

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1025-2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der in der Finanzstrafsache gegen

1. Herrn ***Bf1***, ***Bf1-Adr***,
2. die **A-GmbH**, **Wien-1**,

wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß §§ 49 Abs. 1 lit. a und 51 Abs. 1 lit. c und d des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Amtsbeauftragten vom 1. April 2025 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen Team 3 als Finanzstrafbehörde vom 29. Jänner 2025, SpS-1, Geschäftszahl **FV-1**, nach Durchführung mündlicher Verhandlungen am 10. März 2026 und 5. Mai 2026 in Abwesenheit des Beschuldigten, auch in seiner Eigenschaft als Vertreter des belangten Verbandes, jedoch in Anwesenheit der Beschwerdeführerin und Amtsbeauftragten **AB2** MSc (für **AB**) sowie der Schriftführerin **S-1** zu Recht erkannt:

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

I. Herr ***Bf1*** ist schuldig, als für die abgabenrechtlichen Belange der **A-GmbH** zuständiger Geschäftsführer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit gemeldet oder entrichtet (abgeführt) oder der Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe bekannt gegeben zu haben, und zwar

U 08/2017 in Höhe von € 12.307,77

U 12/2017 in Höhe von € 9.754,62

U 01/2018 in Höhe von € 28.531,84

U 04/2018 in Höhe von € 7.312,14 (gesamt: € 57.906,37)

und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Herr ***Bf1*** ist weiters schuldig, als für die abgabenrechtlichen Belange der **A-GmbH** zuständiger Geschäftsführer vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur

Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen oder zur Einrichtung technischer Sicherheitsvorkehrungen verletzt zu haben, indem er die Jahresbelege 2020 und 2021 der Registrierkasse der ****A-GmbH**** nicht gemeldet hat und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG begangen zu haben.

Über Herrn *****Bf1***** wird deswegen gemäß §§ 49 Abs. 2 und 51 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 3.600,00 verhängt.

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

Gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 360,00 bemessen.

II. Die ****A-GmbH**** ist gemäß § 3 Abs. 2 VbVG dafür verantwortlich, dass durch ihren Entscheidungsträger *****Bf1***** unter Verletzung von den Verband treffenden Pflichten zu Gunsten des Verbandes die oben unter I. dargestellten Finanzvergehen begangen wurden.

Über die ****A-GmbH**** wird daher gemäß §§ 28a Abs. 2, 49 Abs. 2 FinStrG und 51 Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 1 und Abs. 2 VbVG eine Geldbuße von € 3.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 300,00 bemessen.

III. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

IV. 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 Bereich Finanzstrafsachen Team 3 als Finanzstrafbehörde vom 29. Jänner 2025, SpS-1, Geschäftszahl ****FV-1****, wurde das Finanzstrafverfahren, in dem *****Bf1***** als Geschäftsführer und abgabenrechtlicher Verantwortlicher (ergänzt: der ****A-GmbH****) vorgeworfen wurde, er habe

I. grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt hat, nämlich dadurch, dass Abgaben infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten

und Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) werden konnten und zwar:

Körperschaftsteuer 2017 in Höhe von € 172.474,00

Körperschaftsteuer 2020 in Höhe von € 20.509,07

Körperschaftsteuer 2021 in Höhe von € 38.772,00

Umsatzsteuer 2019 in Höhe von € 3.182,14

KESt 03/20 in Höhe von € 113.793,10

sowie

II. vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind im gegenständlichen Abgabenzeitraum 2017 bis 2020 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit gemeldet oder entrichtet (abgeführt) hat und der Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die Höhe bekannt gegeben, und zwar:

U 08/2017 in Höhe von € 12.307,77

U 12/2017 in Höhe von € 9.754,62

U 01/2018 in Höhe von € 28.531,84

U 04/2018 in Höhe von € 7.312,14

U 05/2020 in Höhe von € 52.297,46

U 07/2020 in Höhe von € 40.362,65

U 12/2020 in Höhe von € 53.677,58

sowie

III. die abgabenrechtliche Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen oder zur Einrichtung technischer Sicherheitsvorkehrungen verletzt, sowie

IV. vorsätzlich die abgabenrechtliche Pflicht gemäß § 132a BAO zur Belegerteilung an den Leistenden einer Barzahlung über die empfangene Zahlung verletzt,

und hiedurch die Finanzvergehen nach den §§ 34 Abs. 1, 49 Abs. 1 lit. a, 51 Abs. 1 lit. c und lit. d FinStrG begangen, wird, ebenso wie das Finanzstrafverfahren, wonach die ****A-GmbH**** als belangter Verband gemäß § 3 Abs. 2 VbVG dafür verantwortlich sei, dass durch ihren Entscheidungsträger *****Bf1***** unter Verletzung von Verbandspflichten, die unter I. bis IV. begangen wurden, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

BEGRÜNDUNG:

Der 1980 geborene *****Bf1***** ist von Beruf Geschäftsführer, verdient monatlich ca. € 4.500,-- netto und ist sorgepflichtig für zwei Kinder. Er ist finanzstrafbehördlich unbescholten.

Bf1 ist seit 2010 Geschäftsführer der **A-GmbH**, die einen Getränkehandel betreibt. Seit dem damaligen Zeitpunkt wird er steuerlich von **V-1** für die **B-GmbH** vertreten. Bis zu den gegenständlichen Vorfällen gab es keinerlei Beanstandungen oder Auffälligkeiten. Hinsichtlich der im Spruch genannten Körperschaftsteuererklärungen und Umsatzsteuererklärungen sowie Kapitalertragsteuern und den im Spruch genannten Umsatzsteuervoranmeldungen gab es Verzögerungen der Erklärungen im unterschiedlichen Ausmaß. Die Körperschaftsteuererklärung 2017 wurde nach einer Vielzahl von Fristverlängerungsanträgen samt Abweisungen erst am 29. Juli 2020 eingereicht, die Körperschaftsteuererklärung 2020 und 2021, ebenfalls nach Fristverlängerungsanträgen erst am 19. Juni 2023. Ebenso wurde die Umsatzsteuer 2019 erst am 29. Dezember 2021 nachgereicht. Die Kapitalertragsteuer 3/2020 wurde am 28. Mai 2020 erklärt.

Bei den Umsatzsteuervoranmeldungen gab es hinsichtlich der im Spruch genannten Zeiträume Verspätungen von einigen wenigen Tagen, hinsichtlich der UVA 12/2017 eine zweimonatige Verspätung und hinsichtlich der UVA 1/2018 eine einmonatige Verspätung.

Der Beschuldigte verließ sich vollständig auf seine Steuerberaterin, übermittelte ihr regelmäßig alle Unterlagen und wenn ihm eine Jahreserklärung zur Unterschrift vorgelegt wurde, leistete er diese Unterschrift. Im Weiteren kümmerte er sich nicht, insbesondere fragte er nicht nach, wann die Erklärungen zu erstatten wären bzw. warum sie noch nicht erstattet wurden.

Hinsichtlich der Jahreserklärungen wurden die von der Finanz gesetzten Fristen nicht eingehalten, insbesondere wurde nach abgewiesenen Nachfristanträgen nicht innerhalb der dort genannten Fristen neuerlich ein Fristverlängerungsantrag gestellt bzw. die Erklärung auch nicht erstattet.

Die Körperschaftsteuer 2018 wurde erst am 23. September 2020 eingereicht, jene für 2019 am 29. Dezember 2021. Hinsichtlich dieser Steuererklärungen wurde aufgrund von Anträgen auf Nachfristsetzung die Frist eingehalten, sodass diesbezüglich kein strafbares Verhalten anzunehmen ist. Indem ***Bf1*** seine Überwachungspflicht gegenüber der Steuerberatungskanzlei nicht einhielt, hielt er jene Sorgfalt, zu der er verpflichtet und in der Lage gewesen ist, nicht ein. Der Grad seiner Sorgfaltswidrigkeit war aber nicht derartig ungewöhnlich und auffallend, dass der Eintritt eines dem Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war, vielmehr verließ sich ***Bf1*** aufgrund seiner langjährigen Erfahrung, dass seine Steuerberaterin innerhalb der Fristen bzw. aufgrund von Fristverlängerungsanträgen verlängerten Fristen die entsprechenden Erklärungen fristgerecht eingereicht werden.

Bezüglich der UVA war es zwischen ***Bf1*** und der Steuerberatungskanzlei üblich, dass er die Unterlagen der Kanzlei übermittelte, diese zu zahlende UVA errechnete und gleichzeitig beim Finanzamt meldete. Anschließend wurde ***Bf1*** die Zahllast bekannt gegeben, die er dann binnen kurzer Zeit von wenigen Tagen einzahlte. Dieses System funktionierte über Jahre

tadellos, lediglich in den genannten Zeiträumen zweimal 2017, zweimal 2018 und dreimal 2020 wurde die UVA um wenige Tage, in zwei Fällen um ein bzw. zwei Monate verspätet gemeldet. Dabei hielt der Beschuldigte die gebotene Sorgfalt ein, zumal für ihn nicht erkennbar war, dass seine Steuerberatung die UVA einige wenige Tage verspätet meldete.

Am 15. Dezember 2022 kaufte ein Testkäufer der Finanz einen Liter Orangensaft um € 1,39 bei dem Unternehmen des Beschuldigten und er erteilte den Beleg erst nach Aufforderung. Dieser Beleg ist gegenständlich ein A4-Blatt, das anlässlich der Verhandlung ausgedruckt vorgelegt wurde. Dabei hielt es der Beschuldigte ernstlich für möglich und fand sich damit ab, dass er gegen die Belegerteilungspflicht verstieß.

