



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen EÖ, ehemals Gaststättenwesen, geb. 19XX, whft. in L, vertreten durch Dr. Joachim Rathbauer, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Weißenwolfstraße 1, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. Dezember 2006 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Linz, vertreten durch Dr. Oliver Schoßwohl, vom 9. November 2006, SN 0000-000,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides wie folgt abgeändert:

Gegen den Beschwerdeführer (Bf.) wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, er habe als Abgabepflichtiger vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Linz durch die Nichtabgabe bzw. durch die verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Oktober bis Dezember 2004, Juli sowie Oktober bis Dezember 2005 und Jänner bis März 2006 iHv. insgesamt 21.696,59 € (10-12/04: 10.361,56 €; 07/05: 135,39 €; 10/05: 2.286,02 €; 11/05: 977,62 €; 12/05: 1.984,00 € und 01-03/06: 5.952,00 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, wobei es ihm hinsichtlich der Umsatzsteuerverkürzungen für die Monate Juli und Oktober bis Dezember 2005 und Jänner bis März 2006 zusätzlich darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung

eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen und damit Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, teilweise iVm. 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. November 2006 hat das Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur SN 0000-000 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger vorsätzlich durch Nichtabgabe bzw. Abgabe falscher oder verspäteter Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Oktober bis Dezember 2004 sowie Juli 2005 bis März 2006 iHv. insgesamt 22.297,56 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, wobei es ihm darauf angekommen sei, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, und hiermit ein Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm. 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Begründend wurde auf die, ua. im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung getroffenen Feststellungen im Abgabenvorverfahren zur StNr. 12, auf die Bestimmung bzw. den Regelungsinhalt des § 21 Abs. 1 UStG 1994 sowie auf den sich hier schon aus der objektiven Tatabfolge ergebenden Vorsatz verwiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die, als Einspruch bezeichnete und mit Schriftsatz (Vollmachtsbekanntgabe) des für den Bf. einschreitenden Vertreters vom 23. Jänner 2007 ergänzte, fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 19. Dezember 2006 (vgl. § 152 Abs. 1 FinStrG), in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die verspäteten Umsatzsteuervoranmeldungen hätten ihren Grund in den durch Umstellungen bei der Buchhaltung, Firmen- und Adressenänderungen entstandenen Komplikationen und habe keineswegs eine Bereicherungsabsicht des Bf. bestanden. Gleichzeitig werde um Bekanntgabe allfällig noch fehlender Unterlagen ersucht. Sinngemäß werde daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bzw. die Einstellung des Finanzstrafverfahrens begehrt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr zukommenden Verständigungen bzw. Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die

Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist von der Einleitung eines Strafverfahrens abzusehen, wenn

- a) die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht erwiesen werden kann,
- b) die Tat kein Finanzvergehen bildet;
- c) der Verdächtige die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, welche die Tat rechtfertigen, die Schuld oder die Strafbarkeit des Täters ausschließen oder aufheben, letzteres zB. in Form einer straffbefreienden Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) die Tat im Ausland begangen und der Täter dafür schon im Ausland gestraft worden ist und nicht anzunehmen ist, dass die Finanzstrafbehörde eine strengere Strafe verhängen werde.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen, wobei bei Finanzvergehen, die geeignet sind, das Bankgeheimnis zu durchbrechen, dh. Vorsatztaten, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten (vgl. § 38 Abs. 2 Z. 1 BWG), abgesehen von der Konstellation des § 83 Abs. 3 FinStrG (Beschuldigteneinvernahme durch eine andere Dienststelle der Finanzverwaltung als durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz), die Verständigung in Form eines (im Rechtsmittelzug gemäß § 152 FinStrG anfechtbaren) Bescheides zu ergehen hat.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der sich an Hand der bisherigen Ermittlungsergebnisse ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschuldigten ein entsprechender Tatverdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichend stichhaltige Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und es im Sinne eines höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher ist, dass einer der im Abs. 3 lit. a bis e taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt (vgl. zB. VwGH vom 31. März 2004, 2003/13/0152).

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstrafbehörde(n), das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret, dh. in einer jeden Zweifel nach § 98 Abs. 3 FinStrG ausschließenden Art, nachzuweisen oder auch nur die Ergebnisse des durch die Einleitung ja erst in Gang

gesetzten förmlichen Strafverfahrens bzw. die im Zuge dieses Verfahrens zu treffende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst im anschließenden, ua. vom oa. Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden (vgl. zB. VwGH vom 28. Juni 2007, 2007/16/0074).

