



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0071-L/07

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen GA, geb. X, Adresse, vertreten durch Dr. Walter Breitwieser und Mag. Paul Max Breitwieser, Rechtsanwälte, 4600 Wels, Maria-Theresia-Straße 6, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 25. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 22. Mai 2007, SN 2007/00107-001, betreffend Einleitung des Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) war Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter der Fa. A GmbH. Er hatte sein bisher nicht protokolliertes Einzelunternehmen im Februar 2002 in die Gesellschaft eingebracht.

Mit Beschluss des Landesgerichtes W vom 25. Juni 2007 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet. Über Antrag des Masseverwalters wurde die Schließung des Unternehmens bewilligt.

Am 21. November 2007 wurde über das Vermögen des Bf das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

Eine am 14. Mai 2007 für den Zeitraum 10/2006 bis 2/2007 durchgeführte Umsatzsteuersonderprüfung ergab, dass bislang weder die Umsatzsteuer 2/2007 noch die Lohnabgaben 3/2007 gemeldet worden waren.

Der Prüfer hatte im Arbeitsbogen zu AB-Nr. 1 vermerkt, dass die Prüfungsanmeldung am 9. Mai 2007 durch einen Anruf beim Steuerberater erfolgt sei. Dieser habe den Prüfer darauf hingewiesen, dass die laufende Buchhaltung Frau HK, eine gewerbliche Buchhalterin, durchführe. Im Zuge eines nachfolgenden Anrufes beim Bf habe dieser den Prüfer ebenfalls ersucht, mit Frau HK Rücksprache zu halten. Diese habe daraufhin telefonisch erklärt, dass die Buchhaltung für Februar 2007 fertig sei und die Voranmeldung 2/2007 unter Bekanntgabe der Lohnabgaben 3/2007 noch heute eingereicht würden. Die Unterlagen würden dem Bf, mit dem ein Prüfungstermin für 14. Mai 2007 vereinbart worden war, ausgefolgt werden.

Die Umsatzsteuervoranmeldung 2/2007 samt Beilage, auf der die Lohnabgaben 3/2007 bekannt gegeben wurden, wurde am 9. Mai 2007 beim Finanzamt eingereicht. Sowohl die Voranmeldung als auch die Beilage wurden am 9. Mai 2007 von Frau HK unterfertigt.

Auf dem Prüfungsauftrag hielt der Prüfer fest, dass der Bf bis zu Beginn der Amtshandlung eine Selbstanzeige erstattet habe. Handschriftlich vermerkte er "Abgabe der UVA 9.5.07".

Mit Bescheid vom 22. Mai 2007 leitete das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstraßbehörde erster Instanz gegen den Bf das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes ein, er habe als abgabenrechtlich Verantwortlicher der Fa. A GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Monate Juli, August und Oktober 2006 sowie Jänner und Februar 2007 in Höhe von insgesamt 24.708,72 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Er habe dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Begründend verwies das Finanzamt auf die durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung und darauf, dass im Zuge der Prüfungsvorbereitung festgestellt worden sei, dass für den Monat Februar 2007 weder eine Voranmeldung abgegeben noch eine Umsatzsteuerzahlung geleistet worden sei. Am 9. Mai 2007, am Tag der Prüfungsanmeldung, sei die fehlende Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht worden. Dies sei grundsätzlich als Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG zu werten, doch trete Straffreiheit nicht ein, weil zum einen die nachgereichte Voranmeldung für die GmbH abgegeben worden sei, weshalb die Selbstanzeige auch nur für diese, nicht aber für den Geschäftsführer Wirkung entfalte (§ 29 Abs. 5 FinStrG), zum anderen

der geschuldete Abgabebetrag nicht entsprechend den Abgabenvorschriften rechtzeitig entrichtet worden sei (§ 29 Abs. 2 FinStrG).