Diese Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Finanzstrafbehörden im Zusammenhalt mit der Verantwortung des ***Bf1*** und der Aussage seiner Steuerberaterin.

Zu Punkt I. ist zu bemerken, dass die Erklärungen objektiv verspätet erklärt wurden. Dazu brachte die Steuerberaterin jedoch eine Vielzahl von Fristverlängerungsanträgen ein und war selbst in der Verhandlung noch fest der Meinung, dass sich durch diese Fristverlängerungsanträge eine Kette gebildet hätte, die die letztlich abgegebenen Steuererklärungen rechtzeitig erscheinen lassen. Der Beschuldigte verließ sich zu Recht über mehrere Jahre auf die Arbeit seiner Steuerberaterin, es gab auch keine Beanstandungen. Indem er keine Kontrolle ausübte, vernachlässigte er jene Sorgfalt, zu der er verpflichtet wäre. Da aber über Jahre und auch zwischen den Jahren 2017 und 2020 und 2021 die Steuererklärungen der Steuerberaterin mittels Fristverlängerungsanträgen jeweils fristgerecht erstattet wurden, war die Sorgfaltswidrigkeit des Beschuldigten nicht derart gelagert, dass der Eintritt des Erfolges (nicht fristgerechte Abgabe der Steuererklärung) nicht als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war. Vielmehr hätte eine Nachfrage bei der Steuerberaterin ergeben, dass sie - ihrer in der Verhandlung auch resolut vertretenen Meinung nach - die Auskunft erteilt hätte, dass durch Fristverlängerungsanträge die Frist für die Abgabe der Steuererklärungen ohnedies gewahrt wird. Nicht zumutbar wäre dem Beschuldigten die professionelle Steuervertretung soweit zu kontrollieren, dass er sich die einzelnen Bescheide über die Fristverlängerungsanträge vorlegen lässt und derart eine Kontrolle ausübt.

Gleichfalls für die UVA-Erklärungen funktioniert das etablierte System über eine Vielzahl von Jahren und der Beschuldigte konnte sich darauf verlassen, dass die UVAs fristgerecht durch die Steuerberaterin erklärt werden. Dass es in einigen sehr wenigen Fällen zu Verspätungen von einigen wenigen Tagen bzw. zweimal von ein bis zwei Monaten kam, musste dem Beschuldigten nicht auffallen und hätte auch durch stichprobenartige Kontrollen nicht verhindert werden können.

Die Feststellungen zu den Kassenbelegserteilung gründet sich auf die geständige Verantwortung des Beschuldigten.

Rechtlich folgt:

Mangels Erfüllung der subjektiven Tatseite hat eine Einstellung des Verfahrens zu Punkt I. + II. (Jahressteuererklärungen und UVAs) zu erfolgen. Bezüglich der Belegerteilungspflicht trifft den Beschuldigten ein nur geringfügiges Verschulden, zumal primär nicht davon auszugehen ist, dass beim Kauf eines Orangensaftes von € 1,39 ein A-4 Blatt vom Kunden als Beleg angenommen wird. Das Verschulden ist sohin geringfügig und die Tat hat keine Folgen nach sich gezogen, da der Beleg über Aufforderung durch das Kontrollorgan unverzüglich ausgehändigt wurde. Es konnte sohin gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG von der Verhängung einer Strafe abgesehen werden, sodass das Verfahren insgesamt einzustellen war.

In der dagegen fristgerecht am 1. April 2025 eingebrachten Beschwerde der Amtsbeauftragten wird wie folgt ausgeführt:

„2. Sachverhalt:

Im Rahmen der Würdigung der Niederschrift einer Registrierkassennachschau der Finanzpolizei wurde das Abgabenkonto gesichtet und festgestellt, dass Umsatzsteuervoranmeldungen, Kapitalertragsteuer, sowie Jahreserklärungen nicht fristgerecht eingereicht und entrichtet (abgeführt) wurden.

Bei den zu spät gemeldeten Erklärungen handelte es sich um konkludente Selbstanzeigen. Teilweise wurden Jahreserklärungen anlässlich von Schätzungsaufträgen erstattet. Aufgrund der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages wurde der Sachverhalt an die Staatsanwaltschaft Wien berichtet, das Verfahren jedoch am 06.03.2024 gemäß § 202 Abs 1 FinStrG (aus dem Grund des § 190 Z 2 StPO) eingestellt, da ein vorsätzliches Verhalten bezüglich § 33 Abs 1 und § 33 Abs 2 lit a FinStrG nicht als gegeben erschien. Die Finanzstrafbehörde setzte das Finanzstrafverfahren gemäß § 54 Abs. 5 FinStrG fort, in welcher der bereits angelastete Tatvorwurf bzw. strafbestimmende Wertbetrag im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren als grobe Fahrlässigkeit und Finanzordnungswidrigkeit fortgesetzt wurde.

Aufgrund dieser Feststellungen wurde mit 26.03.2024 jeweils das Finanzstrafverfahren gegen die Beschuldigten ***Bf1*** als Geschäftsführer und abgabenrechtlich Verantwortlicher der **A-GmbH** und gegen den Verband, die **A-GmbH** eingeleitet, da sie

I. grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt haben, nämlich dadurch, dass Abgaben infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden

konnten und Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) werden konnten und zwar:

Körperschaftsteuer 2017 in Höhe von € 172.474,00

Körperschaftsteuer 2020 in Höhe von € 20.509,07

Körperschaftsteuer 2021 in Höhe von € 38.772,00

Umsatzsteuer 2019 in Höhe von € 3.182,14

KESt 03/2020 in Höhe von € 113.793,10

und hierdurch Finanzvergehen nach § 34 FinStrG begangen haben. Der strafbestimmende Wertbetrag beläuft sich hier auf € 348.730,31.

II. Weiters bestand der Verdacht, dass ***Bf1*** als Geschäftsführer und abgabenrechtlich Verantwortlicher der **A-GmbH** und der Verband, die **A-GmbH** vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind im gegenständlichen Abgabenzeitraum 2017 bis 2020 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit gemeldet oder entrichtet (abgeführt) haben und der Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die Höhe bekanntgegeben haben, und zwar:

U 08/2017 in Höhe von € 12.307,77

U 12/2017 in Höhe von € 9.754,62

U 01/2018 in Höhe von € 28.531,84

U 04/2018 in Höhe von € 7.312,14

U 05/2020 in Höhe von € 52.297,46

U 07/2020 in Höhe von € 40.362,65

U 12/2020 in Höhe von € 53.677,58

und hierdurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen haben. Der strafbestimmende Wertbetrag beläuft sich hier auf € 204.244,06.

III. Weiters besteht der Verdacht, dass ***Bf1*** als Geschäftsführer und abgabenrechtlich Verantwortlicher der **A-GmbH** und der Verband, die **A-GmbH** die abgabenrechtliche Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen oder zur Einrichtung technischer Sicherheitsvorkehrungen verletzt haben und somit eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG begangen haben.

IV. Außerdem besteht der Verdacht, dass ***Bf1*** als Geschäftsführer und abgabenrechtlich Verantwortlicher der **A-GmbH** und der Verband, die **A-GmbH** vorsätzlich die abgabenrechtliche Pflicht gemäß § 132a BAO zur Belegerteilung an den Leistenden einer Barzahlung über die empfangene Zahlung verletzt haben und somit eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. d FinStrG begangen haben.

Der strafbestimmende Wertbetrag beläuft sich insgesamt auf € 552.974,37.

3. Feststellungen und finanzstrafrechtliche Würdigung:

Die Finanzstrafbehörde ging davon aus, dass die objektive Tatseite des § 34 FinStrG erfüllt ist, da Jahreserklärungen nicht zum gesetzlichen Termin eingereicht und fristgerecht bezahlt wurden, wodurch eine Abgabenverkürzung erwirkt wurde. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat. Dies ist namentlich auch dann der Fall, wenn es infolge eines auf eine solche Verkürzung abzielenden Verhaltens einer Person nicht zur rechtzeitigen Festsetzung der Steuer kommt. Der Umstand allein, dass zu einem späteren Zeitpunkt eine Veranlagung auf Grund der verspäteten Meldung durchgeführt wurde, vermag an der durch die Nichtbeibringung der Abgabenerklärungen eingetretenen Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, die eine Abgabenverkürzung bewirkte, nichts zu ändern (VwGH vom 27. Mai 1981, 13/1256/80, und vom 15. Dezember 1993, 93/13/0055). Eine Abgabenverkürzung liegt also vor, wenn eine Abgabe unter Verletzung einer Anzeigepflicht nicht zu den vorgesehenen Terminen entrichtet wurde.

Bei Abgaben wie der Kapitalertragsteuer, die (grundsätzlich) nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, ist die objektive Tatseite erfüllt, da sie nicht im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit abgeführt wurde. Der Geschäftsführer hat die ihm durch Gesetz auferlegten Anzeigepflichten und Offenlegungspflichten nicht erfüllt und damit der gesetzlichen Vorschrift zuwider, diese zum Zeitpunkt der Fälligkeit nicht entrichtet. Zu diesem Zeitpunkt ist die Verkürzung der Selbstbemessungsabgabe bewirkt und der strafgesetzlich verpönte Erfolg eingetreten.

