



## **Beschwerdeentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen SL, Geschäftsführer, geb. am 19XX, whft. in W, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 12. 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 19. Jänner 2010, StrNr. 052-2010/00032-001,

zu Recht erkannt:

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

Gegen den Beschwerdeführer (Bf.) wird gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, er habe als abgabenrechtlich Verantwortlicher der Firma M GmbH vorsätzlich 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 07 und 12/2005; 03, 05, 08 und 12/2006; 02, 04 - 07, 09 und 11/2007 und 02 - 07 und 10/2008; im Gesamtbetrag von 18.663,33 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit (jeweils) Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. Jänner 2010 hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur StrNr. 052-2010/00032-001 ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass er im Amtsbereich des genannten Finanzamtes (vorsätzlich) als (abgabenrechtlich) Verantwortlicher der Fa. M GmbH unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, vorsätzlich eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 07 und 12/2005; 03, 05, 08 und 12/2006; 02, 04 - 07, 09 und 11/2007; 02 - 07 und 10/2008; 01 und 07 - 08/2009, im Gesamtbetrag von 21.894,26 €, bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend verwies die Erstbehörde dabei auf die Aktenlage zur StNr. 12, wonach für die genannten, jeweils Vorauszahlungen an Umsatzsteuer ergebenden Zeiträume bis einschließlich 02/2008, Beträge von 790,77 € (07/2005); 406,49 € (12/2005); 299,60 € (03/2006); 1.115,67 € (05/2006); 331,42 € (08/2006); 1.361,35 € (12/2006); 930,12 € (02/2007); 850,96 € (04/2007); 200,45 € (05/2007); 365,53 € (06/2007); 990,71 € (07/2007); 1.587,41 € (09/2007); 156,15 € (11/2007) und 1.695,91 € (02/2008), nicht fristgerecht entrichtet bzw. die diesfalls einzureichenden Umsatzsteuervoranmeldungen jeweils erst verspätet eingereicht worden seien. Gleiches gelte laut Feststellungen zu ABNr. 34 für die Monate März bis Juli und Oktober 2008, sowie Jänner, Juli und August 2009. Der erforderliche Tatvorsatz iSd § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. ein entsprechender sich gegen den Bf. richtender Verdacht ergebe sich aus den objektiv festgestellten Fakten, da dem genannten Beschuldigten sowohl seine steuerlichen Pflichten als auch die möglichen Tatfolgen hinreichend bekannt gewesen seien.

Die nachträglich erfolgten (verspäteten) Erklärungsabgaben für die genannten Zeiträume könnten infolge nicht rechtzeitiger Entrichtung der entsprechenden Beträge (07 und 12/2005; 03, 05, 08 und 12/2006; 02, 04 - 07, 09 und 11/2007; 02/2008) im Sinne der Abgabenvorschriften (§ 29 Abs. 2 FinStrG) bzw. für 03 - 07 und 10/2008; 01, 07 - 08/2009 infolge vorheriger, dem Bf. als Anzeiger durch die Prüfungsanmeldung zu ABNr. 221058/09 vom 18. November 2009 bereits bekannter Tatentdeckung, nicht als einer Verfahrenseinleitung entgegenstehende strafbefreiende Selbstanzeigen gewertet werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 12. Februar 2010, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Bestritten werde der im angefochtenen Bescheid erhobene Vorwurf der vorsätzlichen bzw. wissentlichen Abgabenverkürzung und liege allenfalls ein fahrlässiges Verhalten seitens des Bf. vor.

Zu den Teifakten 07, 12/2005; 03, 05, 08 und 12/2006 wurde darauf verwiesen, dass die über keinerlei Mitarbeiter verfügende GmbH sich damals im Aufbau befunden habe und es dem Bf. trotz einer 80-Stunden-Woche nicht möglich gewesen sei, alle Verwaltungsaufgaben fristgerecht zu erledigen. Die betreffenden Termine seien einfach übersehen worden und sei dies allenfalls als fahrlässiges, keinesfalls aber als vorsätzliches, Fehlverhalten im Sinne des erhobenen Tatvorwurfs zu werten.