Finanzstrafbehördliche Ermittlungen hätten ferner ergeben, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juli, August und Oktober 2006 sowie Jänner 2007 erheblich verspätet eingereicht worden seien. Grundsätzlich sei die verspätete Einreichung von Voranmeldungen als Selbstanzeige zu werten, doch gelte zur Straffreiheit das oben Angeführte. Der Bf habe sowohl seinerzeit als Einzelunternehmer als auch nunmehr als GmbH-Geschäftsführer Umsatzsteuervoranmeldungen rechtzeitig abgegeben und Jahressteuererklärungen und Prüfberichte unterfertigt, sodass davon auszugehen sei, dass ihm die einschlägigen, steuerlichen Bestimmungen und Termine bekannt gewesen seien, weshalb ihm vorsätzliches Handeln, verbunden mit wissentlicher Tatbegehung, anzulasten sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde der Vertretung des Beschuldigten vom 25. Juni 2007. Der Bf habe im Zuge der Außenprüfung darauf verwiesen, dass er die selbstständig gewerbliche Buchhalterin HK mit der Durchführung und Wahrnehmung der steuerrechtlichen Angelegenheiten betraut habe. Diese habe die auch die Lohnabgaben 3/2007 ausweisende Voranmeldung 2/2007 – im Namen und Auftrag des Bf – umgehend nachgereicht. Die Buchhalterin habe die Bekanntgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und der Höhe der geschuldeten Lohnabgaben veranlasst und die gesamte Lohnverrechnung durchgeführt, sodass dem Bf weder bekannt noch bewusst gewesen sei, dass die Abgabengebarung nicht termin- und ordnungsgemäß erfolgt sei. Für die Erfüllung des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG seien für den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit und für die Pflichtverletzung bedingter Vorsatz erforderlich, wobei Wissentlichkeit als gegeben erachtet werde, wenn der Täter die Abgabenverkürzung dem Grunde nach für gewiss halte. Auf diese Wissentlichkeit könne nur aus äußeren Umständen geschlossen werden. Bis zum Zeitpunkt der Nachschau sei der Bf davon ausgegangen, dass sämtliche Voranmeldungen durch die dazu berufene, selbstständige Buchhalterin durchgeführt worden seien. Diese habe auch – nach Kontaktaufnahme mit dem zuständigen Prüfer – noch am 9. Mai 2007 die sofortige Durchführung der Voranmeldung 2/2007 veranlasst. Das vorgeworfene vorsätzliche Handeln, verbunden mit wissentlicher Tatbegehung, werde sohin ausdrücklich in Abrede gestellt. Als Beweis werde die Einvernahme des Bf beantragt. Weiters werde vertreten, dass das Nachreichen der fehlenden Voranmeldung auch für und namens des Bf erfolgt sei und demzufolge die Wirkung der Selbstanzeige auch für diesen gelte. Zu den persönlichen Daten des Bf sei anzuführen, dass er verheiratet sei und zwei minderjährige Töchter habe. Am 25. Juni 2007 sei über das

Vermögen der Fa. A GmbH, deren Geschäftsführer der Bf gewesen sei, das Konkursverfahren eröffnet worden. Im Falle der zu erwartenden Schließung des Unternehmens würden sowohl der Bf als auch seine Ehegattin jegliches Einkommen verlieren. Der Bf, der zudem für Darlehensverbindlichkeiten im Betrag von mehr als 150.000,00 € hafte, sei unbescholten.

Beantragt wurde ferner – aus den in der Beschwerdeschrift näher dargestellten Gründen – die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die Entscheidung über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung der Behörde obliegt, deren Bescheid angefochten ist, somit der Erstbehörde (§ 152 Abs. 2 FinStrG).

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz zu prüfen, ob genügende 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 Rechtfertigungsgründe, Schuldausschließungsgründe, Strafausschließungsgründe oder Strafaufhebungsgründe vorliegen,
- 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 würde.

Nach § 83 Abs. 1 FinStrG ist die Einleitung des Strafverfahrens aktenkundig zu machen.

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens genügt es somit, wenn gegen den Bf genügend Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Frage kommt. Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Der Verdacht muss sich dabei sowohl auf den objektiven als auch den subjektiven Tatbestand erstrecken.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen tatsächlichen Anhaltspunkte zu beurteilen. Jedenfalls liegen dann genügende Verdachtsgründe vor, wenn nicht wirklich sicher ist, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

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

Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 3 ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher mit der gänzlichen oder teilweisen Nichtentrichtung der entsprechenden Zahllast im Zeitpunkt der Fälligkeit der Vorauszahlung vollendet.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist objektiv unbestritten, dass für die inkriminierten Zeiträume zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten weder Umsatzsteuerzahllasten entrichtet noch entsprechende Voranmeldungen eingereicht worden sind.