Ad II.) Umsatzsteuervoranmeldungen wurden nicht fristgerecht eingereicht und entrichtet (abgeführt). Dadurch ist die objektive Tatseite nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt.

Ad III. und IV.) Die Niederschrift über die Nachschau zu Aufzeichnungsverpflichtungen vom 15.12.2022 wurde einer finanzstrafrechtlichen Würdigung unterzogen. Am 15.12.2022 wurde seitens der Finanzpolizei eine Registriertkassennachschau inklusive vorausgehender Beobachtung der Zahlungsabwicklung durchgeführt. Bei einem darauf erfolgten Testkauf durch die Finanzpolizei wurde der Beleg erst nach Aufforderung erteilt.

Somit wurde gegen die gesetzlich vorgeschriebene Belegerteilungspflicht gem. § 132a BAO verstoßen. Die objektive Tatseite des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. d FinStrG ist durch die Verletzung der Belegerteilungspflicht entsprechend dem § 132a BAO gegeben. Die Finanzordnungswidrigkeit ist bewirkt, wenn eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur Ausstellung oder Aufbewahrung von Belegen verletzt wird.

Die objektive Tatseite des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG ist durch die Verletzung zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen gegeben, da Jahresbelege in Finanzonline nicht ersichtlich waren.

Nach Würdigung des Sachverhalts wurde seitens der Finanzstrafbehörde das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 34 Abs 1 FinStrG, § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und § 51 Abs 1 lit c und d FinStrG als erfüllt angesehen und der Fall zur Durchführung der mündlichen Verhandlung und Fällung des Erkenntnisses an den Spruchsenat weitergeleitet. Das gesamte Verfahren wurde mit Erkenntnis vom 29.01.2025 gemäß § 136 FinStrG eingestellt. [...]

5. Beschwerdegründe:

[...] Es wird eine Bestrafung hinsichtlich grob fahrlässiger Abgabenverkürzung nach § 34 FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und § 51 Abs 1 lit c und d FinStrG beantragt.

Ad 1: Der Spruchsenat stellte fest, dass die Körperschaftsteuererklärung 2017 nach einer Vielzahl von Fristverlängerungsanträgen samt Abweisungen erst am 29.07.2020 eingereicht wurde, die Körperschaftsteuererklärung 2020 und 2021, ebenfalls nach Fristverlängerungsanträgen erst am 19.06.2023. Ebenso wurde die Umsatzsteuer 2019 erst am 29.12.2021 nachgereicht. Die Kapitalertragsteuer 3/2020 wurde am 28.05.2020 erklärt. Der Beschuldigte verließ sich vollständig auf seine Steuerberaterin, übermittelte ihr regelmäßig alle Unterlagen und wenn ihm eine Jahreserklärung zur Unterschrift vorgelegt wurde, leistete er diese Unterschrift. Im Weiteren kümmerte er sich nicht darum, insbesondere fragte er nicht nach, wann die Erklärungen zu erstatten wären bzw. warum sie noch nicht erstattet wurden.

*Hinsichtlich der Jahreserklärungen wurden die von der Finanz gesetzten Fristen nicht eingehalten, insbesondere wurde nach abgewiesenen Nachfristanträgen nicht innerhalb der dort genannten Fristen neuerlich ein Fristverlängerungsantrag gestellt bzw. die Erklärung. Indem ***Bf1*** seine Überwachungspflicht gegenüber der Steuerberatungskanzlei nicht einhielt, hielt er jene Sorgfalt, zu der er verpflichtet und in der Lage gewesen ist, nicht ein. Der Grad seiner Sorgfaltswidrigkeit war aber nicht derartig ungewöhnlich und auffallend, dass der Eintritt eines dem Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war, vielmehr verließ sich ***Bf1*** aufgrund seiner langjährigen Erfahrung, dass seine Steuerberaterin innerhalb der Fristen bzw. aufgrund von Fristverlängerungsanträgen verlängerten Fristen die entsprechenden Erklärungen fristgerecht eingereicht werden. Nicht zumutbar wäre dem Beschuldigten die professionelle Steuervertretung soweit zu kontrollieren, dass er sich die einzelnen Bescheide über die Fristverlängerungsanträge vorlegen lässt und derart eine Kontrolle ausübt.*

Die Finanzstrafbehörde folgt dieser Ansicht nicht. Die subjektive Tatseite ist erfüllt, da der Verband, vertreten durch ihren Geschäftsführer, ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelte, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

Als im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer der ****A-GmbH**** wäre es Aufgabe des Beschuldigten gewesen, für die Einbringung inhaltlich richtiger und vor allem rechtzeitiger Abgabenerklärungen Sorge zu tragen. Weiters ist jeder, der die Wahrnehmung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen delegiert, dazu verpflichtet, die korrekte Erledigung der übertragenen Aufgaben angemessen zu überwachen. Zumindest eine stichprobenweise Überwachung wird regelmäßig als angemessen und notwendig erachtet. Die Beauftragung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Angelegenheiten entbindet den Beschuldigten nicht von seinen Information- und ihm zumutbaren Überwachungspflichten (vgl Ritz, BAO-Kommentar, § 9 Tz 13). Es dürfen von einem Geschäftsführer nicht die gleichen abgabenrechtlichen Kenntnisse wie von einem Steuerberater erwartet werden. Vielmehr ist bloß ein abgabenrechtliches Grundverständnis zu erwarten. Diesen Verpflichtungen ist der Beschuldigte in mehrfacher Hinsicht nicht nachgekommen und auch nach eigener Aussage hat er sich nicht über seine steuerrechtlichen Pflichten informiert, bzw. hat sich kein allgemeines Grundverständnis angeeignet, da er der Meinung war, er beschäftige doch einen Steuerberater (vgl VwGH 20.6.1978, 2411/77). Die bewusste Unterlassung jeder Plausibilitätskontrolle und das Unterlassen der Aneignung eines steuerrechtlichen Grundverständnisses ist wohl als grob fahrlässig zu verstehen (vgl Bauer-Raschhofer/Kert, Finanzstrafrecht 2023, Fahrlässigkeit - Grobe Fahrlässigkeit - Vorsatz im Finanzstrafrecht, S 50 ff).

Um ein Überwachungsverschulden zu vermeiden, hätten Überwachungsmaßnahmen dokumentiert und durchgeführte Überprüfungen aktenkundig gemacht werden müssen. Demnach macht sich einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer als Abgabepflichtiger die Besorgung steuerlicher und sonstiger geschäftlicher Angelegenheiten überlässt und seine Kontroll- und Überwachungspflicht über einen längeren Zeitraum gänzlich vernachlässigt. Der Aussage des Beschuldigten zufolge gab es solche Überwachungsmaßnahmen lediglich am Anfang. Er hat sich vollinhaltlich auf die steuerrechtliche Vertretung verlassen und diese nicht kontrolliert. Weiters gab er an, dass er sich nicht mit steuerrechtlichen Themen befasst hat. Dieses Verhalten kann somit wohl als mindestens grob fahrlässiges Verhalten eingestuft werden.

Weiters ist auszuführen, dass ****V-1**** bzw. die ****B-GmbH**** als Bilanzbuchhalter und nicht als Steuerberater agiert (Berechtigungen WKO) und sie Tätigkeiten ausgeführt hat, zu denen sie als Bilanzbuchhalterin nicht berechtigt war.

Außerdem gab der Beschuldigte bei seiner Einvernahme an, dass er sämtliche Belege für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung und Jahreserklärungen in Zeiten der Pandemie nicht vollständig und rechtzeitig beim Buchhalter/Steuerberater abgegeben hat. Es trifft den Geschäftsführer wie auch einen Steuerpflichtigen selbst die Pflicht, dem Berater die notwendigen und vollständigen Informationen und Unterlagen zur Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Aufgaben zu geben, damit diese die an sie delegierten Pflichten erfüllen

können. Diesbezüglich ist anzumerken, dass bei Durchsicht des Abgabenkontos die Jahre vor der Pandemie bei weiten mehr Lücken und unterjährige Nichtabgaben aufwiesen als die Jahre ab 2020. Durch sämtliche Festsetzungen der Säumniszinsen und Erinnerungen, welche zwar an die ****B-GmbH**** adressiert waren, aber am Abgabenkonto gebucht wurden, sowie auch Pfändungen, so hätte dem Beschuldigten auffallen müssen, dass die Bilanzbuchhalterin ihren Pflichten nicht nachkommt und hätte als ordentlicher Geschäftsmann weitere Überwachungsschritte setzen müssen.

Für den Geschäftsführer war es aufgrund des Gesamtbildes der tatsächlichen Verhältnisse und seiner langjährigen Expertise als Geschäftsmann daher geradezu als wahrscheinlich vorhersehbar, dass somit eine Abgabenverkürzung bewirkt wird. Dieser Umstand war dem Geschäftsführer auch durch die regelmäßig beantragten Verlängerungen der Frist zur Abgabe der Jahreserklärungen, auch in den Vorjahren, bewusst. Weiters hätte er sich als erfahrener Geschäftsmann bezüglich Meldefristen der Kapitalertragssteuer ausreichend informieren müssen, was er unterlassen hat, insbesondere wenn es um derartig hohe Beträge geht.