Zu 02, 04 - 07, 09 und 11/2007 bzw. 02/2008 und 03/2008 - 10/2009 (gemeint wohl: 02, 04 - 07, 09 und 11/2007; 02 - 07 und 10/2008, sowie 01, 07 - 08/2009; vgl. dazu den Einleitungsbescheid und die darin bezeichneten, hier verfahrensgegenständlichen Teifakten) wurde unter Beischließung entsprechender Unterlagen (diverse Arztbriefe bzw. entsprechende Behandlungsbestätigungen) auf die ab dem 24. Jänner 2007 beim Bf. eingetretene massiven gesundheitlichen Beeinträchtigungen bzw. medizinischen Probleme, sowie auf den im März 2008 nach längerem Leiden eingetretenen Todesfall der im elterlichen Haus wohnhaften Großmutter verwiesen, wodurch sich der Bf. insgesamt nur mehr sehr eingeschränkt seiner Firmenaktivität habe widmen können. Eine aus diesem Grund engagierte externe Buchhalterin habe ab 03/2008 wegen eigener Probleme (wie Belästigungen durch Ex-Freund nach Trennung von Jänner - November 2008; mit gesundheitlichen Problemen und Komplikationen verbundene Schwangerschaft von April bis Dezember 2008, danach vorzeitiger und verlängerter Mutterschutz bis Ende Februar 2009; ab Februar 2009 schwere Erkrankung der Tochter) die ihr übertragenen Aufgaben ebenfalls nicht ordnungsgemäß durchführen können. Ein Großteil der (angeführten) Rückstände sei auch durch USt-Guthaben ausgeglichen worden und die Restbeträge rasch bezahlt worden. Im Übrigen sei das betreffende Abgabenkonto stets ausgeglichen gewesen und seien alle Beträge bezahlt worden.

Es werde daher um entsprechende Abänderung des angefochtenen Bescheides ersucht.

***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,
- 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 insbesondere § 256 Abs. 1 lit. p FinStrG idFd BGBl. I 104/2010) bei vorsätzlichen Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, diese Verständigung in der Form eines mit Beschwerde iSd § 152 FinStrG bekämpfbaren Bescheides (vgl. 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 Gerüchte oder Vermutungen allein reichen dabei für die Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht aus. Nicht jedoch ist es im Stadium der Einleitung 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 Ermittlungsverfahrens (vgl. §§ 115 ff FinStrG) oder die in dessen weiteren Verlauf vorzunehmende Beweiswürdigung vorwegzunehmen, weil die für die Subsumtion unter den betreffenden finanzstrafrechtlichen Tatbestand letztlich entscheidenden Fragen erst in dem anschließenden, ua. vom strafrechtlichen Grundsatz des "in dubio pro reo"

getragenen, nach den Bestimmungen der §§ 115 ff FinStrG durchzuführenden Untersuchungsverfahrens einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind.

Den notwendigen Gegenstand des Einleitungsbescheides (zur rechtlichen Bedeutung vgl. zB. VwGH vom 2. August 1995, 95/13/0172) bildet daher nicht (schon) die Tat selbst, sondern vielmehr lediglich die Feststellung solcher Lebenssachverhalte, die den Verdacht begründen, die betroffene Person könnte durch ihr Verhalten Finanzvergehen begangen haben.

Wenngleich (in der einen entsprechenden Verdacht aussprechenden Entscheidung in der Bescheidbegründung) sowohl auf die objektive als auch auf die subjektive Verdachtsseite entsprechend einzugehen ist, hat der Bescheid gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG das dem Beschuldigten zur Last gelegte und – aus vorläufiger Ermittlungssicht – als Finanzvergehen zu qualifizierende Verhalten lediglich in groben Umrissen zu umschreiben.

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 und d leg.cit. eine Abgabenverkürzung (bereits dann) bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (Zahllasten = Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen (gesetzlichen) Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet werden bzw. wenn nicht bescheidmäßig festzusetzende Abgabengutschriften zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht werden. Gilt freilich eine Umsatzsteuervorauszahlung infolge der sich aus § 214 Bundesabgabenordnung (BAO) ergebenden zusammengefassten Verbuchung von Zahlungen und sonstigen Gutschriften auf einem Abgabenkonto zum Fälligkeitstag als entrichtet (§ 211 BAO), so steht dies einer Verkürzung iSd § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG entgegen.

§ 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 (vollständige und zutreffende) 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 derartiger Abgabenerklärungen entfällt grundsätzlich nur 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 (zutreffend) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder wenn sich für den betreffenden Voranmeldungszeitraum überhaupt keine

Vorauszahlung ergibt (vgl. dazu § 1 der VO BGBI. II 1998/206 idgF ab 2003 iVm § 21 Abs. 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994).