Strittig ist dagegen, ob für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange der GmbH der Bf oder Frau HK zuständig gewesen und ob hinsichtlich der strafgegenständlichen Zeiträume vom Vorliegen einer wirksamen Selbstanzeige auszugehen gewesen ist.

In subjektiver Hinsicht ist für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Schuldform der Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich.

Dass der Bf die Buchhaltung und die Wahrnehmung der steuerrechtlichen Belange einer selbstständig gewerblichen Buchhalterin delegiert hat, entbindet ihn als Geschäftsführer der GmbH per se noch nicht von seiner abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit und entkräftet nicht zwingend den in Rede stehenden Verdacht.

Im Allgemeinen wird nämlich davon auszugehen sein, dass ein mit der Berechnung und Meldung der Umsatzsteuer betrauter Erfüllungsgehilfe auf Grund der ihm vom Steuerpflichtigen überlassenen Unterlagen arbeitet und, sofern seine Honorare zur Gänze

bezahlt und ihm die Aufzeichnungen zeitgerecht und vollständig übergeben worden sind, für die rechtzeitige Erstellung der Voranmeldungen bzw. die fristgerechte Übermittlung der Zahlscheine Sorge trägt. Unter der Annahme, dass der Bf Frau HK daher vollständig und zeitgerecht mit den nötigen Unterlagen und Informationen versorgte, ist nicht ersichtlich, weshalb diese wiederholt abgabenrechtliche Fristen ignorieren oder übersehen hätte sollen. Unwahrscheinlich erscheint auch, dass dem Bw über einen Zeitraum von acht Monaten hinweg immer wieder auftretende Verspätungen verborgen geblieben wären und er gegenüber der wiederholt säumig gewordenen Frau HK keinerlei Maßnahmen ergriffen hätte. Dies wäre umso unverständlicher, als auf dem Abgabenkonto der GmbH wegen der Verspätungen wiederholt Säumniszuschläge und Verspätungszuschläge verbucht wurden.

Im Körperschaftsteuerakt der GmbH liegt eine mit 25. Mai 2005 datierte Vollmacht auf, wonach der Bf als Vertreter der Fa. A GmbH J und HK, Datenverarbeitung und gewerbliche Buchhalter, zum Empfang aller Schriftstücke der Abgabenbehörde ermächtigte.

Eine ebenfalls aufliegende schriftliche Vollmachtsurkunde vom 26. September 2005 ermächtigte den Wirtschaftstreuhänder Mag. Dr. WK zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde.

Wenngleich dem Bf auf Grund der angeführten, dritten Personen erteilten Zustellvollmachten Bescheide des Finanzamtes bzw. Buchungsmittelungen, aus denen die verspäteten Meldungen der Umsatzsteuer bzw. deren Nichtentrichtung für die im Bescheidspruch angeführten Zeiträume unschwer erkennbar gewesen wären, nicht persönlich zugestellt worden sind, ist dennoch davon auszugehen, dass der jeweilige Zustellbevollmächtigte (so wurden die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen wegen verspäteter Entrichtung der Umsatzsteuer Juli, August und Oktober 2006 bzw. Jänner 2007 Mag. Dr. WK zugestellt) ihm den Inhalt dieser Bescheide bzw. Mitteilungen nicht widerrechtlich vorenthalten hat.

Es widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, dass ein Erfüllungsgehilfe, dem ein Steuerpflichtiger die Wahrnehmung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen übertragen hat, ohne ersichtlichen Grund Voranmeldungen wiederholt verspätet einreicht. Häufige Ursache derartiger Versäumnisse ist vielmehr, dass ein Abgabepflichtiger seinen Vertreter nicht mehr bezahlen kann und dieser deshalb untätig bleibt, oder dass ein sich in wirtschaftlichen Turbulenzen befindliches Unternehmen anderen Bereichen Vorrang gegenüber der zeitgerechten Versorgung seines Vertreters mit den erforderlichen Unterlagen zur Erstellung der Voranmeldungen einräumt.