Eine einschlägige Vorstrafe des Geschäftsführers (FV-000783462 vom 15.07.2009) bezüglich Umsatzsteuer 2007 bekräftigt jedoch eine solche Kenntnis. Eine derartige Vorgangsweise kann wohl nur als ungewöhnliche und auffallende Sorgfaltswidrigkeit im Sinne des § 8 Abs. 3 FinStrG angesehen werden, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

*Ad II.: Der Spruchsenat stellte fest, dass bezüglich der UVA *****Bf1***** die Unterlagen der Kanzlei übermittelte, diese die zu zahlende UVA errechnete und gleichzeitig beim Finanzamt meldete. Anschließend wurde *****Bf1***** die Zahllast bekanntgegeben, die er dann binnen kurzer Zeit von wenigen Tagen einzahlte. Dieses System funktionierte über Jahre tadellos, lediglich in den genannten Zeiträumen zweimal 2017, zweimal 2018 und dreimal 2020 wurde die UVA um wenige Tage, in zwei Fällen um ein bzw. zwei Monate verspätet gemeldet. Dabei hielt der Beschuldigte die gebotene Sorgfalt ein, zumal für ihn nicht erkennbar war, dass seine Steuerberatung die UVA einige wenige Tage verspätet meldete.*

Gleichfalls für die UVA-Erklärungen funktioniert das etablierte System über eine Vielzahl von Jahren und der Beschuldigte konnte sich darauf verlassen, dass die UVAs fristgerecht durch die Steuerberaterin erklärt werden. Dass es in einigen sehr wenigen Fällen zu Verspätungen von einigen wenigen Tagen bzw. zweimal von ein bis zwei Monaten kam, musste dem Beschuldigten nicht auffallen und hätte auch durch stichprobenartige Kontrollen nicht verhindert werden können.

Dem entgegnet die Finanzstrafbehörde, dass auch ein geringfügiges Verspäten bereits den Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt. Die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden nicht fristgerecht eingereicht und entrichtet (abgeführt). Seitens des Beschuldigten *****Bf1***** und dadurch für den Verband ****A-GmbH**** wurden die angelasteten

Umsatzsteuervoranmeldungen zu spät gemeldet und nicht innerhalb der Monatsfrist bezahlt.
Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgten an folgenden Tagen:

U 08/2017 gemeldet am: 27.10.2017
U 12/2017 gemeldet am: 17.04.2018
U 01/2018 gemeldet am: 17.04.2018
U 04/2018 gemeldet am: 26.06.2018
U 05/2020 gemeldet am: 27.07.2020
U 07/2020 gemeldet am: 22.09.2020
U 12/2020 gemeldet am: 23.02.2021.

Dadurch ist die objektive Tatseite nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt. Dazu wird ausgeführt, dass lediglich diese Verspätungen angelastet werden. Grundsätzlich kam es über die Jahre hindurch zu vielen Verspätungen, jedoch wurden diese in der Monatsfrist bezahlt, worauf die konkludente Selbstanzeige der Umsatzsteuervoranmeldungen strafbestimmende Wirkungen entfalten konnten.

Weiters wird beispielhaft ausgeführt, dass für das Jahr 2018 lediglich die UVA 01/2018, 03/2018 und 04/2018 abgegeben wurde. 2019 wurde lediglich die UVA 01/2019, 02/2019 03/2019, 09/2019, 11/2019 und 12/2019 abgegeben, wobei 02/2019, 09/2019, 11/2019 und 12/2019 zu spät gemeldet wurden, jedoch in der Monatsfrist bezahlt. Erst in den Coronajahren ab 2020 kam es zu regelmäßigeren, lückenlosen Meldungen, wobei davon einige verspätet gemeldet wurden, jedoch in der Monatsfrist bezahlt. Dass es sich bei den angelasteten UVA lediglich um „Ausnahmen“ handelt, kann somit nicht gefolgt werden.

Der Geschäftsführer hatte Kenntnis hinsichtlich seiner Pflicht, UVA monatlich zu melden und auch, in welcher Höhe diese zu berechnen sind. Dies ist anhand der erfolgten Buchungen für monatliche UVA auf dem Abgabenkonto ersichtlich. Insbesondere auch für die Monate, in denen keine UVA ergangen ist, aber dennoch Einzahlungen am Abgabenkonto erfolgten. Er hat es durch die verspätete Einreichung und Entrichtung der oben genannten Meldungen ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass dadurch eine Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflicht zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bewirkt ist.

Ad III.: Die objektive Tatseite des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG ist durch die Verletzung zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen gegeben, da Jahresbelege in FinanzOnline nicht ersichtlich waren. Der Spruchsenat hat sich im Beweisverfahren aber auch im Erkenntnis nicht mit dieser Anlastung weder objektiv noch subjektiv auseinandergesetzt, ebenso fehlt hier die rechtliche Beurteilung im Erkenntnis.

Ad IV.: Die Niederschrift über die Nachschau zu Aufzeichnungsverpflichtungen vom 15.12.2022 wurde einer finanzstrafrechtlichen Würdigung unterzogen.

Am 15.12.2022 wurde seitens der Finanzpolizei eine Registrierkassennachschau inklusive vorausgehender Beobachtung der Zahlungsabwicklung durchgeführt. Bei einem darauf erfolgten Testkauf durch die Finanzpolizei wurde der Beleg erst nach Aufforderung erteilt. Somit wurde gegen die gesetzlich vorgeschriebene Belegerteilungspflicht gem. § 132a BAO verstoßen.

Die objektive Tatseite des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. d FinStrG ist durch die Verletzung der Belegerteilungspflicht entsprechend dem § 132a BAO gegeben. Die Finanzordnungswidrigkeit ist bewirkt, wenn eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur Ausstellung oder Aufbewahrung von Belegen verletzt wird.

*Begründet wird im Erkenntnis vom Spruchsenat, dass am 15. Dezember 2022 ein Testkäufer der Finanz einen Liter Orangensaft um € 1,39 bei dem Unternehmen des Beschuldigten kaufte und er erteilte den Beleg erst nach Aufforderung. Dieser Beleg ist gegenständlich ein A4-Blatt, das anlässlich der Verhandlung ausgedruckt vorgelegt wurde. Dabei hielt es der Beschuldigte ernstlich für möglich und fand sich damit ab, dass er gegen die Belegerteilungspflicht verstieß. Diese Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Finanzstrafbehörden im Zusammenhalt mit der Verantwortung des ***Bf1*** und der Aussage seiner Steuerberaterin... Die Feststellungen zur Kassenbelegserteilung gründet sich auf die geständige Verantwortung des Beschuldigten.*

In der Begründung stellt der Spruchsenat zwar den bedingten Vorsatz, sprich die subjektive Tatseite fest, kommt jedoch in der rechtlichen Beurteilung zum Schluss, dass zur Belegerteilungspflicht den Beschuldigten nur geringfügiges Verschulden trifft, zumal primär nicht davon auszugehen ist, dass beim Kauf eines Orangensaftes von € 1,39 ein A-4 Blatt vom Kunden angenommen wird, sohin nach § 25 Abs 1. FinStrG von der Verhängung einer Strafe abgesehen werden kann.

Dieser rechtlichen Beurteilung kann nicht gefolgt werden, da gesetzlich kein Unterschied in der betragsmäßigen Höhe der Belege vorgesehen ist und somit auch schon für minimale Cent-Beträge ein Beleg - ohne Aufforderung - ausgehändigt werden muss. Ebenso ist das Papierformat des Beleges nicht von Bedeutung. Ob der Beleg angenommen wird oder nicht ist ebenso nicht vom Tatbild des § 51 Abs. 1 lit. d FinStrG umfasst. Der objektive Tatbestand ist erfüllt, da eben der Beleg nicht sogleich, sondern erst mit Aufforderung erteilt wurde. Die subjektive Tatseite ist gegeben, da sich der Beschuldigte als geständig erklärt und sagte in der Niederschrift vom 29.01.2025 aus, dass ein Beleg - sofern er angefordert wird - immer ausgestellt wird; der Umsatz sei erfasst worden, aber für einen Preis von € 1,39 wird ein derartiger Beleg regelmäßig nicht ausgedruckt. Auch das gegenständliche Erkenntnis spricht davon, dass sich die Feststellungen zur Kassenbelegserteilung auf die geständige Verantwortung des Beschuldigten gründet. Die Geringfügigkeit des Betrages ist bei der objektiven und subjektiven Beurteilung kein Kriterium.

Demnach erschließt sich der begründete Verdacht der Finanzvergehen nach § 34 FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, und § 51 Abs. 1 lit. c und lit. d FinStrG.

6. Beschwerdeanträge:

Aus diesen Gründen richten sich an das Bundesfinanzgericht die Anträge

- das angefochtene Erkenntnis abzuändern oder aufzuheben
- gemäß § 161 Abs 1 FinStrG in der Sache selbst zu entscheiden und hinsichtlich der oben angelasteten Jahre eine tat- und schuldangemessene Bestrafung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG, § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, und § 51 Abs. 1 lit. c und lit. d FinStrG zu verhängen.“

Ein Antrag der steuerlichen Vertagung vom 23. Februar 2026 auf Akteneinsicht wurde am 25. Februar 2026 wieder zurückgenommen.