Grundsätzlich besteht daher für Unternehmer bei Überschreiten oa. Umsatzgrenzen die Verpflichtung zur Abgabe von (monatlichen bzw. allenfalls vierteljährlichen) Umsatzsteuervoranmeldungen.

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 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, zB. 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 ausführungsnahe Handlung wäre beispielsweise 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 (dolus eventualis).

Dabei reicht es, dass der objektiv tatbildlich Handelnde die reale Möglichkeit der Tatbildverwirklichung zwar erkennt, sich aber mit ihr abfindet und dennoch, und sei es auch in bewusster Gleichgültigkeit, tatbildlich handelt.

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 sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Bezogen auf § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG heißt das, dass bereits 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 bzw. durch die unrechtmäßige Geltendmachung einer Gutschrift zum Fälligkeitszeitpunkt vorübergehende) Abgabenverkürzung – zumindest dem Grunde nach – für gewiss hält, und sich damit abfindet.

Fahrlässig hingegen handelt, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht bzw. derjenige, der es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen bzw. in Kauf nehmen will (vgl. dazu § 8 Abs. 2 FinStrG).

Für die Abgrenzung zwischen bedingtem Vorsatz ("Na wenn schon") und bewusster Fahrlässigkeit ("Es wird schon nicht") sind die Umstände des Anlassfalles, insbesondere das Gesamtverhalten des Täters bzw. dessen sich letztlich aus der (äußereren) Aktenlage erschließende innere Einstellung zum objektiv feststellbaren Tathergang heranzuziehen.

Aus der bisherigen, für das gegenständliche Beschwerdeverfahren maßgeblichen Erhebungssituation (Inhalt des Strafaktes zur angeführten StrNr., sowie Veranlagungsakt StNr. 12 einschließlich 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:

Der in Jahren 1999 bis 2007 unter der StNr. 56 (als Einzelunternehmer) selbst zur Umsatzsteuer veranlagte Bf. ist seit Mai 2004 Geschäftsführer und Alleingesellschafter der unter der angeführten StNr. beim einschreitenden Finanzamt steuerlich erfassten, steuerpflichtige Umsätze iSd UStG 1994 ausführenden, M GmbH (FN 78 p des Landesgerichtes Linz). Während für die jeweils Zahllasten bzw. Vorauszahlungen ergebenden Voranmeldungszeiträume (= Kalendermonate) bis zum Juli 2005 bzw. auch für einzelne Zeiträume danach zur genannten StNr. entweder zum Fälligkeitstag iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 bzw. zeitnahe dazu die sich aus der Selbstberechnung der monatlichen Umsatzsteuer allfällig ergebenden Vorauszahlungen entrichtet (so zB. 12/2004) oder termingerechte bzw. zeitnahe Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht worden waren (so zB. 01 - 06/2005; 01, 04, 06/2006; 01, 10, 12/2007), wurden für die im angefochtenen

Einleitungsbescheid genannten, ebenfalls jeweils Zahllasten ergebenden Monate Juli (790,77 €) und Dezember (406,49 €) 2005, März (299,60 €), Mai (1.490,33 €), August (331,42 €) und Dezember (2.042,11 €) 2006, Februar (1.521,21 €), April (850,96 €), Mai (200,45 €), Juni (365,53 €), Juli (990,71 €), September (1.587,41 €) und November (156,15 €) 2007, Februar bis Juli (1.695,91 €; 1.812,67 €; 999,58 €; 455,34 €; 527,14 €; 3.439,00 €) und Oktober (348,77 €) 2008 weder entsprechende Vorauszahlungen entrichtet, noch, bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt, diesfalls verpflichtende Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht. Ebenso wurden für Jänner (242,00 €), Juli (799,93 €) und August (2.187,29 €) 2009 weder entsprechende Vorauszahlungen entrichtet, noch (fristgerechte) Voranmeldungen abgegeben. Die Abgabe entsprechender Abgabenerklärungen für 07 und 12/2005; 03, 05, 08 und 12/2006; 02, 04 - 07, 09/2007, 02 - 07 und 10/2008, sowie 01, 07 und 08/2009, erfolgte laut Veranlagungsakt, jeweils verspätet, zu den im angefochtenen Bescheid genannten Zeitpunkten bzw. in Abänderung bzw. Ergänzung dieser Auflistung für 11/2007 am 15. Februar 2008 bzw. für 03 - 07 und 10/2008 und 01, 07 und 08/2009 am 25. November 2009, noch vor Beginn der am 18. November 2009 dem Bf. zur StNr. 12 telefonisch angekündigten Außenprüfung, ABNr. 34 (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung).