Dafür, dass zunehmende Liquiditätsengpässe - die im Juni 2007 schließlich in der Eröffnung des Konkursverfahrens mündeten - den Bf dazu veranlassten, seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen zunehmend nicht mehr zu entsprechen, spricht nicht zuletzt das kontinuierliche Ansteigen des Abgabenrückstandes auf dem Abgabenkonto der GmbH ab etwa März 2006.

Dem Beschwerdevorbringen, dem Bf sei nicht bekannt gewesen, dass die Abgabengebarung nicht termin- und ordnungsgemäß erfolgt sei, steht die Aktenlage entgegen.

Seitens der Einbringungsabteilung des Finanzamtes wurde dokumentiert, dass der Bf an Hand der Vorlage eines Vorvertrages am 27. Juni 2006 bekannt gab, nach dem Hausverkauf Zahlungen leisten zu wollen. Zumindest seit 6. Oktober 2006 waren Verhandlungen betreffend einen außergerichtlichen Ausgleich festgehalten. Am 4. Jänner 2007 gab der Bf gegenüber dem Finanzamt bekannt, die Umsatzsteuer 10/2006 und die Lohnabgaben 11/2006 in den nächsten Tagen entrichten zu wollen. Gleichzeitig wurde der Bf darauf aufmerksam gemacht, dass die im Jänner 2007 fälligen Abgaben rechtzeitig zu entrichten seien. Am 13. Februar 2007 wurde vermerkt, dass ein außergerichtlicher Ausgleich gescheitert sei und das Finanzamt, falls keine Zahlung erfolge, einen Konkursantrag erwäge.

Der Bf entsprach – worauf im Einleitungsbescheid bereits zutreffend hingewiesen wurde – seinen abgabenrechtlichen Pflichten für die GmbH lange Zeit, indem er die Zahllasten entweder entrichtete oder im Falle der Nichtentrichtung zumindest rechtzeitig Voranmeldungen einreichte.

Der Verdacht, er habe trotz Kenntnis seiner diesbezüglichen Verpflichtung durch in seiner Sphäre gelegene Umstände, insbesondere durch zunehmende finanzielle Probleme des kurz vor der Insolvenz stehenden Unternehmens, zu verantworten, dass entsprechende Voranmeldungen nicht fristgerecht eingereicht wurden, wurde daher zu Recht erhoben. Gleichzeitig besteht der Verdacht, dass der Bf infolge der jedenfalls in seinem Verantwortungsbereich liegenden Nichtentrichtung wusste, dass es dadurch zu einer Umsatzsteuerverkürzung kommen werde.

Der gegen die Annahme vorsätzlicher Tatbestandsverwirklichung erhobene Einwand, für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der GmbH sei nicht der Bf, sondern Frau HK zuständig gewesen, war auf Grund obiger Überlegungen nicht geeignet, den erhobenen Verdacht zu entkräften.

Zu Gunsten des Bf war allerdings die an sich mögliche Qualifizierung der Vorauszahlungsverkürzungen als Versuch, eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1

FinStrG zu begehen, auszuschließen, weil die entsprechenden Zahllasten zwar verspätet, aber dennoch lange vor Ablauf der Frist zur Einreichung der Jahressteuererklärungen offen gelegt wurden, sodass der Bf nicht mit einer dauerhaften Umsatzsteuerverkürzung rechnen konnte.

Zu prüfen war weiters, ob den verspätet eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen, die grundsätzlich als Selbstanzeige gewertet werden können, strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen war.

Nach § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschrift zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs. 1). War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (Abs. 2).

Nach Abs. 3 tritt Straffreiheit u.a. dann nicht ein, wenn

- a) zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger oder gegen andere an der Tat Beteiligte gesetzt waren oder
- b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

§ 210 Abs. 4 BAO sieht vor, dass dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zusteht, wenn Abgaben, ausgenommen Nebenansprüche, später als einem Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt werden.

Die gängige Verwaltungspraxis sieht eine "den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung" im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG dann als gegeben an, wenn der Abgabebetrag im Falle einer bescheidmäßigen Festsetzung innerhalb der Monatsfrist des § 210 Abs. 4 BAO nach Bekanntgabe der bescheidmäßigen Festsetzung entrichtet wird. In den Fällen, in denen es zu keiner bescheidmäßigen Festsetzung kommt, wird dagegen eine sofortige - das heißt gleichzeitig mit der Selbstanzeige oder umgehend danach - Entrichtung der Vorauszahlung bei Erstattung der Selbstanzeige für erforderlich gehalten [vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG³, R 29(2)/8].

