



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen die PA GmbH, in L, vertreten durch die Mag. Andreas Wimmer Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH, 4020 Linz, Wurmstraße 18, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Beschwerde des belangten Verbandes vom 15. Februar 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Hofrat Gottfried Buchroithner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. Jänner 2010, StrNr. 052-2009/00779-002,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Einleitungsbescheides insofern abgeändert, als die darin enthaltene Wortfolge "... eine Verkürzung von Umsatzsteuer ... **im Gesamtbetrage von 11.427,82 €** ..." durch die Wortfolge "... eine Verkürzung von Umsatzsteuer ... **in einem betragsmäßig noch zu bestimmenden Ausmaß** ..." ersetzt wird.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2010 hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstraßbehörde erster Instanz gegen die Beschwerdeführerin (Bf.) als belangten Verband zur StrNr. 052-2009/00779-002 ein finanzstraßbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass CP als Entscheidungsträger iSd § 2 Abs. 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) iVm. § 28 a FinStrG zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung der den Verband treffenden Pflichten (vorsätzlich) als dessen Geschäftsführer im Bereich des genannten Finanzamtes unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 03-12/2008 im Betrag(e) von 11.427,82 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit (ein) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe und somit eine Verantwortlichkeit des Verbandes gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm. § 28 a FinStrG gegeben sei.

Begründend verwies die Erstbehörde im Wesentlichen darauf, dass im Zuge einer unter der ABNr. 34 bei der genannten GmbH durchgeführten (abgabenbehördlichen) Außenprüfung zur da. StNr. 12 festgestellt worden sei, dass für 10/2008 trotz ausgeführter Umsätze von 3.210,00 € (20 %) bei Vorsteuern von 57,78 € keine Umsatzsteuer einbezahlt bzw. bekanntgegeben worden sei (Tz 2 des Berichtes) und 2008 Nettoerlöse iHv. 54.218,01 € (20 %) bei Vorsteuern von 2.210,79 € und einer Berichtigung gemäß § 16 UStG 1994 von 17,58 €, nicht in die für 2008 abgegebenen Voranmeldungen aufgenommen worden seien (Tz 3 des Berichtes), und sich daraus der im Spruch angeführte Verkürzungsbetrag (Nachforderung an Umsatzsteuer) ergebe. Im Hinblick auf eine im Zuge der Prüfungshandlungen hinsichtlich der bisher nicht bekannt gegebenen Umsätze 2008 vom Abgabepflichtigen bzw. dessen abgabenrechtlichen Verantwortlichen sowohl für die GmbH als auch für deren (zwei) Geschäftsführer am 2. Juli 2009 eingebrachten Selbstanzeige wurde darauf verwiesen, dass diese nach den Prüfungsunterlagen (Arbeitsbogen zur ABNr. 34) erst nach dem Prüfungsbeginn (Aufforderung zur Vorlage der Bücher und Aufzeichnungen), und somit nicht rechtzeitig iSd § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG erstattet worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die, als Berufung bezeichnete, fristgerechte Beschwerde des belangten Verbandes (vgl. §§ 150, 152 FinStrG) vom 15. Februar 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Prüfer habe sich telefonisch beim steuerlichen Vertreter angemeldet und dabei aber nur von einer Umsatzsteuersonderprüfung (USO-Prüfung) für 2009 gesprochen. Daher seien auch

nur die Unterlagen für 2009 vorbereitet und dem Prüfer noch vor der Unterfertigung des Prüfungsauftrages übergeben worden. Von einer Prüfung (auch) für 2008 sei vorab nie die Rede gewesen und sei erst mit der Vorlage des Prüfungsauftrages bekannt gegeben worden, dass die Prüfung eben auch den Zeitraum 2008 umfasse. Vor Übergabe der entsprechenden Unterlagen für 2008 sei dann – rechtzeitig und richtig – Selbstanzeige für den genannten Zeitraum und die darin genannten Personen erstattet worden.

Es werde daher angesichts dessen beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen die Bf. abzusehen.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 28a FinStrG sind ab 1. Jänner 2006 für die von der Finanzstrafbehörde zu ahndenden Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1; 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des VbVG sinngemäß anzuwenden. Eine etwaige Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen des ersten Abschnittes des FinStrG, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anzuwenden sind.

Gemäß § 1 Abs. 2 VbVG sind Verbände im Sinne dieses Gesetzes juristische Personen sowie eingetragene Personengesellschaften und Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen. Als juristische Personen (des Privatrechtes) gelten dabei ua. alle Kapitalgesellschaften, wie beispielsweise auch die GmbH.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen der Abs. 2 oder 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.