Eine Auswertung der entsprechenden Buchungs- und Umsatzsteuerdaten am Abgaben- bzw. Verrechnungskonto zur genannten StNr. ergibt weiters, dass zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten jeweils Guthaben am Abgabenkonto bestanden, u. zw. zum 17. Juli 2006 (Fälligkeit 05/2006) ein Guthaben im Ausmaß von 374,66 €; zum 16. August 2007 (Fälligkeit 06/2007) ein Guthaben iHv. 1,71 €; zum 16. März 2009 (Fälligkeit 01/2009) ein Guthaben iHv. 2.394,25 €; zum 15. September 2009 (Fälligkeit 07/2009) ein Guthaben iHv. 1.804,83 € und zum 15. Oktober 2009 (Fälligkeit 08/2009) ein Guthaben iHv. 1.004,90 € (= Restguthaben nach Abzug der am 15. September 2009 fälligen Vorauszahlung für 07/2009).

Gleichzeitig mit der oa. (verspäteten) Voranmeldungseinreichung für 12/2006, 02/2007 und 08/2009 wurden für einzelne Voranmeldungszeiträume, u. zw. 10 und 11/2006, abgegeben mit der Voranmeldung für 12/2006; 03/2007, abgegeben mit der Voranmeldung für 02/2007 und 08, 09, 11, und 12/2008 sowie 02, 03, 04, 05, 06, 09 und 10/2009, abgegeben mit der Voranmeldung für mit 08/2009, jeweils Überschüsse gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 (Vorsteuerguthaben), u. zw. 1.117,76 €, davon 680,76 € nach Verrechnung mit Tagessaldo vom 22. Februar 2007 (10, 11/2006); 591,09 € (03/2007) und 4.303,78 € (08 - 11 und 12/2008 sowie 02 - 06, 09 und 10/2009), geltend gemacht und entsprechend am genannten Abgabenkonto der GmbH verbucht.

Die sich als Folge der gemäß den Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO) zusammengefassten Verbuchung auf dem genannten Abgabenkonto aus den eingereichten Voranmeldungen mit Zahllasten ergebenden Abgabenbeträge (07/2005: 790,77 €; 12/2005: 406,49 €; 03/2006: 299,60 €; 05/2006: 1.115,67 €; 08/2006: 331,42 €; 12/2006: 1.361,35 €; 02/2007: 930,12 €; 04/2007: 850,96 €; 05/2007: 200,45 €; 06/2007: 363,82 €; 07/2007: 990,71 €; 09/2007: 1.587,41 €; 11/2007: 156,15 €; 02/2008: 1.695,91 €; 03/2008: 1.812,67 €; 04/2008: 999,58 €; 05/2008: 455,34 €; 06/2008: 527,14 €; 07/2008: 3.439,00 €; 10/2008: 348,77 € und 08/2009: 1.182,39 €), wurden laut Buchungsabfrage am 30. November 2005 (07/2005); am 4. April 2006 (12/2005); am 22. Juni 2006 (03/2006); am 31. August 2006 (05/2006); am 13. Dezember 2006 (08/2006); am 16. März 2007 /12/2006); am 21. September 2007 (02/2007); am 9. November 2007 (04 - 07/2007); am 31. Dezember 2007 (09/2007); am 17. März 2008 (11/2007); am 7. Juli 2008 (02/2008); am 16. Dezember 2009 (04 - 05/2008); am 20. Jänner 2010 (Rest 04 - 07/2008) und am 25. November 2009 (08/2009) entrichtet.