Nach Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG³, K 29/11, ist als äußerste Grenze eine Zahlungsfrist von zwei Wochen vertretbar.

Im konkreten Beschwerdefall ist an Hand der Aktenlage und des Arbeitsbogens zu AB-Nr. 1 folgender Sachverhalt nachvollziehbar:

Die UVA 7/2006 wies eine Zahllast von 4.447,98 € aus und wurde - verspätet - am 16. Oktober 2006 eingereicht. Zwar erfolgte am 15. November 2006 eine entsprechende Zahlung unter Erteilung einer Verrechnungsweisung, doch wurde dieser Betrag von 4.447,98 € auf die gleichzeitig bekannt gegebene Umsatzsteuer 9/2006 verrechnet. Eine Tilgung der Umsatzsteuer 7/2006 erfolgte erst am 27. Dezember 2006 durch Überweisung eines Betrages von 5.599,86 € (der betraglich an sich der gemeldeten Umsatzsteuer 9/2006 entsprach). Eine Klärung der Frage, ob der Bf irrtümlich eine unrichtige Weisung erteilt oder das Finanzamt irrtümlich eine unrichtige Buchung vorgenommen hat, braucht für die Beurteilung, ob die Abgabe den Abgabenvorschriften entsprechend im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet worden ist, nicht herbeigeführt zu werden, weil auch eine Entrichtung am 15. November 2006 jedenfalls als verspätet anzusehen wäre. Infolge Einreichung einer Voranmeldung unterblieb eine bescheidmäßige Festsetzung, sodass die Umsatzsteuer "sofort" zu entrichten gewesen wäre.

Die UVA 8/2006 wies eine Zahllast von 5.863,89 € aus und wurde verspätet am 9. November 2006 dem Finanzamt übermittelt. Die Entrichtung der Zahllast erfolgte am 28. November 2006 und wird dem Erfordernis der "sofortigen" Entrichtung im Falle der nicht bescheidmäßigen Festsetzung der angezeigten Abgabe ebenfalls nicht gerecht.

Die UVA 10/2006 wurde dem Finanzamt ebenfalls verspätet am 29. Dezember 2006 überreicht. Die Entrichtung der ausgewiesenen Zahllast von 5.622,00 € erfolgte am 11. Jänner 2007. In Anlehnung an Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG³, K 29/11, wäre dieser Betrag als rechtzeitig entrichtet im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG anzusehen.

Die UVA 1/2007 (Zahllast: 5.518,12 €) wurde am 10. April 2007 eingereicht, die UVA 2/2007 (Zahllast: 3.256,73 €) am 9. Mai 2007. Diese Beträge hafteten zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung am 25. Juni 2007 noch offen aus.

Der Bf unterschrieb den Prüfungsauftrag am 14. Mai 2007. Da in den Akten eine schriftliche Selbstanzeige nicht aufliegt, wurde diese offenbar mündlich erstattet. Ob diese der Bf selbst oder sein steuerlicher Vertreter erstattete, geht aus dem Akteninhalt nicht hervor.

Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG wirkt die Selbstanzeige nur für Personen, für die sie erstattet wird.

Grundsätzlich ist als Selbstanzeige zu werten, wenn die Abgabe einer Voranmeldung, die zunächst pflichtwidrig unterlassen worden ist, später nachgeholt wird. Eine besondere

Darlegung ist in diesem Fall nicht zu fordern, weil die Verfehlung schon mit der Nachholung der versäumten Handlung zum Ausdruck gebracht wird. Bei Selbstbemessungsabgaben kann die Selbstanzeige demnach durch bloße Entrichtung erstattet werden (Fellner, FinStrG, §§ 29 und 30, Tz. 5a und 17).