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

Entscheidungsträger im Sinne dieses Gesetzes ist, wer Geschäftsführer, Vorstandsmitglied oder Prokurist ist oder aufgrund organschaftlicher oder rechtsgeschäftlicher Vertretungsmacht in vergleichbarer Weise dazu befugt ist, den Verband nach außen zu vertreten (§ 2 Abs. 1 Z 1 VbVG).

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

Somit trifft einen Verband die finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit, wenn ein Entscheidungsträger in leitender Funktion rechtswidrig und schuldhaft ein Finanzvergehen begangen hat und die Tat zu Gunsten des Verbandes begangen worden ist oder durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband (be)treffen.

Gemäß dem auch für den Bereich der Verantwortlichkeit nach dem VbVG sinngemäß anzuwendenden § 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,
- 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 nach der für den Anlassfall geltenden Rechtslage (vgl. dazu § 256 Abs. 1 lit. p FinStrG idFd BGBl. I 104/2010) bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in der Form eines mit dem Rechtsmittel der Beschwerde iSd § 152 FinStrG bekämpfbaren Bescheides (vgl. dazu auch § 56 Abs. 2 FinStrG) zu ergehen hatte.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die (bescheidmäßige) Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, hat die zuständige Finanzstrafbehörde erster Instanz an Hand der sich aus den bisherigen Ermittlungsergebnissen ergebenden Anhaltspunkte zu beurteilen. Dabei genügt es, 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 völlig sicher ist, dass einer der im § 82 Abs. 3 lit. a bis e FinStrG taxativ angeführten Gründe für die Abstandnahme von der Einleitung eines Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist dabei die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach allgemeiner Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Bloße Vermutungen allein reichen für die Einleitung des Finanzstraßverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es in diesem Verfahrensstadium schon Aufgabe der Finanzstraßbehörde(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 Ermittlungsverfahrens oder die in dessen Verlauf vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst in dem anschließenden, ua. vom allgemeinen strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo" getragenen, nach den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den Gegenstand des Einleitungsbescheides bildet daher nicht (schon) die Tat selbst, sondern vielmehr lediglich die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, der Betroffene könnte ein derartiges Finanzvergehen begangen haben. Der Bescheid hat daher das zur Last gelegte, als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten nur in groben Umrissen zu beschreiben; die einzelnen Fakten müssen (noch) nicht "bestimmt" sein, dh. nicht schon in allen, für eine (spätere) Subsumtion relevanten, Einzelheiten beschrieben werden. So bedarf beispielsweise eine (bescheidmäßige) Verfahrenseinleitung wegen Finanzvergehen im Zusammenhang mit Abgabenverkürzungen (noch) nicht der Angabe des exakten Verkürzungsbetrages, um den Tatverdacht in einer dem Gesetz entsprechenden Weise zu konkretisieren (vgl. zB. VwGH vom 2. August 1995, 93/13/0167; so auch UFS vom 3. Juli 2007, FSRV/0157-W/06).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlung oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung (bereits dann) bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen (gesetzlichen) Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 zufolge hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum, vgl. dazu auch Abs. 2 leg.cit.) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung (= Abgabenerklärung) bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Zeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1, 2 und des § 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 BGBl. II 1998/206 idgF ab 2003 iVm. § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG macht sich jemand einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach dieser Bestimmung schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise indem er entgegen dem § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) eine unrichtige Abgabenerklärung erstellt, mit dem Plan, die Abgabenbehörde werde die Jahresumsatzsteuer mit einem unter der tatsächlichen Zahllastensumme abzüglich allfälliger Guthaben gelegenen Betrag festsetzen, eine Abgabenverkürzung bewirkt bzw. zu bewirken versucht.

Eine allfällige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung nach §§ 33 Abs. 1 und 13 FinStrG konsumierte aber eine solche wegen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der versuchsweise verkürzten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist (vgl. zB. VwGH vom 26. November 1997, 95/13/0040, vom 29. September 1991, 2004/13/0101; OGH vom 21. November 1991, 14 Os 127/90, EvBl. 1992/26).

Gemäß § 13 Abs. 2 leg.cit. ist eine Tat, z.B. nach § 33 Abs. 1 FinStrG, versucht, sobald ua. der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorausgehende Handlung, beispielsweise durch Einreichung der nicht zutreffenden Abgabenerklärung beim Finanzamt, betätigt. Dabei ist aber selbst bei Vorliegen der subjektiven Voraussetzungen die unrichtige Führung von Büchern und Aufzeichnungen bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben noch nicht eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung. Eine solche ausführungsnah Handlung wäre z.B. die Erstellung einer unrichtigen Abgabenerklärung.

Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklicht, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Bezogen auf § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG heißt das, dass derjenige vorsätzlich handelt, der die abgabenrechtliche Pflichtverletzung iSd § 21 UStG 1994 zumindest ernstlich für möglich hält bzw. die (wenn auch nur durch die Nichtentrichtung der Zahllast zum Fälligkeitszeitpunkt vorübergehende) Abgabenverkürzung – zumindest dem Grunde nach – für gewiss hält, und sich damit abfindet.

Aus der bisherigen Erhebungssituation [Inhalt des Strafaktes zur angeführten StrNr. bzw. zur StrNr. 052-2009/56 (=Finanzstrafverfahren gegen CP); Veranlagungsakt StNr. 12; Arbeitsbogen ABNr. 34] ergibt sich im Hinblick auf den im Rahmen der Sachentscheidung über die Beschwerde abzuhandelnden Verfahrensgegenstand (vgl. dazu § 160 Abs. 1 FinStrG) nachstehender Sachverhalt:

Die unter der StNr. 12 beim nunmehr einschreitenden Finanzamt steuerlich erfasste Bf., vormals A GmbH (Gesellschaftsvertrag vom 6. April 1990, FN 78 des Landesgerichtes Linz) betreibt an der angeführten Anschrift ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand Werbe-, Messewesen und sonstige Wirtschaftsdienste und führt dabei Umsätze iSd § 1 Abs. 1 UStG 1994 aus. Einer der beiden handelsrechtlichen Geschäftsführer ist (seit April 1990) der auch zu 50 % am Stammkapital der Gesellschaft beteiligte, gegenüber der Abgabenbehörde als abgabenrechtlich Verantwortlicher der Gesellschaft aufgetretene CP. Steuerlich wurde die GmbH ab Anfang 2008 bis Mai 2010 durch die nunmehr auch als Verteidiger des Bf. im gegenständlichen Finanzstrafverfahren (§ 77 FinStrG) einschreitende Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH vertreten (vgl. § 83 BAO).

Für Jänner, Februar, April bis Juli, September, November und Dezember 2008 wurden zur StNr. 12, innerhalb der Frist des § 21 Abs. 1 UStG 1994, jeweils Überschüsse ausweisende (elektronische) Umsatzsteuervoranmeldungen beim genannten Finanzamt eingereicht (vgl. § 21 Abs. 2 letzter Halbsatz UStG 1994). Für den Zeitraum März 2008 wurde zur genannten StNr. weder eine Vorauszahlung entrichtet, noch eine Voranmeldung (Abgabenerklärung) beim Finanzamt eingereicht. Für den Zeitraum August 2008 erfolgte am 15. Oktober 2008 eine am zugehörigen Abgabenkonto am 30. Oktober 2008 verbuchte Erklärungsabgabe mit einer dabei ausgewiesenen Umsatzsteuerzahllast (Vorauszahlung) von 17,58 €. Für den

Zeitraum Oktober 2008 findet sich auf dem der genannten StNr. zugehörigen Gebarungskonto ein Buchungssatz über die Abgabe einer Voranmeldung (vom 29. Dezember 2008) mit einem errechneten (Vorauszahlungs-)Betrag von 0,00 €. Eine Einsicht in die (subjektsbezogenen) Umsatzsteuerdaten erweist weiters, dass für 10/2008 am 15. Dezember 2008 (vgl. § 21 Abs. 1 UStG 1994) seitens der GmbH zwei (elektronische) Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden; eine erste, lautend auf eine (errechnete) Zahllast von 584,22 € [bei steuerbaren Umsätzen von 3.210,00 € (20 %) und Vorsteuern von 57,78 €; vgl. dazu auch Tz 2 der Niederschrift zur ABNr. 34] und eine zweite, lautend auf eine Zahllast von 0,00 € (bei steuerbaren Umsätzen von 0,00 €). In der (elektronischen) Aufstellung der (gesammelten) Umsatzsteuerdaten für 2008 am genannten Konto (Umsatzsteuervoranmeldung – Erfassen der UVA 2008) scheinen beide Erklärungen als gebucht auf, wobei in der Status-Spalte bei der ersten Voranmeldung der Vermerk "ersetzt" angebracht ist.

