



Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen AK, Landwirtschaft und Handelsagentur, geb. 19XX, whft. in L, vertreten durch die IHL Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs- GesmbH in 5020 Salzburg, Fritschgasse 1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 27. März 2007 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch ADir. Josef Lachner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. März 2007, StrNr. 054-2007/00000-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der bekämpfte Einleitungsbescheid insoweit aufgehoben, als darin der Vorwurf erhoben wurde, der Beschwerdeführer (Bf.) habe als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von einer dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldung eine Verkürzung von Umsatzsteuer für März 2006 iHv. 105,33 € (Vorauszahlung) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. März 2007 hat das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Bf. zur StrNr. 054-2007/00000-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, er habe als Abgabepflichtiger im genannten Amtsbereich vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate März bis Juli 2006 iHv. insgesamt 5.892,61 € (03/2006: 105,33 €; 04/2006: 1.234,47 €; 05/2006: 2.329,79 €; 06/2006: 997,43 € und 07/2006: 1.225,59 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend wurde dabei auf die Ergebnisse einer ua. gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeföhrten Außenprüfung betreffend ua. die Umsatzsteuer 01-08/2006 hingewiesen, derzufolge für die genannten Zeiträume weder fristgerechte Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet worden seien. Weiters wurde darauf verwiesen, dass der bereits jahrelang unternehmerisch tätige Bf. über seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen entsprechend informiert gewesen sei. Den noch vor Prüfungsbeginn (nachträglich) eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen komme insofern keine strafbefreiende Wirkung iSd. § 29 FinStrG zu, als bereits zuvor, u. zw. am 9. Oktober 2006, mit der erfolgten Prüfungsankündigung eine finanzstrafrechtliche Verfolgungshandlung iSd. § 14 Abs. 3 FinStrG gesetzt worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte vom (steuerlichen) Vertreter eingebrachte Beschwerde des Beschuldigten vom 27. März 2007, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Letztlich gehe es um die Beurteilung der Rechtsfrage, ob die Selbstanzeige rechtzeitig iSd. § 29 FinStrG erfolgt sei oder nicht. Zum zeitlichen Ablauf der Ereignisse wurde angeführt, dass Anfang Oktober 2006 telefonisch eine Umsatzsteuerprüfung beim Bf. in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters angemeldet und um Übersendung der entsprechenden Belege ersucht worden sei. Ob dies nun am 9. Oktober 2006 der Fall gewesen sei, lasse sich, mangels Schriftstück bzw. Notiz des (ehemaligen) Kanzleimitarbeiters, nicht mehr feststellen. Am 18. Oktober 2006 seien dann sämtliche Belege für die Umsatzsteuerprüfung an das Finanzamt gesandt und am 2. November 2006 der dem Vertreter zugesandte und unterfertigte Prüfungs- bzw. Nachschauauftrag dem Finanzamt retourniert worden. Zum Zeitpunkt des Prüfungsbeginnes am 24. Oktober 2006, habe der Bf. jedenfalls die entsprechenden Vorauszahlungen bereits geleistet gehabt.

Auf dem vorgenannten Auftrag finde sich die Formulierung, dass die Prüfung nach dem FinStrG erfolge, weil der begründete Verdacht bestehe, dass im Prüfzeitraum Jänner bis August 2006 Abgaben verkürzt worden seien.

Eine Verfolgungshandlung müsse nach außen hin als solche erkennbar sein, wobei eine nach den Abgabenvorschriften stattfindende Umsatzsteuerprüfung aber noch keine Strafverfolgungshandlung darstelle. Die Anordnung einer Umsatzsteuerprüfung gelte auch dann nicht als Verfolgungshandlung, wenn sie von der Abgabenbehörde deshalb veranlasst worden sei, weil der Verdacht einer Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bestehe.

Das Formular des Prüfungs- und Nachschauauftrages biete auf der Rückseite die Möglichkeit, vor Beginn der Amtshandlung eine Selbstanzeige zu erstatten. Derartiges wäre sinnlos, wenn bereits die Anordnung einer Prüfung eine Strafverfolgungshandlung darstelle.

Weder bei der Anmeldung noch bei Beginn der Prüfung sei bekannt gewesen, dass es sich um eine Außenprüfung und Nachschau iVm. § 99 FinStrG gehandelt habe und sei dies erst nach Beendigung der Prüfung bei Erhalt des Prüfungs- und Nachschauauftrages erkennbar gewesen.