Indem somit für 07/2005 (Vorauszahlung: 790,77 €), für 12/2007 (Vorauszahlung: 406,49 €); für 03/2006 (Vorauszahlung: 299,60 €); für 05/2006 (zum Fälligkeitstag offene Vorauszahlung: 1.115,67 €); für 08/2006 (Vorauszahlung: 331,42 €); für 12/2006 (Vorauszahlung: 2.042,11 €); für 02/2007 (Vorauszahlung: 1.521,21 €); für 04/2007 (Vorauszahlung: 850,96 €); für 05/2007 (Vorauszahlung: 200,45 €); für 06/2007 (zum Fälligkeitstag offene Vorauszahlung: 363,82 €); für 07/2007 (Vorauszahlung: 990,71 €); für 09/2007 (Vorauszahlung: 1.587,41 €); für 11/2007 (Vorauszahlung: 156,15 €); für 02/2008 (Vorauszahlung: 1.695,91 €); für 03/2008 (Vorauszahlung: 1.812,67 €); für 04/2008 (Vorauszahlung: 999,58 €); für 05/2008 (Vorauszahlung: 455,34 €); für 06/2008 (Vorauszahlung: 527,14 €), für 07/2008 (Vorauszahlung: 3.439,00 €); für 10/2008 (Vorauszahlung: 348,77 €) und für 08/2009 (Vorauszahlung: 1.182,39 €), jeweils unter Verletzung der Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe von dem § 21 Abs. 1 UStG 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen, verkürzt worden waren, ergibt sich somit aus dem dargestellten Sachverhalt der Verdacht einer objektiven Tatbildverwirklichung iSd § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG im Hinblick auf die genannten gegenüber dem angefochtenen Bescheid im Hinblick auf die Teilstafeln 06/2007 und 01, 07 und 08/2009 zu Gunsten des Bf. zu verändernden Zeiträume bzw. Vorauszahlungsbeträge an Umsatzsteuer.

Zur subjektiven Tatseite ist zunächst darauf zu verweisen, dass sich sowohl aus dem bisherigen Akteninhalt (Verhalten des Bf. im Hinblick auf die Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Entrichtung von Vorauszahlungen vor dem Juli 2005 bzw. 08 - 11/2005; 01, 04, 06, 09/2006; 01, 10, 12/2007; 01/2008; langjährige Unternehmerschaft des Bf.) als auch aus dem Beschwerdevorbringen (wonach im Zeitraum von Juli 2007 bis

Dezember 2006 allein durch allgemeine berufliche Überlastung nicht alle Verwaltungsaufgaben fristgerecht erledigt werden konnten) erschließt, dass dem Verdächtigen sowohl die Pflichtenlage des § 21 Abs. 1 UStG 1994 als auch die abgabenrechtlichen Zusammenhänge im System der österreichischen Umsatzsteuer bzw. die Folgewirkungen einer nicht fristgerechten Entrichtung bzw. Zahllast-Bekanntgabe hinlänglich bekannt waren.

Wenngleich andererseits anhand der bisherigen Ermittlungssituation ohne weitere Erhebungen auch nicht mit letzter bzw. völliger Sicherheit ausgeschlossen werden kann, dass – insbesondere für die Zeiträume ab 2007, in dem ja auch vereinzelt die sich für einzelne Monate aufgrund der Selbstberechnung ergebenden monatlichen Überschüsse (03, 08/2007; 08, 09, 11 und 12/2008) erst deutlich nach dem gesetzlichen Termin des § 21 Abs. 1 UStG 1994 (mittels eingereichter Voranmeldung) geltend gemacht wurden, einzelne Einreichungstermine von dem als Alleinverantwortlicher in der GmbH über den laufenden Geschäftsverlauf und damit auch darüber, ob in den einzelnen Voranmeldungszeiträumen Zahllasten bzw. Vorauszahlungen anfielen informierten Bf. gleichsam "ausnahmsweise", gegebenenfalls aber vorsatzausschließend, "übersehen" wurden, so erscheint Derartiges schon anhand der festzustellenden Häufung derartiger Fälle und angesichts der sich aus der bisherigen Sachlage ergebenden Täterbeurteilung, der ja beispielsweise die sich für die Monate August bis Oktober 2005 ergebenden Überschüsse jeweils fristgerecht bzw. zeitnahe iSd UStG 1994 bekannt gegeben hat, im Lichte der allgemeinen Lebenserfahrung eher unwahrscheinlich. Vielmehr kann für die verfahrensgegenständliche Verdachtsbeurteilung bis auf Weiteres davon ausgegangen werden, dass der Verdächtige, dessen diesbezügliches Beschwerdevorbringen sich auf die kurorische Geltendmachung beruflicher Überlastung beschränkt, ohne jedoch auf die einzelnen Teilstufen oder Einzelumstände näher einzugehen, im Hinblick auf Monate Juli, Dezember 2005 und März, Mai, August und Dezember 2006 sowohl um die verpflichtende fristgerechte Erklärungsabgabe als auch um die durch die Nichtbekanntgabe erfolgte Abgabenverkürzung wusste. Aber auch für die Zeit danach (02 -07 und 10/2008; 08/2009) kann angesichts dessen, dass trotz der (angeblichen) gesundheitlichen und sonstigen persönlichen Beeinträchtigungen der laufende Geschäftsbetrieb der GmbH offenbar nicht nur aufrecht erhalten, sondern, wie aus den der Abgabenbehörde bekannten steuerlichen Betriebsergebnissen (Voranmeldungsdaten, Gewinn laut Jahreserklärungen) ersichtlich, mit gleichbleibendem bzw. sogar gesteigertem Erfolg fortgeführt wurde, im Sinne einer, zumindest bisher nicht widerlegten höheren Wahrscheinlichkeit darauf geschlossen werden, dass der Bf., wohl wissend um die Folgen seiner Verhaltensweisen, die Begehung einer (abgabenrechtlichen) Pflichtverletzung iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 und damit eine finanzstrafrechtlich verpönte Handlung nach § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG in Kauf genommen, und sich damit letztlich auch abgefunden hat und damit vorsätzlich gemäß der vorangeführten Bestimmung gehandelt hat.