In der Zeit vom 2. Juli 2009 (Prüfungsbeginn) bis zum 15. Oktober 2009 (Zeitpunkt der Schlussbesprechung) fand in den Räumlichkeiten der genannten Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH zur StNr. 12 eine, dem steuerlichen Vertreter am 23. Juni 2009 (telefonisch) angekündigte (abgabenbehördliche) USO-Prüfung (vgl. Aktenvermerk vom 23. Juni 2009, Bl. 10 des Arbeitsbogens), ua. betreff. die Umsatzsteuer für die Zeiträume 03/2008 bis 04/2009, statt (ABNr. 34). Als genauer Zeitpunkt des Prüfungsbeginnes (Übergabe des Prüfungsauftrages und Aufforderung zur Herausgabe der Bücher, Aufzeichnungen und sonstigen steuerlichen Unterlagen, vgl. z.B. OGH vom 27. August 1998, 12 Os 73/98) ist im zugehörigen Arbeitsbogen der 2. Juli 2009, 09:30 Uhr, dokumentiert (vgl. Bl. 7, 11 f des Arbeitsbogens). Aus einem entsprechenden Aktenvermerk des Prüforganes (Bl. 11 f des Arbeitsbogens) geht hervor, dass (vom steuerlichen Vertreter) die Unterlagen für 2009 sofort, dh. um 09:30 Uhr, jene für 2008 aber erst – gemeinsam mit dem unterfertigten Prüfungsauftrag – am Nachmittag (laut Vermerk des Prüfers am Beiblatt zum Prüfungsauftrag um 12:45 Uhr) ausgehändigt wurden. Mit der Übergabe der Unterlagen (auch) für 2008 (elektronische Dateien und Belegordner) wurde dem Prüforgan weiters ein als "Selbstanzeige 2008" bezeichneter, nach dem daraus zum Ausdruck kommenden Erklärungswillen sowohl für die Bf. als auch deren (beide) Geschäftsführer geltender, Schriftsatz ausgehändigt, in dem – ohne Nennung der betroffenen Voranmeldungszeiträume – bisher nicht erklärte (Provisions-)Umsätze 2008 iHv. insgesamt 54.218,01 € (20 %; Umsatzsteuer: 10.843,60 €) nachträglich bekannt gegeben wurden (Bl. 9 des Arbeitsbogens bzw. Bl. 27 des Strafaktes). Auf Bl. 7 des Arbeitsbogens (Beiblatt zum Prüfungsauftrag) findet sich dazu der offenbar vom steuerlichen Vertreter handschriftlich angebrachte Vermerk: "Selbstanzeige vor Übergabe der Unterlagen 2008 erstellt".



Die Niederschrift über die Schlussbesprechung bzw. der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung (Bl. 2-4 des Arbeitsbogens) enthält unter den Tz 2 und 3 Prüfungsfeststellungen zu den Zeiträumen 10 bzw. 03-12/2008. Danach wurde vom Prüforga festgestellt, dass für 10/2008 [erzielte Umsätze (20 %) netto 3.210,00 €; Vorsteuer: 57,78 €] bisher keine Umsatzsteuer einbezahlt worden war (Tz 2) und weiters, dass im Jahr 2008 die laut Selbstanzeige bekannt gegebenen Nettoumsätze (Nettoerlöse) nicht in die (bisher eingereichten) Voranmeldungen aufgenommen worden seien (Tz 3). Weiters findet sich der Prüfvermerk, dass aus verwaltungsökonomischen Gründen unter Einbeziehung der ermittelten Bemessungsgrundlagen für 10/2008 eine Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 03-12/2008 erfolge.

Auf Grundlage der genannten Feststellungen erging gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 der Festsetzungsbescheid vom 20. Oktober 2009, mit dem die Umsatzsteuer für 03-12/2008 mit 9.292,39 € (bisher: -2.135,43 €; Nachforderung: 11.427,82 €) festgesetzt wurde.