Da nach außen hin und damit auch für den Bf. zum Zeitpunkt der Zahlung der fälligen Umsatzsteuerbeträge nicht erkennbar gewesen sei, dass seitens des Finanzamtes bereits (behördeninterne) Verfolgungshandlungen gesetzt worden waren, liege in Form der rechtzeitig erfolgten Zahlungen eine strafbefreiende Selbstanzeige vor und sei das bescheidmäßig eingeleitete Finanzstrafverfahren daher einzustellen.

Weiters teilte der Vertreter des Bf. mit Schriftsatz vom 11. September 2008 mit, dass der das Telefonat über die Prüfungsankündigung entgegennehmende Kanzleimitarbeiter nicht in der Lage gewesen sei, den allfälligen Hinweis auf das FinStrG entsprechend zu qualifizieren und diesen auch nicht an den Vertreter weitergegeben habe. Betreffend Umsatzsteuer März 2006 sei eine entsprechende Einzahlung bereits am ^16. Mai 2006 erfolgt und (bis 10. November 2006) irrtümlich als Guthaben verbucht worden.

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 strafbefreienden 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, 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.

Ein Finanzstrafverfahren ist insbesondere auch dann einzuleiten, wenn die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige (noch) nicht feststeht (vgl. zB Dorazil/Harbich, FinStrG, § 29, Anm. 22, bzw. Fellner, FinStrG, §§ 80-84, Anm. 6).

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 Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind bzw. sein werden.

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 für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, 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 BGBI. II 1998/206 idF. des BGBI. II 2002/462 iVm. § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Gemäß § 211 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) bleibt ua. in den Fällen des Abs. 1 lit. d (Überweisung auf das Postscheckkonto des Finanzamtes), in denen die Überweisung zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung der Abgabe zur Verfügung stehenden Frist erfolgt, die Verspätung ohne Rechtsfolgen.

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 auch das vorgenannte Finanzvergehen bereits 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).

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

Der bisher finanzstrafrechtlich unbescholtene Bf. betreibt seit Anfang 1998 im Amtsreich des genannten Finanzamtes, StNr. 12, ua. [daneben Bezug von Einkünften iSd. §§ 21 und 28 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988)] als umsatzsteuerpflichtiger Einzelunternehmer (§§ 23 EStG 1988 und 2 UStG 1994) eine Handelsagentur und erzielte daraus im Veranlagungsjahr 2005 einen Umsatz iHv. 73.190,16 € (§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994). Für die jeweils Zahllasten ergebenden Voranmeldungszeiträume von Jänner 1998 bis Februar 2006 wurden entweder entsprechende Vorauszahlungen (durchwegs verspätet, zB 02-04, 07-10 12/2005 bzw. 01-02/2006, vgl. § 211 Abs. 2 BAO) entrichtet und/oder Voranmeldungen (rechtzeitig bzw. geringfügig verspätet, dh. innerhalb von 2 Tagen ab Fälligkeitszeitpunkt, so zB für 10, 12/2001, 03-05 und 07-08/2002) bei der Abgabenbehörde eingereicht (vgl. aktuelle Buchungsabfrage zur oa. StNr.).

Am 16. Mai 2006 (Fälligkeitstag Vorauszahlung 03/2006 gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994: 15. Mai 2006) erfolgte zum genannten Abgabenkonto durch Überweisung auf das Postscheckkonto des Finanzamtes eine Zahlung iHv. 105,33 €, welche mangels ausdrücklicher Verrechnungsweisung iSd. § 214 Abs. 4 BAO und Verrechenbarkeit auf (sonstige) fällige Abgabenschuldigkeiten am Abgabenkonto als Guthaben (auf Saldo) verbucht wurde.

Für die (Voranmeldungs-)Zeiträume 04-07/2006 wurden bis zum jeweiligen Fälligkeitstag weder Vorauszahlungen entrichtet, noch die diesfalls (siehe oben) einzureichenden Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde abgegeben (vgl. Buchungsabfrage).

Am 9. Oktober 2006 wurde dem steuerlichen Vertreter des Bf. telefonisch eine ua. auf Grundlage des § 99 Abs. 2 FinStrG angeordnete Prüfung (ua. USO-Prüfung hinsichtlich 01-08/2006) angekündigt, wobei im Zuge des Telefonates mit der Kanzlei des Vertreters vom Prüforgan ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass die Prüfung (auch) gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG erfolge, weil der Bf. für den Prüfzeitraum keine laufenden Voranmeldungen eingereicht habe (vgl. dazu die dem Bf. gemäß § 115 FinStrG zur Kenntnis gebrachte diesbezügliche Stellungnahme des Prüforganes vom 22. August 2008 bzw. die Niederschrift zur vorgenannten ABNr. vom 30. Oktober 2006).