Dem steht auch der Hinweis auf eine (gesundheitliche) Beeinträchtigung der externen Buchhalterin nicht entgegen, da ein derartiger, wohl dem Bf. ob seiner Fortdauer hinlänglich bekannter Umstand, nichts an der ihn als abgabenrechtlich Verantwortlichen der GmbH treffenden abgabenrechtlichen Pflichtenlage etwas zu ändern vermag.

Insgesamt kann daher anhand der bisherigen Verfahrensergebnisse davon ausgegangen werden, dass der Bf. hinsichtlich der oa. objektiven Teilstufen zumindest bedingt (Pflichtverletzung nach § 21 Abs. 1 UStG 1994) bzw. wissentlich (Abgabenverkürzung) vorsätzlich gehandelt hat und erscheint zur endgültigen Klärung der Frage, ob dem Bf. nun Finanzvergehen iSd § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angelastet werden können oder nicht (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), ein letztlich Klarheit über die Wissens- und Willenslage des Verdächtigen in Bezug auf die vorgenannten Teilstufen verschaffendes finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren notwendig.

Hinweise darauf, dass der Bf. (darüber hinaus) auch vorsätzlich iSd § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG gehandelt habe, bietet die Aktenlage, derzufolge einerseits die verspäteten Voranmeldungen jeweils vor dem Termin der Jahreserklärungsabgabe (§ 134 BAO) eingereicht wurden (07, 12/2005; 03, 05, 08 und 12/2006; 02, 04 - 07, 09, 11/2007; 02/2008 und 07, 08/2009) und andererseits der auf Grundlage der Jahresumsatzsteuererklärung 2008 ergangene Umsatzsteuerjahresbescheid 2008 vom 31. März 2009 offenbar auch schon die erst nachträglich bekannt gegebenen Umsätze für 03 - 07 und 10/2008 umfasst hat, nicht.

Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insofern straffrei, als er seine Verfehlung ua. der zur Handhabung der verletzten Abgabevorschriften zuständigen Behörde darlegt (Selbstanzeige).

Grundsätzlich stellt eine nachträglich, dh. nach dem Termin des § 21 Abs. 1 UStG 1994 und somit verspätet eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung, sofern darin eine wahrheitsgemäße Offenlegung der für die Bemessung der bereits fälligen Umsatzsteuervorauszahlung maßgeblichen Umstände erfolgt, eine konkludente, gültige Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG dar.

Gemäß § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG tritt Straffreiheit ua. dann nicht ein, wenn die Tat zum Zeitpunkt der Selbstanzeige ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war.

Entdeckt ist eine Tat aber erst dann, wenn sich der Verdacht einer tatbestandsmäßigen, rechtswidrigen, schuldhafoten und mit Strafe bedrohten Verhaltens soweit verdichtet hat, dass bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes

eines Finanzvergehens wahrscheinlich ist. Solange ein objektiv erfassbares und tatsächlich wahrgenommenes Geschehen noch nicht zum Schluss auf ein im FinStrG vertyptes Vergehen nötigt, sondern (auch) noch andere Deutungsmöglichkeiten offen sind, gilt die Tat noch nicht einmal teilweise entdeckt (vgl. VwGH vom 21. März 2002, 2001/16/0471, bzw. UFS vom 10. April 2009, FSRV/0036-G/08).

