf*** hat jedenfalls am 9. Februar 2018 nochmals bzgl. der Übermittlung des Startbelegs in der Kanzlei angerufen, warum der Anruf bei Frau ***LD*** erfolgte wurde im Telefonprotokoll nicht festgehalten. Frau ***LD*** hat jedenfalls nochmals den Startbeleg am selben Tag übermittelt. [...] Aus den vorliegenden*

*Telefonprotokollen hat Herr ***Bf*** Frau ***LD*** zwei Mal den Auftrag zur Übermittlung des Startbelegs gegeben“ (BFG-Akt ON 12).*

Diesen Umständen ist zu entnehmen, dass sich der Beschuldigte ernstlich bemühte, die Sicherheitseinrichtung (Signaturerstellungseinheit) seiner Registrierkasse rechtzeitig zu implementieren. Betreffend die Meldungen bzw. Registrierungen über FinanzOnline hat er sich auf seinen Steuerberater verlassen. Es kann nicht mit einer für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nachgewiesen werden, dass es der Beschuldigte in Kauf genommen und sich damit abgefunden hat, dass hinsichtlich der in FinanzOnline gemeldeten (registrierten) Registrierkasse die zugehörige Signaturerstellungseinheit (Sicherheitseinrichtung) nicht in FinanzOnline gemeldet (registriert) war.

Das Datum der Meldung der Signaturerstellungseinheit (Sicherheitseinrichtung) in FinanzOnline ergibt sich einerseits aus einer Aufzeichnung des Arbeitsberichtes des steuerlichen Vertreters („*Schnellerfassung Arbeitsberichte*“; „*registrieren Startbeleg + Jahresbeleg + Ablage roter Ordner*“) sowie dessen Angaben in der Beschwerde und andererseits aus der elektronischen Belegprüfung, die mit 9. Februar 2018 den Status „ok“ aufweist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt „*vorsätzlich [...], wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, daß der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet*“.

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG macht sich „*einer Finanzordnungswidrigkeit [...] schuldig, wer [...] vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen oder zur Einrichtung technischer Sicherheitsvorkehrungen verletzt*“.

Gemäß § 131b Abs. 1 Z 1 BAO haben „*Betriebe [...] alle Bareinnahmen zum Zweck der Losungsermittlung mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigem elektronischen Aufzeichnungssystem unter Beachtung der Grundsätze des § 131 Abs. 1 Z 6 einzeln zu erfassen*“.

„*Die Verpflichtung zur Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems (Z 1) besteht ab einem Jahresumsatz von 15 000 Euro je Betrieb, sofern die Barumsätze dieses Betriebes 7 500 Euro im Jahr überschreiten*“ (§ 131b Abs. 1 Z 2 BAO).

Gemäß § 131b Abs. 2 BAO ist „das elektronische Aufzeichnungssystem (Abs. 1 Z 1) [...] durch eine technische Sicherheitseinrichtung gegen Manipulationen zu schützen. Dabei ist die Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen durch kryptographische Signatur bzw. durch kryptographisches Siegel jedes Barumsatzes mittels einer dem Steuerpflichtigen zugeordneten Signatur- bzw. Siegelerstellungseinheit zu gewährleisten und die Nachprüfbarkeit durch Erfassung der Signatur auf den einzelnen Belegen sicherzustellen.“

Die allgemeine Registrierkassenpflicht (§ 131b Abs. 1 Z 1 BAO) trat mit 1. Jänner 2016 in Kraft. Seit 1. April 2017 ist eine Registrierkasse durch eine technische Sicherheitseinrichtung, die in einer Verordnung näher präzisiert wird, gegen Manipulation zu schützen (§ 131b Abs. 2 BAO; siehe ErlRV 684 BlgNR 25. GP, 42).

Gemäß § 6 Abs. 1 Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSV) besteht „die Inbetriebnahme der Sicherheitseinrichtung für die Registrierkasse [...] aus der Einrichtung des Datenerfassungsprotokolls (§ 7) und der Ablage der Kassenidentifikationsnummer als Bestandteil der zu signierenden Daten des ersten Barumsatzes mit Betrag Null (0) (Startbeleg) im Datenerfassungsprotokoll“.

„Wird die Inbetriebnahme der Sicherheitseinrichtung nach dem 31. März 2017 vorgenommen, muss die Registrierung (§ 16) spätestens binnen einer Woche nach Inbetriebnahme erfolgen“ (§ 6 Abs. 3 RKSV).