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

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum, vgl. auch Abs. 2 leg.cit.) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung 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 der §§ 20 Abs. 1 und 2 und 16 selbst zu berechnen hat.

Eine Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen entfällt lediglich dann, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt (§ 1 der VO BGBl. II 2002/462 iVm. § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Eine Abgabenverkürzung ist gemäß Abs. 3 lit. b leg.cit. dann bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden. Daraus folgt, dass die Abgabe regelmäßig bereits dann verkürzt (und damit das vorgenannte Finanzvergehen vollendet) ist, wenn beispielsweise die aufgrund der Selbstberechnung zu entrichtende Umsatzsteuervorauszahlung (Zahllast) nicht zum gesetzlichen Fälligkeitstermin (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) entrichtet wird.

Vorsätzlich iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG handelt derjenige, der die Verletzung der Pflicht zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen zumindest ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet und die Abgabenverkürzung zumindest dem Grunde nach für gewiss hält (vgl. zB. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt, wobei gemäß § 13 leg.cit. grundsätzlich bereits der Versuch, dh.

die Vornahme einer der Ausführung unmittelbar vorausgehenden Handlung durch den Täter, strafbar ist.

Eine Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer nach §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen der Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zumindest versuchsweise verkürzten Jahresumsatzsteuer enthalten ist (vgl. zB. OGH vom 4. Februar 1992, 14 Os 14/92, bzw. VwGH vom 15. Dezember 1993, 93/13/0055).

Gemäß § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG handelt der Täter eines Finanzvergehens dann gewerbsmäßig, wenn es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen und seine Tätigkeit auf die (zumindest vorläufige) Ersparnis der damit verbundenen Abgaben bzw. auf einen zusätzlichen, nicht bloß kurzfristigen, Mittelzufluss gerichtet ist. Der in diesem Sinn gewerbsmäßig Agierende handelt in der Absicht, sich aus der wiederholten Begehung der strafbaren Handlung eine dauernde – ständig oder zumindest für längere Zeit wirksame – wenn auch nur zusätzliche Einnahmequelle zu verschaffen (vgl. OGH vom 1. April 1971, 9 Os 25/70, EvBl. 1971/327, vom 22. April 1971, 12 Os 34/71, EvBl. 1972/16, und vom 26. März 1974, 10 Os 14/74, EvBl. 1975/14).

Aufgrund der neben den verfahrensgegenständlichen Straftat insbesondere auch den Veranlagungsakt zur StNr. 12, den Arbeitsbogen ABNr. 34 sowie die Buchungs- und Verrechnungsdaten des zugehörigen Gebarungskontos im fraglichen Zeitraum umfassenden Aktenlage ist für die über die gegenständliche Beschwerde zu treffende Entscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG von nachstehendem, entscheidungserheblichen Sachverhalt auszugehen:

Der bisher finanzstrafrechtlich unbescholtene Bf. betrieb von Jänner 2004 bis März 2006 (Betriebseinstellung laut StNr. 12 Ende März 2006) im Amtsbereich des Finanzamtes Linz an verschiedenen Anschriften als umsatz- und einkommensteuerpflichtiger Einzelunternehmer (§§ 23 EStG 1988 und 2 UStG 1994) unter der Firmenbezeichnung EC einen Handel mit Gastronomiegeräten, und erzielte darüber hinaus im Kalenderjahr 2006 noch Einkünfte aus einer unselbständigen Tätigkeit iSd. § 25 EStG 1988. Mit (rechtskräftigem) Beschluss des Bezirksgerichtes Linz vom 15. Mai 2006, Az. 56, wurde betreffend der Person des Bf. ein Schuldenregulierungsverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet.

Während die, eine Zahllast iHv. 15.854,45 € ausweisende (vierteljährliche) Umsatzsteuervoranmeldung 07-09/04 (§ 21 Abs. 2 UStG 1994) vom Bf. termingerecht beim zuständigen Finanzamt eingereicht worden war, wurde die Voranmeldung für die Monate Oktober bis Dezember bzw. das letzte Kalendervierteljahr 2004 (Zahllast: 11.937,77 €)

verspätet, u. zw. erst am 15. März 2005 (Verspätung somit 1 Monat), beim genannten Finanzamt eingereicht. Die nach Abzug einer Verrechnung mit einem am Abgabenkonto zur angeführten StNr. bestehenden Guthaben iHv. 1.576,21 € verbleibende Zahllast von 10.361,56 € wurde mittels Zahlungen bzw. Überweisungen am 8. bzw. am 28. April 2005 entrichtet (vgl. Abfrage der Buchungsdaten zur StNr. 12).