Ein mit E-Mail vom **9. März 2026, 16.48 Uhr** eingebrachter Antrag auf Vertagung durch den Beschuldigten als Geschäftsführer des belangten Verbandes, da dem Antrag auf Akteneinsicht bisher nicht entsprochen wurde, ist mit E-Mail vom **10. März 2026, 6.56 Uhr**, wie folgt beantwortet worden: *„da dieser Antrag mit E-Mail vom 25.02.2026 zurückgezogen wurde, ist derzeit kein Antrag offen. Die Verhandlung wird aktuell nicht verschoben, sie findet heute stattfinden.“*

In einer weiteren E-Mail vom 10. März 2026 wird auf einen weiteren Antrag auf Akteneinsicht vom 25. März 2026 verwiesen, der sich mit der Zurücknahme des Antrages vom 23. März 2026 überschneiden hat und daher bedauerlicherweise unerledigt geblieben ist.

In der zunächst für 10. März 2026 anberaumten Verhandlung wurde eine Vertagung beschlossen und noch am selben Tag dem Antrag auf Akteneinsicht – nach telefonsicher Rücksprache mit Frau ****V-1****, soweit von ihr beantragt – nachgekommen.

In einer Stellungnahme des Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 23. März 2023 (eingelangt am 8. April 2026) wurde zur Beschwerde der Amtsbeauftragten u.a. ausgeführt:

„Die gegen den Freispruch erhobene Beschwerde des Amtes für Betrugsbekämpfung ist unberechtigt.

Der Freispruch gründet sich auf erhobene Sachverhalte, die im Rahmen der Beweiswürdigung des Spruchsenates seine Gründe hat.

Gegen die begründete Beweiswürdigung gibt es kein Rechtsmittel.

Die Beschwerde des Amtes für Betrugsbekämpfung ist nicht gesetzeskonform ausgeführt.

Auf eine mündliche Beschwerdeverhandlung wird verzichtet.

Beantragt wird, dass der Beschwerde des Amtes für Betrugsbekämpfung keine Folge gegeben werden soll.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zu dem in der Stellungnahme beider Beschuldigten vom 23. März 2026 mitgeteilten Verzicht auf die mündliche Verhandlung ist festzuhalten, dass schon in der Ladung zur Verhandlung darauf hingewiesen wurde: „Wenn Sie dieser Vorladung nicht entsprechen, ohne durch Krankheit, Gebrechlichkeit oder ein anderes begründetes Hindernis abgehalten zu sein, so hindert dies nicht die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung der Entscheidung auf Grund der Verfahrensergebnisse“.

Unabhängig davon war die geplante Verhandlung durchzuführen, da eine Zeugin in der Verhandlung vernommen werden sollte.

Zum weiteren Einwand vom 23. März 2026, „die Beschwerde des Amtes für Betrugsbekämpfung ist nicht gesetzeskonform ausgeführt“ ist festzuhalten, dass § 153 Abs. 1 FinStrG die formalen Inhalte der Beschwerde vorgibt. Die gesetzlich geforderten Inhalte einer Beschwerde liegen vor. Allein aus der ohne nähere Begründung aufgestellte Behauptung des Beschuldigten ist nicht zu ersehen, weshalb die Beschwerde nicht gesetzeskonform ausgeführt worden sein soll.

Zum weiteren Einwand vom 23. März 2026, „der Freispruch gründet sich auf erhobene Sachverhalte, die im Rahmen der Beweiswürdigung des Spruchsenates seine Gründe hat. Gegen die begründete Beweiswürdigung gibt es kein Rechtsmittel“, ist auf § 161 Abs. 1 FinStrG zu verweisen, wonach das Bundesfinanzgericht berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstraßbehörde zu setzen.

Dass sich die Zeugin am Nachmittag vor dem Verhandlungstag entschuldigt, damit war nicht zu rechnen.

Festgestellter Sachverhalt:

Vorab ist festzuhalten, dass in der Beschwerde der Amtsbeauftragten immer wieder die genannte steuerliche Vertreterin als Bilanzbuchhalterin bezeichnet ist. Die **B-GmbH** hat zwar die Befugnis als Bilanzbuchhaltung. Tatsächlich war die immer wieder im Verfahren aufgetretene Frau **V-1** über 50 Jahre als Steuerberaterin tätig und somit (persönlich) vertretungsbefugt.

§ 2 Abs. 1 Z. 4 Bilanzbuchhaltungsgesetz: Den zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter Berechtigten ist es vorbehalten, folgende Tätigkeiten auszuüben:

*die Vertretung in Abgaben- und Abgabenstraßverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben, **ausgenommen die Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes, den Verwaltungsgerichten und dem Verwaltungsgerichtshof, sowie die Vertretung in Angelegenheiten des COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG), BGBl. I Nr. 44/2020.***

Zur grob fahrlässigen Abgabenverkürzung durch verspätete Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG:

In der mündlichen Verhandlung vom 10. März 2026 schränkte die Amtsbeauftragte als Beschwerdeführerin ihre Beschwerde insoweit ein, dass sie sich nicht mehr gegen die Verkürzung von Körperschaftsteuer 2017 in Höhe von € 172.474,00, Körperschaftsteuer 2020 in Höhe von € 20.509,07, Körperschaftsteuer 2021 in Höhe von € 38.772,00 und Umsatzsteuer 2019 in Höhe von € 3.182,14 richtet.

Die Kapitalertragsteuer 3/2020 wurde am 28. Mai 2020 in Höhe von € 113.793,10 erklärt.

Laut Erklärung wurden darin ausländische Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien oder GmbH-Anteilen von € 413.793,10 erklärt, davon 27,5% Kest ergibt einen Betrag von € 113.793,10. Laut ergänzender Information durch die Amtsbeauftragte vom 30. Jänner 2026 wurden weitere Daten (z.B. über den Tag des Zuflusses des Betrages) zu dieser Meldung seitens des Abgabepflichtigen nicht abgegeben und vom Finanzamt Österreich auch nicht erhoben.

Der Beschuldigte hat sämtliche Unterlagen zur Kapitalertragsteuer an seine „Steuerberaterin“ weitergeleitet und alles weitere hätte durch sie erfolgen sollen, inklusive fristgerechte Einreichung der Meldung.

Corona-pandemie-bedingt ist die Kanzel der steuerlichen Vertretung ab 16. März 2026 bis Anfang Mai 2020 als Folge des ersten Lockdowns geschlossen gewesen. Eine Bearbeitung der vom Beschuldigten weitergeleiteten Unterlagen ist „liegen geblieben“.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b Variante FinStrG wurde die Kapitalertragsteuer, die selbst zu berechnen ist, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt), mit Ablauf des siebenten Tages nach Zufluss verkürzt.

Damit ist objektiv eine Verkürzung der Kapitalertragsteuer bewirkt.

Beweiswürdigung dazu:

Im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuererklärung für März 2020 hat sich der Beschuldigte, wie er sowohl vor dem Spruchsenat als auch vor dem Finanzstrafsenat des Bundesfinanzgerichtes ausgesagt hat, auf seine „Steuerberaterin“ verlassen, die die

erforderliche Anmeldung entsprechend den abgabenrechtlichen Verpflichtungen fristgerecht einreichen hätte sollen, was pandemiebedingt nicht durchgeführt wurde.

Rechtliche Würdigung:

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. 3 [...] FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, b) wenn Abgaben, die **selbst zu berechnen** sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.*

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.

Zur verspäteten **Meldung der Kapitalertragsteuer 03/2020** in Höhe von € 113.793,10 war zu prüfen, ob der Beschuldigte ein strafbares schuldhaftes Verhalten gesetzt hat.

§ 96 Abs. 1 lit. 1a EstG: Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 und § 27 Abs. 5 Z 7, deren Schuldner Abzugsverpflichteter (§ 95 Abs. 2 Z 1 lit. a) ist, hat der Abzugsverpflichtete die einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt.

Auch bei Betrauung eines befugten Parteienvertreters trifft den Abgabepflichtigen eine Verantwortung für die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen. Der Abgabepflichtige hat bei der Auswahl des Vertreters sorgsam vorzugehen. Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und die Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt. Weiters trifft den Abgabepflichtigen die Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Information der mit den abgabenrechtlichen Agenden betrauten Person (VwGH 20.11.2000, 89/13/0051; BFG 13.9.2016, RV/7300031/2016; BFG 29.12.2017, RV/3300005/2017). Vgl. Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, Finanzstrafgesetz Band 16 (2024) § 34 FinStrG Rz 3.

Grobe Fahrlässigkeit ist gegeben, wenn auf der Unrechtsebene eine ungewöhnliche und auffallende Sorgfaltswidrigkeit bei einem auf der Schuldebene gelegenen Gesinnungsunwert von zumindest durchschnittlichem Gewicht vorliegt. Diesbezüglich ist bei jedem Sachverhalt auf Grundlage der konkreten Umstände eine Einzelbetrachtung ex ante aus der Sicht eines objektiven Dritten aus dem Verkehrskreis und in der Lage des Täters vorzunehmen (Lässig in WK2 FinStrG, § 8 Z 4; Fellner, ÖStZ 2012, 232; Hinterhofer/Wirth, ÖJZ 2016, 774, 770; Huber in Leukauf/Steininger, StGB4, § 6 Rz 22 ff).

Grobe Fahrlässigkeit liegt daher vor, wenn der Steuerpflichtige die ihm persönlich zuzumutende Sorgfalt in ungewöhnlichem Maße und in nicht unentschuldbarer Weise verletzt.

Relevant sind einerseits die Häufungen, andererseits die Schwere der Pflichtverletzungen (Hinterhofer/Wirth, ÖJZ 2016, 764, 769). Grobe Fahrlässigkeit ist anzunehmen, wenn sich jemand über grundlegende und leicht erkennbare Vorschriften hinwegsetzt und ganz einfache und naheliegende Überlegungen nicht anstellt. Vgl. Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, Finanzstrafgesetz Band 16 (2024) § 8 [§§ 5 und 6 StGB] FinStrG Rz 39.