Gemäß § 16 Abs. 1 RKSV hat „**der Unternehmer oder sein bevollmächtigter Parteienvertreter [...] über FinanzOnline seine Signatur- bzw. Siegelerstellungseinheiten und Registrierkassen zu melden.** Dazu sind pro Signatur- bzw. Siegelerstellungseinheit die Seriennummer des Signatur- bzw. Siegelzertifikates, die Art der Signatur- bzw. Siegelerstellungseinheit und die Kassenidentifikationsnummern der mit den Signatur- bzw. Siegelerstellungseinheiten zu verbindenden Registrierkassen bekannt zu geben“.

„Wenn einer der im § 82 Abs. 3 lit. b bis e genannten Gründe vorliegt oder wenn die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann, ist im Erkenntnis die Einstellung des Strafverfahrens auszusprechen. Sonst ist im Erkenntnis über Schuld und Strafe zu entscheiden“ (§ 136 Abs. 1 FinStrG).

„Soweit für das Beschwerdeverfahren nicht besondere Regelungen getroffen werden, sind [gemäß § 157 FinStrG] die für das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren geltenden Bestimmungen sinngemäß anzuwenden“.

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Einstellung des Verfahrens)

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes verwirklichte der Beschuldigte den objektiven Tatbestand (das Tatbild) des § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG. Im (ehemaligen) Betrieb des

Beschuldigten war zwar eine Registrierkasse in FinanzOnline gemeldet (registriert), jedoch meldete (registrierte) der Beschuldigte entgegen § 131b Abs. 2, Abs. 5 Z 1 BAO in Verbindung mit § 6 Abs. 1, Abs. 3 und § 16 RKSv bis 9. Februar 2018 die Signaturerstellungseinheit (Sicherheitseinrichtung) nicht über FinanzOnline und verletzte somit seine abgabenrechtliche Pflicht zur Einrichtung technischer Sicherheitsvorkehrungen.

Auch in der Beschwerdeschrift wird nicht bestritten, sondern sogar angeführt, dass der Startbeleg erst am 9. Februar 2018 über FinanzOnline registriert wurde.

Der Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG kann nur mit Vorsatz begangen werden. Dazu genügt es, dass der Beschuldigte die Verwirklichung des Sachverhaltes, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, ernstlich für möglich gehalten hat oder sich mit ihr abgefunden hat.

Wer als Unternehmer tätig wird, hat laut ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen (vgl. insbesondere die §§ 119 bis 142 BAO) zu beachten. Will der Abgabepflichtige diese Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, oder ist er dazu, etwa aufgrund fehlender Sachkenntnisse oder beruflicher Beanspruchung, nicht imstande, kann er die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten auch anderen Personen anvertrauen. Dies befreit ihn jedoch nicht von jedweder finanzstrafrechtlichen Verantwortung. Der Abgabepflichtige ist angehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (siehe VwGH 1.7.2003, 2000/13/0045; 28.1.2005, 2002/15/0154). Ein Auswahlverschulden wäre zutreffendenfalls (bloß) als (grob) fahrlässiges Verhalten zu bestrafen. Der Beschuldigte hat sich einerseits eines (grundsätzlich) sorgfältigen Steuerberaters bedient und andererseits kann der Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG nicht (grob) fahrlässig begangen werden.

Die Nachschau zur Registrierkasse fand am 10. August 2017 statt, dennoch wurde die Signaturerstellungseinheit (Sicherheitseinrichtung) nach der unbestrittenen Aktenlage erst am 9. Februar 2018 in FinanzOnline registriert und war die Registrierkasse erst ab diesem Zeitpunkt gegen Manipulationen geschützt. Zur Einführung dieser Verpflichtung gab es eine umfassende Medienberichterstattung und eine Informationskampagne über die Wirtschaftskammer. Über die Verpflichtung konnte daher für einen Unternehmer kein Zweifel bestehen. Es kann jedoch nicht dem Beschuldigten als Vorsatz angelastet werden, wenn der Steuerberater die vollständige Meldung (Registrierung) über FinanzOnline nicht zeitnah vornimmt, zumal die Registrierkasse selbst ordnungsgemäß registriert war und der Beschuldigte telefonisch urgierte. Diesfalls müsste man dem Beschuldigten unterstellen, ein umfangreicheres steuerliches Wissen als sein steuerlicher Vertreter zu haben, um dessen Fehler erkennen zu können. Zudem verfügte nur der steuerliche Vertreter über einen Zugang zu FinanzOnline. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung kommt das Bundesfinanzgericht zum Schluss, dass dem Beschuldigten insoweit kein Verschulden vorzuwerfen ist, als er bei der Meldung bzw. Registrierung der Sicherheitseinrichtung über FinanzOnline seinem

Steuerberater vertraute. Das Bundesfinanzgericht ist nicht der Ansicht, dass es der Beschuldigte ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass die Signaturerstellungseinheit (Sicherheitseinrichtung) nicht ordnungsgemäß in FinanzOnline registriert ist, zumal dies für ihn (aufgrund des fehlenden Zuganges) nicht ersichtlich war.