Für die, jeweils Vorauszahlungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 bzw. Zahllasten ergebenden, Monate Jänner bis Juni sowie August und September 2005 wurden vom Bf., jeweils termingerecht, elektronische monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht, so im Einzelnen für 01/05: 5.790,94 €, Abgabe: 15. März 2005; für 02/05: 6.442,25 €, Abgabe: 11. April 2005; für 03/05: 15.923,18 €, Abgabe: 11. Mai 2005; für 04/05: 970,15 €, Abgabe: 13. Juni 2005; für 05/05: 5.679,84 €, Abgabe: 11. Juli 2005; für 06/05: 2.497,93 €, Abgabe: 8. August 2005; für 08/05: 199,17 €, Abgabe: 5. Oktober 2005 und für 09/05: 1.158,26 €, Abgabe: 7. November 2005. Für 07/05 (bisher nicht entrichtete Zahllast von 135,39 €) wurde die entsprechende Voranmeldung verspätet, u. zw. erst am 5. Oktober 2005 bei der Abgabenbehörde eingereicht.

Am 13. März 2006 wurde dem Bf., der bis zu diesem Zeitpunkt hinsichtlich der Zeiträume 10-12/05 weder Vorauszahlungen geleistet, noch Voranmeldungen eingereicht hatte, eine (abgabenrechtliche) Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm. § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend die Umsatzsteuer für den Zeitraum 03-12/05 schriftlich angekündigt.

Noch vor Beginn der oa. Prüfung, ABNr. 34, am 30. Mai 2006, wurden vom Bf. am 4. Mai 2006 hinsichtlich der Monate Oktober und November 2005, Zahllasten (Vorauszahlungen) von 2.286,02 € (10/05) und 977,62 € (11/05), ausweisende Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht. Eine Entrichtung der angeführten Zahllasten erfolgte bis dato laut aktueller Buchungsabfrage (vgl. insbesondere Rückstandsaufgliederung) nicht.

Für die Monate 12/05 (nachträgliche Voranmeldung vom 26. Juni 2006, ausgewiesener Überschuss: 683,33 €) bzw. 01-03/06 wurden weder Vorauszahlungen geleistet, noch termingerechte Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht.

Im Zuge der infolge jeglicher Mitwirkung des Bf. in dessen Abwesenheit (nunmehr auch für die Monate 01-03/06) infolge finanzstrafbehördlicher Veranlassung durchgeführten abgabenrechtlichen Prüfung führte die Prüferin eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO für die Monate 12/05 und 01-03/06 durch bzw. setzte für die Zeiträume 07-11/05, infolge aus den vorliegenden Unternehmensdaten (bisher eingereichte Umsatzsteuervoranmeldungen) nicht erklärbarer gravierender Umsatzeinbrüche einen (zusätzlichen) Sicherheitszuschlag iHv. jeweils 5.000,00 € an (vgl. Berechnungsblatt laut Arbeitsbogen, Tz. 2 Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen). Entsprechend diesen

Prüfungsfeststellungen erfolgte mit Abgabenbescheiden vom 7. Juni 2006 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 für 07-11/05 eine Neufestsetzung bzw. für 12/05 und 01-03/06 eine (erstmalige) Festsetzung der Umsatzsteuerzahllasten (Vorauszahlungen) in nachstehender Höhe: 935,39 € (07/05, bisher: 135,39 €); 999,17 € (08/05, bisher: 199,17 €); 1.958,26 € (09/05, bisher: 1.158,26 €); 3.086,02 € (10/05, bisher: 2.286,02 €); 1.777,62 € (11/05, bisher: 977,62 €); 1.984,00 € (12/05) und 5.952,00 € (01-03/06).

Ausgehend offenbar von diesen abgabenbehördlichen Festsetzungen ging die Strafbehörde erster Rechtsstufe von einem entsprechenden Tatverdacht gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Zeiträume 10-12/04 und 07/05-03/06 aus und ermittelte die einzelnen Verkürzungsbeträge mit 10.361,56 € für 10-12/04; mit jeweils 800,00 € für 07-11/05; 1.984,00 € für 12/05 und mit 5.952,00 € für 01-03/06 (vgl. dazu Berechnung laut Blatt 27 des vorangeführten Strafaktes).