Als jeweils selbständige Tat einer Hinterziehung an Kapitalertragsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG gilt das (finanzstrafrechtlich vorwerfbare) Unterlassen der auf einen bestimmten Ertragszufluss bezogenen Kapitalertragsteuerabfuhr unter (ebenfalls finanzstrafrechtlich vorwerfbarer) Verletzung der korrespondierenden Anmeldungspflicht (vgl. OGH 17.2.2011, 13 Os 104/10h; zuletzt OGH 16.3.2021, 13 Os 105/20w). Dabei ist jedem Ausschüttungsvorgang ein bestimmter Kapitalertragsteuerbetrag und ein Fälligkeitstag zugeordnet (vgl. BFG vom 22.04.2022, RV/5300007/2018).

Corona-bedingt ist trotz Weiterleitung der Unterlagen an die steuerliche Vertretung deren Bearbeitung aufgrund des von der Regierung ab 16. März 2020 beschlossenen ersten Lockdowns bis Anfang Mai 2020 nicht erfolgt.

Im gesamten Verfahren hat der Beschuldigte wiederholt darauf hingewiesen, dass er sich auf seine Steuerberaterin verlassen hat, die immer alle abgabenrechtlichen Angelegenheiten des belangten Verbandes zu seiner Zufriedenheit erledigt hat, sodass er keine Veranlassung für weitere Prüfungsmaßnahmen gegenüber der steuerlichen Vertretung sah.

Demnach liegt ein grob fahrlässiges Verhalten, wonach für den Beschuldigten eine Verkürzung der hier relevanten Kapitalertragsteuer vorhersehbar war, nicht vor, sodass mangels Vorliegen der erforderlichen subjektiven Tatseite die Beschwerde insoweit abzuweisen war.

Finanzordnungswidrigkeiten § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG:

Sachverhalt:

Der Beschuldigte ist Geschäftsführer der ****A-GmbH**** und als solcher alleinverantwortlich für die Berechnung der Umsatzsteuervoranmeldungen und fristgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen der GmbH gewesen.

Laut Buchungen am Abgabekonto kam es bei folgenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu Auffälligkeiten:

UVA 08/2017 in Höhe von € 12.307,77; Meldeverpflichtung bis 15.10.2017; am 30.10.2017 verspätet (nicht innerhalb von fünf Tagen) gemeldet, nicht fristgerecht erst am 4.12.2017 entrichtet.

U 12/2017 in Höhe von € 9.754,62; Meldeverpflichtung bis 15.02.2018; am 18.04.2018 verspätet (nicht innerhalb von fünf Tagen) gemeldet, nicht fristgerecht entrichtet.

U 01/2018 in Höhe von € 28.531,84; Meldeverpflichtung bis 15.03.2019; am 18.04.2018 verspätet (nicht innerhalb von fünf Tagen) gemeldet, nicht fristgerecht entrichtet.

U 04/2018 in Höhe von € 7.312,14; Meldeverpflichtung bis 15.06.2018; am 28.06.2018 € 11.317,94 verspätet (nicht innerhalb von fünf Tagen) gemeldet, € 7.312,14 als strafbestimmender Wertbetrag anhängig laut Berechnung der Amtsbeauftragten nicht fristgerecht entrichtet.

U 05/2020 in Höhe von € 52.297,46; Meldeverpflichtung bis 15.07.2020; am 30.07.2020 verspätet (nicht innerhalb von fünf Tagen) gemeldet, am 10.09.2020 verspätet entrichtet.

U 07/2020 in Höhe von € 40.362,65; Meldeverpflichtung bis 15.09.2020; am 29.09.2020 € 52.166,74 verspätet (nicht innerhalb von fünf Tagen) gemeldet; teils mit vorhandenem Guthaben verrechnet, strafbestimmend verbleiben € 40.362,65; Restbetrag am 24.11.2020 verspätet entrichtet.

U 12/2020 in Höhe von € 53.677,58; Meldeverpflichtung bis 15.02.2021; am 25.2.2021 verspätet (nicht innerhalb von fünf Tagen) gemeldet; am 29.07.2021 verspätet entrichtet.

Beweiswürdigung dazu:

Aus dem Abgabenkonto der GmbH ist zu ersehen, dass spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit die oben detailliert dargestellten Umsatzsteuervoranmeldungen weder gemeldet noch die Umsatzsteuervorauszahlungen fristgerecht entrichtet wurden. Das wäre Aufgabe des Beschuldigten als Geschäftsführer der ****A-GmbH**** gewesen. Da auch innerhalb der Monatsfrist keine Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen erfolgt ist, konnte den verspäteten Meldungen keine strafbefreiende Wirkung als Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG zuerkannt werden.

Laut Aussage der Steuerberaterin klärte sie alle ihre Mandanten zu Beginn der Übernahme der steuerlichen Vertretung über den Fälligkeitstag der Umsatzsteuervoranmeldungen (15. des zweitfolgenden Monats) auf, so auch den Beschuldigten. Allerdings hat der Beschuldigte, soweit sie sich erinnern kann, bis auf einzelne Ausnahmen immer fristgerecht entrichtet. Im Pandemie-bedingtem Lockdown ab 16. März 2020 war die ****B-GmbH**** geschlossen, in dieser Zeit wurden von der ****B-GmbH**** keine steuerlichen Agenden ausgeübt.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an

Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

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

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

Der objektive Tatbestand (Tatbild) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erschöpft sich im Unterlassen der entsprechenden Entrichtung oder Abfuhr der in dieser Bestimmung genannten Abgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Die in dieser Bestimmung darüber hinaus erwähnte Bekanntgabe des geschuldeten Betrages bildet keinen Teil des Tatbildes, sondern stellt einen Strafausschließungsgrund dar. Dementsprechend muss sich ein für die Strafbarkeit der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderter Vorsatz lediglich auf die Verwirklichung des Tatbildes richten. Ob dem Beschuldigten wegen der Unterlassung der Bekanntgabe der Höhe der geschuldeten Abgabebeträge an das Finanzamt Vorsatz vorzuwerfen wäre, ist für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG unerheblich (vgl. in ständiger Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 17. Dezember 2009, 2009/16/0188, vom 28. November 2007, 2007/15/0165, vom 20. September 2006, 2006/14/0046, jeweils mwN, vom 15. Juni 2005, 2002/13/0172, vom 29. September 2004, 2000/13/0151, und die bei Tannert, Finanzstrafgesetz, E 15 bis E 17 zu § 49, referierte hg. Rechtsprechung; vgl. VwGH 04.09.2025, Ra 2023/16/0085; BFG vom 05.11.2019, RV/7300012/2019).

Für die Entrichtung bzw. Abfuhr von Abgaben war ausschließlich der Beschuldigte (als Geschäftsführer der GmbH) selbst verantwortlich, womit auch nur er die Tatbestandsvoraussetzung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (unterlassene Entrichtung bzw. Abfuhr) verwirklichen konnte (vgl. in diesem Zusammenhang VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188). Dementsprechend kommt einem etwaigen Vertrauen auf die ordnungsgemäße Buchhaltung

für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keine Relevanz zu (vgl. dazu etwa VwGH 29.9.2004, 2000/13/0151, mWN; VwGH 04.09.2025, Ra 2023/16/0085).

Die Beweggründe eines Verhaltens sind für die Annahme eines Vorsatzes irrelevant (vgl. VwGH 9.10.1991, 90/13/0279, sowie 31.3.2003, 99/14/0248; siehe zur Rechtsprechung des OGH RIS-Justiz RS0088761; vgl. aus jüngerer Zeit etwa OGH 31.1.2024, 15 Os 127/23z; VwGH 04.09.2025, Ra 2023/16/0085).

Ob Handlungen oder Unterlassungen mit dem Ziel erfolgen, Abgaben zu verkürzen, beruht meist auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, auf den - bei einem den Vorsatz verneinenden Täter - nur nach dessen nach außen tretendem Verhalten geschlossen werden kann. Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar (VwGH 17.09.1992, 91/16/0093; VwGH 24.03.2025, Ra 2024/16/0055).

Dass Umsatzsteuervorauszahlungen monatlich bis zum 15. des zweitfolgenden Monats zu entrichten sind ist nicht nur Allgemeinwissen, sondern kann bei einem langjährig als Unternehmer tätigen Geschäftsführer vorausgesetzt werden. Die Kenntnis der Fälligkeitstermine wurde zudem von der steuerlichen Vertretung des Beschuldigten bestätigt.

Wenn daher der Beschuldigte Kenntnis davon hat, dass am Fünfzehnten des zweitfolgenden Monats die Umsatzsteuer fällig ist, er dennoch keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet, nimmt er in den hier relevanten Monaten zumindest in Kauf, dass spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit keine Umsatzsteuer (bzw. Umsatzsteuer nicht im vollen Umfang) entrichtet wird und hat sich damit abgefunden.

Soweit es einzelne Fälligkeiten in Monaten, die in die Corona-Pandemie fallen betrifft ist festzuhalten, dass der Gesetzgeber keine Änderung im Umsatzsteuergesetz vorgenommen hat, womit allenfalls die Fälligkeiten geändert wurden. Lediglich für Säumniszuschläge wurde eine Ausnahmebestimmung geschaffen:

§ 323c Abs. 1 BAO: Für Abgaben mit Fälligkeit zwischen dem 15. März 2020 und 30. Juni 2021 sind abweichend von § 217 Abs. 2 und 3 keine Säumniszuschläge zu entrichten.