Anhand der bisherigen, auch von der Bf. im Hinblick auf die sich aus dem vorgenannten Bescheid ableitbaren Vorauszahlungs- bzw. Nachforderungsbeträge unbestritten gebliebenen Feststellungen (vgl. zur finanzstrafrechtlichen Aussagekraft derartiger abgabenbehördlicher Feststellungen z.B. VwGH vom 19. Februar 1997, 96/13/0094), kann jedenfalls mit der für eine Maßnahme gemäß §§ 82 Abs. 3, 83 Abs. 1 und 2 FinStrG ausreichenden Wahrscheinlichkeit geschlossen werden, dass im Anlassfall durch die Handlungsweise des für die Gesellschaft abgabenrechtlich verantwortlichen Geschäftsführers CP mit der Verschweigung der im Zuge der Prüfung des Verbandes pauschal für den Zeitraum 03-12/2008 festgestellten Umsätze in den eingereichten Voranmeldungen unter tatbildmäßiger Verletzung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 iSd § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen iSd § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG bewirkt wurden. Wenngleich das Gebarungskonto zur genannten StNr. ab dem 19. August 2008 bis zum 20. Oktober 2009 (durchgehende) Guthaben (in unterschiedlicher Höhe) ausweist (vgl. Abfrage der Buchungsdaten), kann – ausgehend vom vorläufigen Rechtscharakter einer Maßnahme iSd genannten Bestimmungen und den sich daraus für die Bf. ergebenden Rechtsfolgen – die Klärung der anhand der bisherigen Erhebungslage noch nicht endgültig beantwortbaren Frage, wie sich die mittels Selbstanzeige bisher lediglich summarisch bekannt gegebenen Zahllasten auf die einzelnen Monate des gesamten Zeitraumes 03-12/2008 verteilen und damit sich, nach Berücksichtigung der am Abgabekonto zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten allfällig bestehender Guthaben (vgl. §§ 213 ff BAO) überhaupt Abgabenverkürzungen iSd § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG, ergeben, dem diesbezüglich jedenfalls gebotenen weiteren finanzstrafbehördlichen Ermittlungsverfahren vorbehalten bleiben. Anhand der bisher vorliegenden Kontostandsdaten ist dabei aber davon auszugehen, dass die

Verkürzungssumme jedenfalls unter dem im angefochtenen Bescheid genannten Betrag von 11.427,82 € liegen wird und war die Textierung des angefochtenen Einleitungsbescheides daher entsprechend abzuändern bzw. dem derzeitigen Ermittlungsstand anzupassen.

Im Zuge des von der Erstinstanz somit durchzuführenden Untersuchungsverfahrens (§§ 115 ff FinStrG) werden zudem auch die näheren Umstände im Zusammenhang mit den unterschiedlichen, am Konto aufscheinenden (elektronischen) Voranmeldungen für Oktober 2008 (siehe oben) bzw. die zu deren buchungsmäßiger Erfassung führenden Vorgänge zu klären sein. Denn obgleich anhand der bisherigen Erhebungslage für das gegenständliche Stadium des Strafverfahrens (auf der nach Wahrscheinlichkeit zu beurteilenden Verdachtsebene) durchaus davon ausgegangen werden kann, dass eben vom Geschäftsführer der Bf. unterschiedliche, sich widersprechende Erklärungen – in der oben dargestellten Reihenfolge – eingereicht wurden und die zutreffende – erste – Voranmeldung eben durch die (spätere) zweite Voranmeldung ersetzt und dementsprechend auch nur letztere am Konto verbucht wurde, erscheint schon im Hinblick auf das eine ausdrückliche Verletzung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 zum Gegenstand habende Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG der genaue Ablauf der letztlich zur genannten Buchung vom 29. Dezember 2008 führenden Sachverhalte für einen entsprechenden Schuldspruch iSd § 98 Abs. 3 FinStrG jedenfalls noch (zusätzlich) klärungs- bzw. ergänzungsbedürftig.

Was die Annahme eines entsprechenden subjektiven Tatverdachtes gegen den genannten Entscheidungsträger der Bf. gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angeht, so ergibt sich derartiges einerseits aus den bisher festgestellten bzw. aktenkundigen persönlichen Umständen des Genannten, dem als ausgebildeter Jurist und langjährig unternehmerisch tätiger Geschäftsführer-Gesellschafter einer von Anfang an dem Regelungsbereich des UStG 1994 unterliegenden GmbH wohl mit dem österreichischen Umsatzsteuerrecht im Hinblick auf das System der jeweils zu bestimmten Terminen monatlich offenzulegenden und fälligen Vorauszahlungen hinreichend bekannt gewesen sein wird, und andererseits aus dem sich ebenfalls aus der bisherigen Aktenlage erschließenden (umsatz-)steuerlichen Vorverhalten, wonach zur angeführten StNr. bisher nicht nur die Überschüsse ergebenden Voranmeldungen für 2008 (siehe oben), sondern auch für die jeweils Vorauszahlungen (Zahllasten) ergebenden Zeiträume (zB. 08/2008; 07, 12/2007) termingerecht Erklärungen iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 beim Finanzamt eingereicht worden sind.