Dazu ist zum Einen festzustellen, dass diese Berechnung die vom Bf. ja auch verspätet erklärten Zahllasten für Juli 2005 (135,39 € laut Voranmeldung vom 5. Oktober 2005); Oktober 2005 (2.286,02 € laut Voranmeldung vom 4. Mai 2006) bzw. November 2005 (977,62 € laut Voranmeldung vom 4. Mai 2006) unberücksichtigt lässt.

Zum Anderen lässt die Vorgangsweise der Erstinstanz außer Acht, dass insbesondere die von den Unsicherheitsmerkmalen einer notwendigerweise groben Schätzung gekennzeichnete Sicherheitszuschläge (vgl. dazu Ritz, Bundesabgabenordnung³, § 184 Tz. 18) regelmäßig nicht das Ergebnis eines den finanzstrafrechtlichen Vorschriften genügenden Beweisverfahrens darstellen (vgl. zB. VwGH vom 20. Dezember 1994, 89/14/0149, bzw.

Reger/Hacker/Kneidinger, Finanzstrafgesetz³, K 16/7), und daher von vornherein wenig tragfähig für den Ausspruch eines Tatverdachtes (vgl. § 82 Abs. 3 lit. a FinStrG) erscheinen. Berücksichtigt man dies sowie den Umstand, dass nach der dargestellten Akten- bzw.

Sachverhaltslage der Bf. für die Zeiträume August und September 2005 am 5. Oktober 2005 (08/05) bzw. am 7. November 2005 (09/05) termingerechte, lediglich im Nachhinein durch die abgabenbehördlichen Feststellungen zu ABNr. 34 (bescheidmäßig) mit der Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages zur Bemessungsgrundlage korrigierte, Voranmeldungen eingereicht hat, so erweist sich die Verfahrenseinleitung in Bezug auf die letztangeführten Zeiträume verfehlt bzw. als im Zuge der Beschwerdeentscheidung nicht mehr länger aufrecht zu erhalten. Weiters sind auch die Verkürzungsbeträge für Juli, Oktober und November 2005 entsprechend den oben getroffenen Feststellungen auf 135,39 € (07/05); 2.286,02 € (10/05) und 977,62 € (11/05), anstelle von jeweils 800,00 €, zu korrigieren.

Von diesen im Rahmen der Sachentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG vorzunehmenden Änderungen abgesehen, reichen aber die bisher vorliegenden Erhebungsergebnisse, denen

zufolge der Bf., jeweils unter zeitraumbezogener Verletzung der Pflichten des § 21 Abs. 1 UStG 1994, Abgabenverkürzungen (Vorauszahlungen an Umsatzsteuer) im Ausmaß von insgesamt 21.696,59 €, davon für 10-12/04: 10.361,56 €; für 07/05: 135,39 €; für 10/05: 2.286,02 €; für 11/05: 977,62 €; für 12/05: 1.984,00 € und für 01-03/06: 5.952,00 €, bewirkt hat, durchaus aus, um auf einen objektiven Tatverdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schließen zu können.

Aber auch Anhaltspunkte für ein, im Hinblick auf die Verkürzungen für Oktober bis Dezember 2004 und Juli 2005 zumindest bedingten Vorsatz hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung und Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung umfassendes Verschulden, liegen im Anlassfall insofern vor, als es zum Einen anhand des bisherigen Akteninhaltes [selbständige Unternehmertätigkeit des Beschuldigten seit Jänner 2004, Einbringung eines Regelbesteuerungsantrages gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, eines Antrages auf Vergabe einer Umsatzsteueridentifikationsnummer sowie regelmäßige termingerechte Abgabe von, sowohl Gutschriften als auch Zahllasten (Vorauszahlungen) ausweisenden Umsatzsteuervoranmeldungen bis und zwischen den angeführten Tatzeitpunkten] davon ausgegangen werden kann, dass der Beschuldigte sowohl um seine, gleichsam abgabenrechtliches Basiswissen darstellenden Pflichten iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 als auch um die sich schon aus der Systematik des UStG 1994 bzw. der Umsatzsteuer- (Vorauszahlungen) ergebende Auswirkungen einer verspäteten Bekanntgabe bzw. einer Nichtbekanntgabe von bereits fälligen Abgaben beim Steuergläubiger soweit Bescheid wusste, dass zumindest mit der im derzeitigen Verfahrensstadium erforderlichen Wahrscheinlichkeit auch auf ein schuldhaftes Verhalten iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG seinerseits geschlossen werden kann. Insbesondere wird eine derartige Annahme auch durch die vom Bf. gleichsam pauschal geltend gemachten Komplikationen (Buchhaltungsumstellung, Firmen- bzw. Adressenänderungen) nicht widerlegt bzw. entkräftet, als Derartiges per se weder auf einen Irrtum oder Schuldausschließungsgrund (vgl. §§ 9 f FinStrG) hindeuten.