Die Bestimmung des § 29 FinStrG ist als Ausnahmeregelung allerdings eng zu interpretieren. Es müssen alle dort geforderten Voraussetzungen für den Eintritt dieses Strafaufhebungsgrundes gegeben sein. Allfällige Mängel einer Selbstanzeige - aus welchen Gründen immer und ohne, dass insoweit ein Verschulden Voraussetzung wäre - gehen zu Lasten des Täters.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass sämtliche Zahllasten für die in Rede stehenden Zeiträume - mit Ausnahme der sich für den Monat 10/2006 ergebenden Zahllast - verspätet entrichtet worden sind und den Selbstanzeigen schon aus diesem Grund keine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen ist. Dass der Bf zur Entrichtung der gemeldeten Zahllasten Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht hätte, ist nicht aktenkundig.

Der Selbstanzeige vom 9. Mai 2007 mangelt es zudem an der in § 29 Abs. 5 FinStrG geforderten expliziten Täterbenennung. Selbst dann, wenn in einer für eine Gesellschaft erstatteten Selbstanzeige der Name des Alleingesellschafter und einzigen Geschäftsführers nicht genannt worden ist, kann die Wirkung der Selbstanzeige nicht auf diese Person bezogen werden, weil als Täter des Finanzvergehens jeder in Betracht kommt, der – rechtlich oder faktisch – die Agenden eines Steuerpflichtigen wahrnimmt, sodass die Eigenschaft einer physischen Person als Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer einer Kapitalgesellschaft über ihre finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit noch nicht zuverlässig Auskunft geben kann (vgl. VwGH 20.9.2006, 2006/14/0046). Dies wird im vorliegenden Fall umso deutlicher, als auf der Voranmeldung 2/2007 der Name des Bf nicht einmal aufscheint, sondern diese für die A GmbH eingereicht wurde und mit "Datenverarbeitung K, gewerblicher Buchhalter" gefertigt ist.

In der Beschwerdeschrift wurden keine Einwendungen gegen das bereits im Einleitungsbescheid genannte Erfordernis der Benennung der physischen Person, für die die Selbstanzeige gelten soll, erhoben, sodass, wenngleich die Voranmeldungen 7, 8 und 10/2006 sowie 1/2007 dem Unabhängigen Finanzsenat nicht vorliegen, davon auszugehen ist, dass diese gleichermaßen gestaltet und gefertigt wurden wie die im Finanzstrafakt befindliche Voranmeldung 2/2007 und dass sämtlichen Selbstanzeigen schon mangels Entsprechung des § 29 Abs. 5 FinStrG eine strafbefreiende Wirkung nicht zuzuerkennen sein wird.

Ist in den Selbstanzeigen aber die Person, für die sie erstattet wurde, nicht genannt, und wurden die bekannt gegebenen Zahllasten – mit Ausnahme der Zahllast für Oktober 2006 – zudem nicht "umgehend" entrichtet, kann eine Prüfung des Umstandes, ob einer Straffreiheit allenfalls auch die Bestimmungen des § 29 Abs. 3 lit. a oder b FinStrG entgegen stünden, auf sich beruhen.

Darüber hinaus hindert eine Selbstanzeige, deren strafbefreiende Wirkung nicht einwandfrei feststeht, nicht die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens (VwGH 29.11.2000, 2000/13/0207). Die Entscheidung, ob gegen den Bf ein Verdacht zu Recht erhoben wurde, erfordert noch keine endgültige rechtliche Beurteilung, sodass anlässlich der Einleitung noch keine abschließende Klärung zu erfolgen hat, ob den Selbstanzeigen strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen ist.

Insgesamt war das Beschwerdevorbringen nicht geeignet, den gegen den Bf erhobenen Verdacht zu entkräften.

Ob der Tatverdacht zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG im Strafverfahren erforderlichen Gewissheit führen wird, der Bf habe das ihm zur Last gelegte Finanzvergehen tatsächlich begangen, bleibt dem nunmehr durchzuführenden Untersuchungsverfahren nach den §§ 114 ff FinStrG vorbehalten.

Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung war nur zu untersuchen, ob für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens ausreichende Verdachtsmomente vorliegen. Die endgültige Sachverhaltsklärung und abschließende rechtliche Beurteilung hat nach Durchführung eines Untersuchungsverfahrens in einer Strafverfügung, einem Straferkenntnis oder einem Einstellungsbescheid zu erfolgen. Dabei wird dem Bf auch Gelegenheit gegeben werden, sich umfassend - auch in subjektiver Hinsicht - zu rechtfertigen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. März 2008