Verdachtsmomente für eine gegebenenfalls einen Vorwurf nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verdrängende objektive Tatbegehung im Hinblick auf die (anteilige) Jahresumsatzsteuer 2008 iSd §§ 33 Abs. 1 iVm. 13 FinStrG sind schon mangels jeglicher Erkennbarkeit diesbezüglicher

ausführungsnaher Handlungen des genannten Entscheidungsträgers den bisherigen Erhebungsergebnissen hingegen nicht zu entnehmen.

Gemäß § 29 Abs. 1, 2 und 5 FinStrG idF vor der FinStrG-Novelle 2010 (zur Anwendung der "alten" Rechtslage vgl. § 4 Abs. 2 FinStrG; zB. Leitner/Schrottmeyer/Brandl/Toifl, Die FinStrG-Novelle 2010, SWK-Spezial 2010, 44) wird derjenige, für den eine Verfehlung ua. der zuständigen Abgabenbehörde gegenüber (in einer Selbstanzeige) dargelegt bzw. im Falle einer damit verbundenen Abgabenverkürzung auch ohne Verzug die für das Verkürzungsausmaß bedeutsamen Umstände offengelegt wird und darüber hinaus die geschuldeten Beträge, gegebenenfalls auch unter der Inanspruchnahme von eine (ununterbrochene) Zeitspanne zwei Jahre nicht überschreitenden Zahlungsaufschüben, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden, straffrei (vgl. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG).

Gemäß § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG tritt eine, einer Einleitung eines Finanzstrafverfahrens § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG zufolge entgegenstehende Straffreiheit für ein vorsätzlich begangenes Finanzvergehen im Falle der Erstattung einer Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau bzw. Prüfung aber nur dann bzw. nur insoweit ein, als die Anzeige spätestens bei Beginn der (prüfungsbehördlichen) Amtshandlung erstattet wird. Dabei beginnt die Prüfungshandlung regelmäßig bereits mit der (erstmaligen) Aufforderung zur Vorlage der Aufzeichnungen und Bücher, auch wenn die Prüfung selbst – beispielsweise infolge (noch) fehlender, vom Abgabepflichtigen noch beizuschaffender Unterlagen – zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht möglich war (vgl. z.B. Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz<sup>3</sup>, K29/20, bzw. OGH vom 27. August 1998, 12 Os 73/98, mit Glosse von Koch, ecolex 1999/55).

Aus der bisherigen Aktenlage ergibt sich aber, dass die im Übrigen ohnehin nur hinsichtlich der in Tz 3 des Prüfberichtes genannten Verkürzungen erstattete Selbstanzeige erst nach dem Prüfungsbeginn (2. Juli 2009, 09:30 Uhr) und damit verspätet erstattet wurde, sodass – unabhängig von der näheren Beurteilung der inhaltlichen Voraussetzungen (z.B. keine Offenlegung der betroffenen Voranmeldungszeiträume bzw. des genauen Zeitpunktes der entsprechende Zahllasten nach sich ziehenden Umsätze), auch im Lichte der ständigen höchstgerichtlichen Judikatur, wonach eine nicht mit Gewissheit strafbefreiende Selbstanzeige der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht entgegensteht (vgl. z.B. VwGH vom 24. September 2007, 2007/15/0094), darin kein Grund für eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides gelegen ist.

Die Abänderung des Spruches (im Hinblick auf den, jedenfalls unter der im angefochtenen Bescheid genannten Summe gelegenen Verkürzungsbetrag) ist, wie oben angeführt, in der

sich jedenfalls auf den Taterfolg für die Vorauszahlungen ab Juli 2008 auswirkenden oben dargestellten Kontostandssituation (Tagessaldo) begründet.

Ob der somit dem Grunde nach zu bestätigende Verdacht gegen die Bf. zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG für den Fall eines Schuldspruches erforderlichen Gewissheit, der genannte Entscheidungsträger habe die ihm zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen und ergäbe sich daraus eine Verbandsverantwortlichkeit iSd VbVG, führen wird, bleibt ebenso wie die notwendige Präzisierung der Tathandlungen bzw. des Taterfolges, dem nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Rechtsstufe durchzuführenden Untersuchungsverfahren vorbehalten. In diesem wird auch der Bf. (als belangtem Verband) entsprechend der maßgeblichen Rechtslage ausreichend Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte bzw. ihrer Interessen einzuräumen sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. April 2011