Noch vor dem Beginn der Prüfung wurden vom Bf. am 10. Oktober 2006 hinsichtlich der hier verfahrensgegenständlichen Monate April bis Juli 2006 Zahllasten (Vorauszahlungen) iHv. insgesamt 6.018,65 € (04/2006: 1.234,47 €; 05/2006: 2.329,79 €; 06/2006: 1.228,06 € und 07/2006: 1.225,59 €) bekannt gegeben bzw. iSd. § 211 BAO entrichtet (vgl. Buchungsabfrage).

Laut vorgenannter Niederschrift wurden weiteres vor dem Prüfungsbeginn am 24. Oktober 2006 für 03/2006 nachträglich Unterlagen betreffend den Voranmeldungszeitraum vorgelegt und die Vorauszahlung iHv. 105,33 € gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 (bereits entrichtet am 16. Mai 2006) bescheidmäßig festgesetzt bzw. mit dem (in gleicher Höhe) bestehenden Guthaben verrechnet. Darüber hinaus wurde die Voranmeldung 06/2006 entsprechend den vorgelegten Unterlagen von der Abgabenbehörde berichtet (Zahllast gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994: 997,43 €, vgl. Festsetzung vom 10. November 2006 laut Buchungsabfrage).

Ob dieses Sachverhaltes konnte die Erstbehörde zu Recht davon ausgehen, dass vom Bf. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen Umsatzsteuervorauszahlungen iHv. insgesamt 5.787,28 € (04/2006: 1.234,47 €; 05/2006: 2.329,79 €; 06/2006: 997,43 € und 07/2006: 1.225,59 €) verkürzt worden waren und damit das objektive Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit der im derzeitigen Verfahrensstand erforderlichen Wahrscheinlichkeit als erfüllt ansehen. Für 03/2006 hingegen erfolgte die Zahlung zwar nach Ablauf der Frist des § 21 Abs. 1 UStG 1994, aber noch innerhalb der Frist des § 211 Abs. 2 BAO, sodass infolge Verbuchung der Zahlung als Guthaben (auch ohne ausdrückliche Verrechnungsweisung) die diesbezügliche Verspätung ohne Folgen blieb und der objektiv geforderte Taterfolg des § 33 Abs. 2 lit. a iVm. Abs. 3 lit. b FinStrG nicht eingetreten ist.

Gleichermaßen kann anhand der derzeitigen Erhebungssituation (langjährige Unternehmereigenschaft des Bf., bisheriges Verhalten im Zusammenhang mit der termingebundenen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Entrichtung von

Vorauszahlungen, siehe dazu oben) insofern auch von einem Verdacht eines zumindest bedingten Vorsatzes hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung iSd. § 21 UStG 1994 und Wissentlichkeit hinsichtlich der (ebenfalls bewirkten) Abgabenverkürzung ausgegangen werden, als auf Grund der oben dargestellten Aktenlage auch auf einen im Übrigen in Unternehmerkreisen nahezu abgabenrechtliches Grundwissen darstellenden ausreichenden Informationsstand des Bf. im Hinblick auf die ihm obliegenden unternehmerischen 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 bzw. damit auf ein schuldhafte Verhalten iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG seinerseits geschlossen werden kann und wird einem derartigen Schluss ja auch vom Bf. nicht entgegengetreten.

Anhaltspunkte dafür, dass der Verdächtige darüber hinaus im Hinblick auf die angeführten Umsatzsteuerverkürzungen bereits mit dem (bedingten) Vorsatz der (zumindest anteiligen) Verkürzung der (anteiligen) Jahresumsatzsteuer und somit bereits (auch) tatbestandsmäßig iSd. §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG gehandelt hat, bietet hingegen der bisher erhobene Sachverhalt, demzufolge ja noch (lange) vor dem Termin zur Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung 2005 die entsprechenden Zahlungen geleistet wurden, jedoch nicht.

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). Abs. 2 leg.cit. stellt als weitere Voraussetzung für die strafbefreiende Wirkung und der gegebenenfalls einer Maßnahme iSd. § 83 Abs. 1 entgegenstehenden (vgl. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG) Darlegung einer eine Abgabenverkürzung nach sich ziehenden Handlung iSd. Abs. 1 die (vollständige) Offenlegung der für die Verkürzung bedeutsamen Umstände und die Entrichtung der verkürzten Beträge entsprechend den Abgabenvorschriften auf.