Da somit eine Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgaben U 08/2017 in Höhe von € 12.307,77, U 12/2017 in Höhe von € 9.754,62, U 01/2018 in Höhe von € 28.531,84 und U 04/2018 in Höhe von € 7.312,14 bis zum fünften Tag nach Fälligkeit für keinen Tatzeitraum in vollem Umfang erfolgt ist und dem Beschuldigten der Fälligkeitstermin bekannt war, ist das Tatbild des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht erfüllt.

Nach § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde bzw. der Finanzstrafsenat 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.

Nachdem sich sowohl der Beschuldigte als auch der belangte Verband dazu entschlossen haben, nicht zur Verhandlung erscheinen zu wollen bzw. auf die mündliche Verhandlung verzichtet haben, war deren weitere Aussage über die Vorgangsweise zu den Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2020 nicht mehr zu erwarten.

Für die U 05/2020 in Höhe von € 52.297,46, U 07/2020 in Höhe von € 40.362,65 und U 12/2020 in Höhe von € 53.677,58 ist der Senat nach längerer Beratung zum Ergebnis gelangt, dass im Zweifel für den Beschuldigten nicht ausgeschlossen werden kann, dass es auch hier allenfalls Corona-Pandemie-bedingt zu Problemen in der Weiterleitung bzw. Bearbeitung durch die steuerliche Vertretung gekommen sein kann.

Daher war in dubio pro reo die Beschwerde der Amtsbeauftragten insoweit abzuweisen.

Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG:

Sachverhalt:

Jahresbelege der Registrierkasse für die Jahre 2020 und 2021 waren zum Zeitpunkt der Prüfung (Testkauf) am 15.12.2022 in FinanzOnline nicht ersichtlich. Verantwortlich für die Weiterleitung der Belege an FinanzOnline war der Beschuldigte als Geschäftsführer des belangten Verbandes.

Beweiswürdigung:

Die Daten ergeben sich aus FinanzOnline. Selbst zum Zeitpunkt der Einleitung des Finanzstrafverfahrens sind die Jahresbelege 2020 und 2021 nicht vorgelegen, da die Prüfung und somit Einspielung in FinanzOnline erst mit 07.02.2025 erfolgten Diese Handlung ist auch in den Jahren 2022 und 2023 fortgesetzt worden und Jahresbelege zu spät übermittelt worden.

Für welche Jahresbelege das strafbare Verhalten vorgeworfen wurde, ist zwar aus dem angefochtenen Erkenntnis nicht ableitbar. Da jedoch auf den Tag des Testkaufes am 15.12.2022 Bezug genommen wird, kann es sich nur um die Jahresbelege 2020 und 2021 handeln. Dass diese Belege vom Beschuldigten nicht übermittelt wurden, ist evident.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hierdurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Büchern oder sonstigen Aufzeichnungen oder zur Einrichtung technischer Sicherheitsvorkehrungen verletzt.

Die Nichtbeachtung einer gesetzlichen Buchführungspflicht verwirklicht nur dann den Tatbestand des § 51 Abs 1 lit c FinStrG, wenn es sich um zwingende Vorschriften (Mussvorschriften) handelt. In diesem Falle wird der Tatbestand sowohl dann, wenn diesen Pflichten überhaupt nicht nachgekommen wird, als auch dann, wenn ihnen nur unvollständig entsprochen wird, verwirklicht. Unter Büchern versteht man solche Aufschreibungen, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen. Tanzer spricht von geschlossenen Rechnungskreisen, wo die einzelnen Eintragungen kontenmäßig aufeinander abgestimmt sind (Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-Handbuch, § 124, 360; Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, Finanzstrafgesetz Band 16 (2024) § 51 FinStrG Rz 12).

Die Prüfung bzw. Übermittlung des Jahresbelege der Registrierkasse an das BMF muss spätestens bis zum 15. Februar des Folgejahres durchgeführt werden. Dies gilt auch, wenn diese verpflichtende Überprüfung durch die steuerliche Vertretung erfolgt.

Die Verpflichtung zur Erfassung aller Bareinnahmen zum Zweck der Losungsermittlung mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigem elektronischen Aufzeichnungssystem (§ 131b BAO) wurde mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, vom 14.08.2015) eingeführt.

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.

Gemäß § 131b Abs. 2 BAO ist das elektronische Aufzeichnungssystem (Abs. 1 Z 1) durch eine technische Sicherheitseinrichtung gegen Manipulation 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 bzw. des Siegels auf den einzelnen Belegen sicherzustellen.

Die Verpflichtung zur Losungsermittlung mit elektronischem Aufzeichnungssystem entfällt gemäß § 131b Abs. 3 BAO mit dem Beginn des nächstfolgenden Kalenderjahres, wenn die im Abs. 1 Z 2 angeführten Umsatzgrenzen (Jahresumsatz 15.000 Euro, Barumsatz 7.500 Euro pro Jahr) nicht überschritten werden und aufgrund besonderer Umstände absehbar ist, dass diese Grenzen auch künftig nicht überschritten werden.

Schon in der Einleitungsverfügung der Finanzstrafbehörde vom 31.3.2023 ist ausgeführt, dass „Jahresbelege (Anmerkung: der Registrierkasse) in FinanzOnline nicht ersichtlich waren.“

Zum Zeitpunkt der Einleitung des Finanzstrafverfahrens sind die Jahresbelege 2020 und 2021 nicht vorgelegen, da die Prüfung und somit Einspielung in FON erst mit 07.02.2025 erfolgten. Diese Handlung ist auch in den Jahren 2022 und 2023 fortgesetzt worden und Jahresbelege zu spät übermittelt worden.

Laut Liste aller übermittelten Belege (für Registrierkassen über Finanzonline) der GmbH ist der Monatsbeleg für Dezember gleichzeitig der Jahresbeleg (erste Spalte). Unternehmer müssen den Jahresbeleg am Ende des Kalenderjahres bzw. am letzten Tag der getätigten Umsätze, grundsätzlich bis zum 31. Dezember, erstellen und nach Ausdruck aufbewahren, scannen und prüfen.

Der objektive Tatbestand dieser Bestimmung, die Verletzung einer abgabenrechtlichen Pflicht zur Übermittlung der Jahresbelege 2020 und 2021 (die Prüfung vor Ort hat am 15.12.2022 stattgefunden, die Einleitung des Finanzstrafverfahrens erfolgte am 31.3.2023), obwohl bereits seit 01. April 2017 die gesetzliche Verpflichtung dazu besteht, ist erfüllt, daher liegt objektiv eine Finanzordnungswidrigkeit vor.

Der Beschuldigte hat im belangten Verband eine Registrierkassa verwendet und somit Kenntnis von den damit verbundenen Pflichten. Es bestehen daher keine wie immer gearteten Zweifel darüber, dass er Kenntnis von der Verpflichtung zur Führung einer Registrierkassa zum Zwecke der Einzelaufzeichnung der Bareinnahmen und von der Belegerteilungsverpflichtung im Rahmen von Bargeschäften hatte und er diese Pflichten vorsätzlich nicht erfüllt hat.

Die subjektive Tatseite der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG ist daher ebenfalls verwirklicht.

Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 1 lit. d FinStrG:

Sachverhalt:

Am 15. Dezember 2022 erfolgte durch Mitarbeiter der Finanzpolizei bei der ****A-GmbH**** ein Testkauf. Dabei wurde beobachtet, dass einem Kunden von einem Angestellten ein Beleg übergeben wurde. Beim Testkauf fragte der Angestellte, ob ein Beleg benötigt wird; auf Bejahung der Frage wurde der Kauf in das System eingegeben und ein Beleg gedruckt.

Der Beschuldigte war bei dieser Transaktion im Geschäft nicht anwesend.

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Aktenvermerk der Finanzpolizei. Anweisungen des Beschuldigten, wie und ob Belege ausgedruckt werden müssen/sollen, sind bisher nicht bekannt. Allerdings ist vom Testkäufer auch festgestellt worden, dass dem Kunden vor ihm automatisch ein Beleg erteilt wurde. Weitere Erhebungen oder Auskünfte, ob und in welcher Form der Beschuldigte Anweisungen an seine Mitarbeiter erteilt hat, liegen nicht vor.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. d FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hierdurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Pflicht zur Ausstellung oder Aufbewahrung von Belegen verletzt.

Angesichts der Tatsache, dass es sich beim belangten Verband um einen Großhandel handelt, ist es nachvollziehbar, wenn für große Lieferungen Belege ausgedruckt werden, da ja dies auf Unternehmerseite Voraussetzung für die Buchung von Umsatzsteuer/Vorsteuer ist und dafür „Kaufbelege“ ausgedruckt werden. Wenn allerdings nur ein Liter Orangensaft zu Testzwecken gekauft wird, stellt sich die Frage, ob der Mitarbeiter hier aus Einsparungsgründen keine Rechnung (immerhin ein Din A4-Blatt) ausgedruckt hat. Daher erscheint es nicht ausgeschlossen, dass aufgrund der Eigeninitiative des Mitarbeiters für einen „Bagatellbetrag“ kein Beleg ausgedruckt wurde. Es mag sich dabei um eine Verletzung einer Sorgfaltspflicht des Beschuldigten als Geschäftsführer handeln, dass hier Mitarbeiter des belangten Verbandes „Varianten“ von Belegerteilungspflichten sehen. Die von allfälligen internen Anweisungen erfolgte Handlungsweise des Mitarbeiters des belangten Verbandes stellt jedoch allenfalls ein Überwachungsverschulden des Beschuldigten dar, das als ein fahrlässiges Verhalten gesehen werden kann. Eine vorsätzliche Handlungsweise des Beschuldigten liegt damit nicht vor, sodass die Beschwerde insoweit abzuweisen war.