Anhaltspunkte dafür, dass der Verdächtige darüber hinaus im Hinblick auf die angeführten Umsatzsteuerverkürzungen bereits mit dem (bedingten) Vorsatz der (zumindest anteiligen) Verkürzung der Jahresumsatzsteuern 2004, 2005 und 2006 und somit bereits (auch) tatbestandsmäßig iSd. §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG gehandelt hat, bietet hingegen der bisher erhobene Sachverhalt, demzufolge der seit Anfang 2004 steuerlich erfasste Bf. nicht nur die oa. Umsatzsteuervoranmeldungen, sondern laut StNr. 12 auch hinsichtlich 2004 am 21. Oktober 2004 eine Jahresumsatzsteuererklärung beim Finanzamt eingereicht hat und wohl auch hinsichtlich der Folgejahre 2005 und 2006 (Prüfungsankündigung vom 13. März 2006) davon ausgehen konnte, dass die Abgabenbehörde bei Nichteinreichung der entsprechenden

Abgabenerklärungen eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die genannten Zeiträume durchführen würde, derzeit nicht.

Zu der im Erstbescheid noch hinsichtlich sämtlicher Teilfakten angenommenen Absicht der fortlaufenden Einnahmenerzielung aus den angeführten Finanzvergehen (vgl. dazu auch OGH vom 17. März 1999, 13 Os 149/98) schließlich, ist festzuhalten, dass nach der Aktenlage der Bf. für die Zeiträume 10-12/04 innerhalb Monatsfrist eine entsprechende Voranmeldung eingereicht, den geschuldeten Abgabebetrag somit bekannt gegeben und mit Zahlungen vom 8. bzw. 28. April 2005 auch entrichtet hat, sodass sich diesbezüglich eine, über einen längeren Zeitraum wirkende Einnahmequelle (aus der Nichtbekanntgabe bzw. Nichtentrichtung der geschuldeten Umsatzsteuervorauszahlungen) nicht erschließt. Wohl kann aber hinsichtlich der übrigen Zeiträume (Juli und Oktober bis Dezember 2005 sowie Jänner bis März 2006), für die entweder überhaupt keine (01-03/06) bzw. allenfalls erst mehrere Wochen oder Monate später entsprechende Voranmeldungen eingereicht wurden, aus dem bisher bekannt gewordenen Täterverhalten der Schluss gezogen werden, dass diese den steuerlichen Vorschriften zuwider laufende Verhaltensweise des Beschuldigten jeweils von der Absicht getragen war, die dem Fiskus innerhalb der genannten Fristen geschuldeten Abgabebeträge (2.286,02 €; 977,62 €; 1.984,00 € und 5.952,00 €) zumindest zwischenzeitig für andere (unternehmerische) Zwecke zu verwenden. Im Übrigen sind laut Aktenlage sämtliche diesbezüglich in Streit stehenden Umsatzsteuerbeträge bis dato nicht getilgt (vgl. Rückstandsaufgliederung zur StNr. 12), sodass schon aus diesem Grund von einem nicht bloß vorübergehenden finanziellen Vorteil für den Bf. ausgegangen werden kann.

Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insofern straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen (§ 29 Abs. 1 FinStrG).

War mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt gemäß Abs. 2 leg.cit. die gegebenenfalls einer Maßnahme iSd. § 83 Abs. 1 entgegenstehende (vgl. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG) Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden.

Gemäß Abs. 3 lit. a leg.cit. tritt hinsichtlich einer an sich gültigen Selbstanzeige iSd. Abs. 1 und 2 die Straffreiheit jedoch nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige bereits Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG) ua. gegen den Anzeiger gesetzt waren. Eine Verfolgungshandlung ist dabei jede nach außen hin erkennbare Amtshandlung einer

Finanzstraßbehörde, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht erkennen lässt, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Verdacht auf in den Verfahrensgesetzen vorgesehene Weise zu prüfen. Dabei muss dem entsprechenden behördlichen Akt (zB. Prüfungsauftrag gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG) insbesondere zu entnehmen sein, welche konkrete Tat der betreffenden Person zur Last gelegt wird bzw. hat sich die Verfolgungshandlung auf alle der Bestrafung zu Grunde liegenden Sachverhaltselemente zu beziehen.