Gemäß Abs. 3 lit. a FinStrG 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.

Generell handelt es sich bei § 29 FinStrG um eine Ausnahmebestimmung, die eng und nicht ausdehnend zu interpretieren ist (vgl. OGH vom 28. Februar 1985, 12 Os 169/84, JBI 1985, 564 und vom 5. Dezember 1996, 15 Os 97/96, Jus-Extra 1997, OGH-St 2207).

Eine Verfolgungshandlung ist dabei jede nach außen hin erkennbare Amtshandlung (vgl. zB VwGH vom 18. September 1987, 86/17/0107) einer Finanzstrafbehörde bzw. eines in § 89 Abs. 2 genannten Organs, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht erkennen lässt, den gegen eine bestimmte Person wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Verdacht auf eine in den Verfahrensgesetzen vorgesehene Weise zu prüfen (vgl. insbesondere VwGH vom 20. April 1989, 89/16/0017-ÖStZB 1990, 31, bzw. UFS vom 26. Juli 2005, FSRV/0018-I/05). Dabei muss dem entsprechenden behördlichen Akt insbesondere zu entnehmen sein, welche konkrete Tat der betreffenden Person zur Last gelegt wird bzw. hat sich die (angekündigte) Verfolgungshandlung jedenfalls auf alle der Bestrafung zu Grunde liegenden Sachverhaltselemente zu beziehen (vgl. Fellner, aaO, §§ 13 und 14 Anm. 31, Leitner, Finanzstrafrecht³, Rz. 266, bzw. UFS vom 25. April 2008, FSRV/0113-W/07). Dass die Verfolgungshandlung auch demjenigen bekannt wird, gegen den sie sich richtet, ist jedoch, anders als bei § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG, nicht erforderlich (vgl. VwGH vom 15. Februar 1983, 82/15/0146).

Nach 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 (so. zB VwGH vom 17. Dezember 2003, 99/13/0083). Ebenso wird bei Selbstbemessungsabgaben, obwohl Derartiges im FinStrG nicht (mehr) ausdrücklich vorgesehen ist, eine bloße (rechtzeitige) Entrichtung der betreffenden Vorauszahlung noch ausreichend sein, um eine Selbstanzeige annehmen zu können (vgl. FBA FinStrG-Nov 1975 bzw. Reger/Hacker/Kneidlinger, FinStrG³, K 29/7).

Im Anlassfall ließ aber bereits die nach dem bisherigen Ermittlungsstand der Kanzlei des steuerlichen Vertreters (telefonisch) angekündigte und somit hinreichend nach außen hin in Erscheinung getretene behördliche Ankündigung einer Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG ua. für den Zeitraum 04-07/2006, da vom Bf. keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden seien, in unmissverständlicher Weise die strafbehördliche Absicht erkennen, Prüfungshandlungen wegen eines Tatverdachtes iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gegen den Bf. durchzuführen. Da die bloße (vorsätzliche) Nichtabgabe einer Voranmeldung iSd. § 21 UStG 1994 für sich allein keinen (anderen) finanzstrafrechtlichen Tatbestand erfüllt bzw. ein derartiger Sachverhalt nur in Verbindung mit einer (wissentlich bewirkten) Abgabenverkürzung im § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG deliktsmäßig erfasst ist, kann der erst danach erfolgten, an sich der förmlichen Erstattung einer Selbstanzeige iSd. § 29 Abs. 1 FinStrG gleichgestellten (nachträglichen) Entrichtung der Vorauszahlungen für 04-07/2006 keine strafbefreiende Wirkung mehr zukommen (vgl. zur Qualifikation der Ankündigung einer

Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG UFS vom 29. November 2007, FSRV/0044-L/06,
FSRV/0045-L/06).

Da somit der bisher vorliegende Sachverhalt entsprechende Verdachtsmomente in Richtung einer dem Bf. zuzurechnenden Tat iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in der modifizierten Form bietet und insbesondere auch ein wirksamer Strafaufhebungsgrund in Form einer strafbefreienden Selbstanzeige nach § 29 FinStrG nicht erkannt werden konnte, war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

Darauf, dass der Nachweis der dem Beschuldigten vorgeworfenen Tat(en) dem nunmehr nach den Grundsätzen des FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten bleibt, wird hingewiesen.

Linz, am 22. September 2008