Anmerkung: Nicht nachvollzogen werden kann die Aussage im angefochtenen Erkenntnis: „Es konnte sohin gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG von der Verhängung einer Strafe abgesehen werden“.

Wenn die Voraussetzungen einer Verwarnung vorliegen, hätte auch der Spruchsenat eine Verwarnung aussprechen können. Das ist nicht erfolgt.

Strafbemessung:

§ 21 Abs. 1 FinStrG: Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen. Neben diesen Strafen ist auf Verfall oder Wertersatz zu erkennen, wenn eine solche Strafe auch nur für eines der zusammentreffenden Finanzvergehen angedroht ist.

§ 21 Abs. 2 FinStrG: Die einheitliche Geld- oder Freiheitsstrafe ist jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Es darf jedoch keine geringere Strafe als die höchste der in den zusammentreffenden Strafdrohungen vorgesehenen Mindeststrafen verhängt werden. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend. Ist in einer der zusammentreffenden Strafdrohungen Geldstrafe, in einer anderen Freiheitsstrafe oder sind auch nur in einer von ihnen Geld- und Freiheitsstrafen nebeneinander angedroht, so ist, wenn beide Strafen zwingend vorgeschrieben sind, auf eine Geldstrafe und auf eine Freiheitsstrafe zu erkennen. Ist eine von ihnen nicht zwingend angedroht, so kann sie verhängt werden.

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

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

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

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

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

§ 51 Abs. 2 FinStrG: Die Finanzordnungswidrigkeit wird mit einer Geldstrafe bis zu 5 000 Euro geahndet.

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

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

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

Zur persönlichen und wirtschaftlichen Lage des Beschuldigten ist auf die Feststellungen des Spruchsenates zu verweisen.

Bei der Strafbemessung sind neben der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit als mildernd die zwischenzeitige **vollständige Schadensgutmachung** zu werten.

Als Erschwerungsgrund ist der wiederholte Tatentschluss, es liegen vier Finanzordnungswidrigkeiten vor, allerdings verteilt auf drei Jahre, sowie das Zusammentreffen von unterschiedlichen Finanzordnungswidrigkeiten, zu ersehen.

Als weiterer Milderungsgrund ist nunmehr die Tatsache, dass die **Taten schon vor längerer Zeit begangen wurden und sich der Beschuldigte seither wohlverhalten hat** (§ 34 Abs. 1 Z. 18 StGB) zu werten.

Darüber hinaus sind aus dem Akt oder aus der Beschwerde keine weiteren Milderungsgründe zu ersehen.

Als **Strafraahmen** errechnet sind ein Betrag von (U 08/2017 von € 12.307,77 + U 12/2017 von € 9.754,62 + U 01/2018 von € 28.531,84 + U 04/2018 von € 7.312,14, gesamt: € 57.906,37 : 2 =) **€ 28.953,18**.

Der für Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG angedrohte Strafraumen von € 5.000,00 geht im bereits festgestellten Strafraumen auf.

Bei diesen Strafbemessungsgründen und unter Berücksichtigung der aktuellen wirtschaftlichen Lage und der Sorgepflicht für ein minderjähriges Kind (geb 2017), für weitere 2 erwachsene Kinder besteht keine Sorgepflicht mehr, wäre eine Geldstrafe von € 4.500,00 angemessen. Unter Beachtung der langen Verfahrensdauer beginnend mit der Einleitungsverfügung vom 31. März 2023, für welche zum Ausgleich des darin gelegenen Konventionsverstoßes (Art 6 Abs. 1 EMRK) der Rechtsprechung des EuGHs folgend ein Abschlag bei der Geldstrafe von € 900,00 gewährt wird, wird die Geldstrafe auf € 3.600,00 reduziert.

Unter diesen Strafbemessungsgründen war auch die Ersatzfreiheitsstrafe spruchgemäß festzusetzen, wobei die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit eines Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend sind. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, 2009/16/0099).

Die ausgesprochenen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafen sind schuld- und tatangemessen und entsprechen auch spezialpräventiven (Abhalten des Beschuldigten von weiteren Finanzvergehen) und generalpräventiven (Abschrecken potentieller Nachahmungstäter von Finanzvergehen) Vorgaben.

Verantwortlichkeit des belangten Verbandes:

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden sind die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach

der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband ist unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

- 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder*
- 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.*

Gemäß § 3 Abs. 2 VbVG ist für Straftaten eines Entscheidungsträgers der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

§ 3 Abs. 4 VbVG: Die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat schließen einander nicht aus.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 2 VbVG trifft die ****A-GmbH**** als belangten Verband die Verantwortung für das Finanzvergehen des Geschäftsführers und Entscheidungsträgers *****Bf1*****. Angesichts der oben dargestellten Strafentscheidung gegen ihn steht fest, dass dieser diese Finanzvergehen zu Gunsten des belangten Verbanden unter Verletzung der den Verband treffenden abgabenrechtlichen Pflichten begangen hat. Insofern bestehen an den Voraussetzungen für eine Verantwortlichkeit des belangten Verbandes keine wie immer gearteten Zweifel.

Die Feststellungswirkung eines Schuldspruchs gegen eine natürliche Person erstreckt sich dann auf einen Verband, wenn dieser im Verfahren gegen die natürliche Person die Möglichkeit hatte, zu den Vorwürfen, für die er verantwortlich erklärt werden könnte, Stellung zu nehmen und die Strafentscheidung über seinen Entscheidungsträger oder Mitarbeiter - im Umfang des betreffenden Schuldspruchs - auf gleiche Weise wie dieser zu bekämpfen, und der Schuldspruch sowohl gegenüber dem Verband als auch gegenüber allen weiteren Anfechtungsberechtigten in Rechtskraft erwachsen ist (vgl OGH 19.5.2021, 13 Os 128/20b; BFG vom 27.09.2021, RV/7300044/2019). Der Beschuldigte und der belangte Verband haben durch schriftliche Stellungnahmen ihre Haltung im Verfahren eingebracht.

Einzigste Voraussetzung für eine Bestrafung des belangten Verbandes ist somit (schon) die Bestrafung des Entscheidungsträgers *****Bf1***** als zuständigem Gesellschafter bzw. Geschäftsführer des belangten Verbandes, wonach er die Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit strafbestimmenden Wertbeträgen von gesamt € 57.906,37 für näher dargestellte Veranlagungszeiträume und die Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG begangen und dafür bestraft wurde.

Wie oben dargestellt ist gemäß § 3 Abs. 2 VbVG der Verband allein deshalb für Straftaten der Entscheidungsträger verantwortlich, wenn sie als solche die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat. Ein „eigenes“ Verschulden des Verbandes ist dabei nicht maßgeblich (BFG vom 27.04.2023, RV/3300001/2019).

Damit liegen aber alle Voraussetzungen für eine Bestrafung des belangten Verbandes vor.

Strafbemessung Geldbuße:

Ist ein Verband für eine Straftat verantwortlich, so ist gemäß § 4 Abs. 1 VbVG über ihn eine Verbandsgeldbuße zu verhängen.

§ 5 Abs. 3 VbVG: Die Anzahl ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn

- 1. der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat;*
- 2. der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (§ 3 Abs. 3);*
- 3. er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;*
- 4. er die Folgen der Tat gutgemacht hat;*
- 5. er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat;*
- 6. die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.*

Hinsichtlich der Ausmessung der über den Verband zu verhängenden Geldbuße sind gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG die Bestimmungen des § 5 VbVG sinngemäß anzuwenden, wonach eine Geldbuße - neben den übrigen Strafzumessungsgründen, soweit diese nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind bzw. die Aspekte nicht bereits in die Abhängigkeit der Strafe von der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge Eingang gefunden haben - umso geringer zu bemessen ist, wenn der Verband nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat, er die Folgen der Tat gutgemacht hat, er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat sowie die Taten bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.

Als mildernd sind daher die bisherige Unbescholtenheit, die Wiederherstellung des ordnungsgemäßen Zustandes, **die volle Schadensgutmachung** hinsichtlich § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und die Tatsache, dass die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat (§ 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG), als erschwerend hingegen das Zusammentreffen von (mehreren) Finanzordnungswidrigkeiten gewertet.

Weitere Milderungsgründe wurden nicht vorgebracht und sind auch dem Straftat nicht zu entnehmen. Auch beim belangten Verband ist ein Abschlag für die lange Verfahrensdauer von € 900,00 zu berücksichtigen.

Um aufgrund der Strafbemessungsgründe eine entsprechende Relation zwischen Geldstrafe und Geldbuße herzustellen, war ausgehend von der aktuellen wirtschaftlichen Lage sowie unter Berücksichtigung von spezialpräventiven und generalpräventiven Gründen gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldbuße von € 3.000,00 angemessen.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 360 bzw. € 300,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war für die Entscheidung nicht relevant, sodass eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 5. Mai 2026