Nach bisher gängiger Verwaltungspraxis und Judikatur ist einer Offenlegung regelmäßig mit der zwar verspäteten, aber doch noch rechtzeitigen (vgl. dazu § 29 Abs. 3 leg.cit.)

Einreichung einer zutreffenden Umsatzsteuervoranmeldung hinreichend entsprochen bzw. erfüllt eine (nachträgliche) Voranmeldung iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 regelmäßig die von § 29 FinStrG geforderten Kriterien einer Selbstanzeige (vgl. zB. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO., K 29/7, bzw. VwGH vom 17. Dezember 2003, 99/13/0083).

Da der im Akt zu ABNr. 34 erliegende Prüfungsauftrag neben dem Hinweis auf den Prüfungszeitraum und –Gegenstand als Grund für die abgabenbehördliche Maßnahme anführt, dass der (begründete) Verdacht bestehe, dass im genannten Zeitraum durch den Bf. die angeführten Abgaben verkürzt wurden, erweisen sich, im Unterschied zu den nachträglichen Voranmeldungen für Oktober bis Dezember 2004 und Juli 2005, die ebenfalls jeweils in Form einer Voranmeldung erstatteten Selbstanzeigen hinsichtlich 10-11/05 daher als nicht rechtzeitig und schon aus diesem Grunde als nicht strafbefreiend bzw. einer Maßnahme gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG hinderlich.

Eine Entrichtung (der geschuldeten Beträge) iSd. Abgabenvorschriften ist, sieht man von der hier nicht relevanten, weil ohnehin aufgrund der bei Umsatzsteuervorauszahlungen regelmäßig bereits zuvor eingetretenen Fälligkeit nicht mehr möglichen, rechtzeitigen Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens einmal ab, dann gegeben, wenn bzw. soweit die Beträge innerhalb der von den Abgabenvorschriften vorgesehenen (Nach-)Fristen (so zB. § 210 Abs. 2 und 4 bis 6 BAO) entrichtet werden. In den Fällen einer bescheidmäßigen Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung nach § 21 Abs. 3 UStG beispielsweise verlagert sich so auch der nach § 29 Abs. 2 FinStrG noch zulässige Entrichtungszeitpunkt um einen Monat (ab Bekanntgabe des Bescheides) nach hinten. Kommt es hingegen in Folge einer verspätet eingereichten (erstmaligen) Voranmeldung zu keiner bescheidmäßigen Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung, ist jedoch mangels eines nach den Abgabenvorschriften vorgesehenen besonderen Entrichtungszeitpunktes, die ausgewiesene bzw. verbuchte Zahllast umgehend zu entrichten (vgl. zB. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO., K 29/11 f, bzw. Plückhahn, Finanzvergehen bei Umsatzsteuer, SWK 1986, A V 23).

Da die in den, jeweils als noch rechtzeitige Selbstanzeigen zu wertenden nachträglichen Voranmeldungen für 10-12/04 bzw. 07/05 noch in Rede stehenden Abgabebeträge (verbleibende Zahllasten nach Abzug allfälliger zum Fälligkeitszeitpunkt bestehender Guthaben) iHv. 10.361,56 € (10-12/04) bzw. 135,39 € (07/05) nach der oben dargestellten Aktenlage bisher gar nicht (die Vorauszahlung für Juli 2005 ist laut Kontoabfrage nach wie vor zur Gänze offen) bzw. nicht, wie von § 29 FinStrG gefordert, umgehend (die Vorauszahlung für das vierte Kalendervierteljahr 2004 wurde erst ab 8. April 2005 entrichtet) entrichtet wurden, ist auch hinsichtlich der für die diesbezüglichen Taten sinngemäß erstattete Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung eingetreten.

Ob der somit spruchgemäß in modifizierter Form zu bestätigende Verdacht letztendlich zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG erforderlichen Überzeugung der tatsächlichen Tatbegehung führen wird, bleibt dem nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nach den Verfahrensgrundsätzen des FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten die Möglichkeit einzuräumen sein wird, sich zu den gegen ihn erhobenen Tatvorwürfen zu äußern bzw. seine Beschuldigtenrechte entsprechend wahrzunehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. März 2008