Mangels Vorliegens der gesetzlich geforderten subjektiven Tatseite war spruchgemäß zu entscheiden und das Verfahren einzustellen. Eine (grob) fahrlässige Begehungsweise des § 51 FinStrG ist nicht vorgesehen.

Zu den Anträgen auf Zeugeneinvernahme

In der Beschwerde vom 20. Februar 2020 beantragte der steuerliche Vertreter *„jedenfalls die Zeugeneinvernahme von Frau ***LD***. Auch wird die Zeugeneinvernahme von ADir. ***X*** im Rahmen der mündlichen Verhandlung beantragt. Grundlage der Beweisanträge ist jeweils der Hinweis, dass eine Kanzleimitarbeiterin trotz strenger Verschwiegenheitsverpflichtungen befragt wurde und dessen (sic!) Aussage wesentliche Entscheidungsgrundlage ist, sämtliche Vorbringen auf Grundlage der selbst erstellten Arbeitsaufzeichnungen wurde (sic!) dagegen von Herrn ***X*** als reine Schutzbehauptungen gewertet“*.

Dazu ist auszuführen, dass die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 114 Abs. 2 FinStrG eine ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Antragstellung erfordert. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist in Beweisanträgen das Beweismittel, das Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben (vgl. zuletzt VwGH 18.6.2025, Ra 2025/15/0039, mwN). Es ist nicht zu erkennen, warum dem Beschuldigten eine Konkretisierung seiner Beweisanträge, vor allem die Angabe der Adressen der Zeugen, nicht möglich gewesen sein sollte. Den Anträgen auf Zeugeneinvernahme wird nicht nähergetreten.

Zur Zeugeneinvernahme von Frau *LD*****

Zum Vorwurf des Verteidigers, *„dass eine Kanzleimitarbeiterin trotz strenger Verschwiegenheitspflichten befragt wurde und dessen (sic!) Aussage wesentliche Entscheidungsgrundlage ist“*, wird angeführt, dass für Zeugen gemäß § 104 Abs. 1 lit. d FinStrG die Möglichkeit besteht, die Aussage zu verweigern, wenn sie Fragen nicht beantworten können, ohne die ihnen obliegende gesetzlich anerkannte Pflicht zur Verschwiegenheit, von der sie nicht gültig entbunden wurden, zu verletzen. Dabei handelt es sich um ein Recht der Zeugen. Wird eine derartige Frage gestellt steht es dem Zeugen frei, sein Entschlagsrecht geltend zu machen. Im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren trifft die Wahrnehmung der Verschwiegenheitspflicht nicht die Finanzstrafbehörde, sondern ausschließlich den Zeugen, dem eine derartige Pflicht auferlegt ist.

Vor der Vernehmung wurde die Zeugin von der Finanzstrafbehörde gemäß § 106 Abs. 1 FinStrG über die gesetzlichen Weigerungsgründe belehrt (siehe die Niederschrift über die Vernehmung

der Zeugin, BFG-Akt ON 13). Die Zeugin war nicht berechtigt, sich der Aussage überhaupt zu entschlagen, sondern hätte nur die Beantwortung einzelner Fragen verweigern dürfen, zu deren Beantwortung sie gemäß § 104 Abs. 1 lit. d FinStrG nicht verpflichtet war. Die Zeugin machte ihr Weigerungsrecht nicht geltend. Finanzstrafrechtlich liegt kein Verfahrensmangel und daher keine Nichtigkeit der Aussage vor und die Zeugenaussage muss als Beweismittel verwertet werden. Die Zeugin ist aber außerhalb des Finanzstrafverfahrens, z.B. disziplinar, verantwortlich (siehe dazu *Köck in Köck/Hacker/Kalcher/Schmitt*, FinStrG Band 2⁶ (2026) § 104 Rz 1 und 14).

Zum Absehen von der mündlichen Verhandlung

Über Beschwerden ist nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, (unter anderem) das Verfahren ist einzustellen (§ 160 Abs. 1 FinStrG). Da bereits aufgrund der Aktenlage das Verfahren einzustellen war, war nach § 160 Abs. 1 FinStrG keine mündliche Verhandlung durchzuführen. Das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstraßbehörde verzichtete mit Schreiben vom 7. Juli 2021 ausdrücklich auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (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.

Gegenständlich wurden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung behandelt, sondern ausschließlich Tatfragen. Für die Entscheidung waren die Beweiswürdigung und die daraus gezogenen tatsächlichen Schlussfolgerungen wesentlich. Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 29. Juni 2026