Da seit dem Abgabenänderungsgesetz 1989 eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nur mehr insoweit vorgesehen ist, als eine Vorauszahlung nicht fristgerecht vollständig entrichtet wird oder der Abgabepflichtige zur Einreichung aufgefordert wird (siehe oben) und insbesondere dann, wenn sich für einen Vorauszahlungszeitraum keine Abgabenschuld ergibt, eine derartige Verpflichtung nicht (mehr) besteht, kann aus der bloßen Nichtabgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung oder dem Unterbleiben einer Vorauszahlung noch nicht zwangsläufig auf ein Finanzvergehen geschlossen werden (vgl. OGH vom 25. August 1998, 11 Os 41/98).

Nach der Aktenlage (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung zu ABNr. 34; Bl. 10 ff des Strafaktes) wurde der Bf. aus Anlass der (telefonischen) Ankündigung der Außenprüfung am 18. November 2009 lediglich darauf hingewiesen, dass seit März 2008 zur StNr. 139/3082 keine Umsatzsteuervorauszahlungen (erfolgt seien) bzw. keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien.

Da darin jedenfalls noch keine (dem Bf. bekannt gegebene) Tatentdeckung zu sehen ist, sind nicht nur die auch angesichts der offensichtlichen rechtlichen und faktischen Alleinverantwortlichkeit des Bf. in der GmbH unter dem Aspekt des § 29 Abs. 5 FinStrG als ausreichend zu wertenden (nachträglichen) Voranmeldungen (vgl. VwGH vom 20. September 2006, 2006/14/0046) für 07, 12/2005; 03, 05, 08, 12/2006; 02, 04 - 07, 09, 11/2007 und 02/2008, sondern auch jene vom 25. November 2009 für 03 - 07, 10/2008 und 07, 08/2009, als rechtzeitig erstattete, konkludente Selbstanzeigen zu werten.

War mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, tritt jedoch gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG idF vor dem BGBI. I 2010/104 (vgl. § 4 FinStrG) die einer Maßnahme iSd § 83 Abs. 1 FinStrG entgegenstehende Straffreiheit nur insoweit ein, als ua. auch die sich aus der (unverzüglichen) Offenlegung der für das Verkürzungsausmaß bedeutsamen Umstände ergebenden Abgabenbeträge den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden.

Die Entrichtung iSd Abs. 2 leg.cit. bzw. entsprechend den Abgabenvorschriften hat in den Fällen, in denen es zu einer bescheidmäßigen Festsetzung der Vorauszahlung gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 kommt, innerhalb eines Monates (ab Bekanntgabe des entsprechenden Bescheides) zu erfolgen (§ 210 Abs. 4 BAO). Kommt es hingegen (im Abgabenverfahren) zu

keiner bescheidmäßigen Festsetzung der Vorauszahlung, so ist, mangels eines hiefür in den Abgabenvorschriften nicht vorgesehenen Entrichtungszeitpunktes der ja ohnehin bereits fälligen (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) Abgabe, die sich aus der (verspäteten) Voranmeldung ergebende Zahllast umgehend, dh. sofort mit der Erstattung der Selbstanzeige, zu entrichten (vgl. UFS vom 29. Februar 2008, FSRV/0009-W/07).

Ausgehend von den oa. Entrichtungsdaten der genannten Zahllasten, sind daher nur die Selbstanzeigen für 12/2006 (hinsichtlich eines Teilbetrages von 680,76 €), 02/2007 (hinsichtlich eines Teilbetrages von 591,09 €) und 08/2009 (hinsichtlich des gesamten Verkürzungsbetrages von 1.182,39 €) als strafbefreiende Selbstanzeigen nach § 29 FinStrG zu qualifizieren.

Ob der Bf. nun tatsächlich die ihm nunmehr in entsprechend modifizierter Form zur Last gelegten Taten begangen hat (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), bleibt den Ergebnissen des nunmehr von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchzuführenden (förmlichen) Untersuchungsverfahrens vorbehalten, in dessen Verlauf dem Beschuldigten im Rahmen der dafür geltenden Bestimmungen insbesondere hinreichend die Möglichkeit zur Geltendmachung seiner Interessen einzuräumen sein wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Juli 2011