



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0083-L/05

Beschwerdeentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen CH, ehem. Kaufmann, geb. 19XX, whft. in F, vertreten durch die Mag. Josef Pölzleithner Wirtschaftstreuhand KEG, 4870 Vöcklamarkt, Dr. Scheiberstraße 20, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 17. Oktober 2005 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck, vertreten durch Mag. Christine Sageder, vom 26. September 2005, SN 053-2005/00256-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird **teilweise stattgegeben** und der bekämpfte Einleitungsbescheid **insoweit aufgehoben**, als darin der Vorwurf erhoben wurde, CH habe dadurch, dass er als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Vöcklabruck vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate **Jänner bis August sowie Oktober bis Dezember 2004 und Jänner 2005 iHv. insgesamt 18.322,76 €** (01/04: 45,45 €; 02/04: 199,95 €; 03/04: 171,88 €; 04/04: 88,92 €; 05/04: 514,12 €; 06/04: 276,12 €; 07/04: 415,80 €; 08/04: 1.396,37 €; 10/04: 7.087,42 €; 11/04: 2.547,41 €; 12/04: 2.008,73 € und 01/05: 3.570,59 €) dadurch, dass er für diese Monate zu den jeweiligen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuer-Vorauszahlungen entrichtet noch Voranmeldungen abgegeben hat, bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. September 2005 hat das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Finanzstraßbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur SN 053-2005/00256-001 ein finanzstraßbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Vöcklabruck, nunmehr Gmunden Vöcklabruck, als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis August und Oktober bis Dezember 2004 sowie Jänner und Februar 2005 iHv. insgesamt 40.931,97 €, dadurch, dass er für diese Monate zu den jeweiligen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuer-Vorauszahlungen entrichtet noch Voranmeldungen abgegeben hat, bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

In der Begründung wurde im Wesentlichen darauf verwiesen, dass der Bf. als selbständiger Kaufmann zur Entrichtung der monatlichen Vorauszahlungen und zur Abgabe der monatlichen Voranmeldungen verpflichtet gewesen und dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sei. Die vom Bf. erstatteten Selbstanzeigen hätten mangels rechtzeitiger Entrichtung der Verkürzungsbeträge keine strafbefreiende Wirkung nach sich gezogen und sei die wissentliche Tatbegehung schon aufgrund der Aktenlage indiziert.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 17. Oktober 2005, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Beschuldigte habe im September 2004 einen (zusätzlichen) Betrieb erworben und sei es laut Kaufvereinbarung zu einer Überrechnung der Umsatzsteuer (Vorsteuer-Guthaben) auf das Abgabenkonto des Verkäufers gekommen. Auf Grund von Ungereimtheiten bzw. strafrechtlich relevanten Tatbeständen sei es im Februar 2005 zu einer Rückabwicklung des genannten Kaufgeschäftes gekommen und obwohl vereinbart gewesen sei, dass es auch diesmal zu einer Überrechnung des Vorsteuer-Guthabens des Käufers auf das Verrechnungskonto des Verkäufers (=Bf.) kommen werde, sei Derartiges unterblieben. Erst im Zuge der Umsatzsteuernachschau sei dies dem Bf. bewusst geworden. Den laufenden Geschäftsbetrieb des von ihm im September 2004 erworbenen Teilbetriebes R24 habe infolge der nichtselbständigen Tätigkeit des Bf. für ihn ein Herr JS (auf Werkvertragsbasis) geführt. Dieser habe bei den einzelnen Standorten weitgehend selbständig agiert (Durchführung von Nachlieferungen, Übernahme der vereinnahmten Umsätze, Inkasso) und die entsprechenden

Unterlagen bzw. das vereinnahmte Bargeld dann an den Beschuldigten übergeben. Erst eine Überprüfung der Unterlagen durch den nunmehrigen steuerlichen Vertreter habe massive Fehlbeträge zwischen den Kassenabrechnungen und den von JS übergebenen Beträgen ergeben. Auch deshalb sei der Betrieb schließlich wieder an den seinerzeitigen Verkäufer rücküberäußert worden, wobei jedoch dem Bf. aus der Transaktion insgesamt ein erheblicher Schaden erwachsen sei. Hinsichtlich des von der Finanzstrafbehörde laut Einleitungsbescheid ermittelten Verkürzungsbetrages wies der Bf. daraufhin, dass davon die mittels Umsatzsteuervoranmeldung 09/04 beglichenen Monate Jänner bis August 2004, die zugesagte Überrechnung aus der Rückgängigmachung des Kaufvertrages iHv. 16.250,00 €, sowie ein "Fehlbetrag JS" iHv. 8.000,00 € abzuziehen seien, sodass letztlich ein Verkürzungsbetrag iHv. 13.573,36 € verbliebe. Da der Bf. sogleich nach Bekanntwerden der Unregelmäßigkeiten Selbstanzeige erstattet und lediglich angesichts seiner damals angespannten finanziellen Verhältnisse die verkürzten Abgabebeträge nicht umgehend habe entrichten können, und überdies darauf vertraut habe, dass JS, der die Beträge ja auch selbst vereinnahmt habe, im Rahmen der Besorgung der ordentlichen Geschäftstätigkeit auch die für die Meldung der Umsatzsteuer erforderlichen Geschäftsunterlagen an den steuerlichen Vertreter übergeben werde, dies aber offenbar nicht erfolgt sei, und der Beschuldigte selbst massiv wirtschaftlich geschädigt worden sei, erscheine die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht gerechtfertigt. Es werde daher ersucht, von der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens abzusehen.

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 Rechtfertigungs-, Schuldausschließungsgründe oder Strafausschließungs- oder -Aufhebungsgründe vorliegen,
- d) Umstände vorliegen, welche die Verfolgung des Täters hindern, oder
- e) wenn 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.

Ob im konkreten Einzelfall die Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ausreichen, ist aus der Summe der vorhandenen Anhaltspunkte zu beurteilen. Es genügt jedoch, wenn gegen den Beschwerdeführer ein Verdacht besteht. Das heißt, es müssen hinreichende Gründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass der Verdächtige als Täter eines konkreten Finanzvergehens in Frage kommt, und iSe. höheren Wahrscheinlichkeitsgrades nicht sicher sein, dass ein im Abs. 3 lit. a bis e angeführter Grund für eine Abstandnahme von der Einleitung des Strafverfahrens vorliegt.

Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der 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, das Vorliegen eines Finanzvergehens konkret nachzuweisen oder auch Ergebnisse des durch die Einleitung erst in Gang gesetzten förmlichen Strafverfahrens vorwegzunehmen, weil diese Fragen erst im anschließenden Untersuchungsverfahren einer (endgültigen) Klärung zuzuführen sind (vgl. z. B. VwGH vom 19. Februar 1991, 90/14/0078).

Aus den bisher vorliegenden Erhebungsergebnissen (Veranlagungsakt zur StNr. des Bf. 573/4891 samt Gebärungskonto, Niederschrift über die Schlussbesprechung zur ABNr. 223024/05 vom 22. Juli 2005 sowie dem verfahrensgegenständlichen Strafakt) geht folgender Sachverhalt hervor:

Der daneben noch aus einer Angestelltentätigkeit nichtselbständige Einkünfte iSd. § 25 EStG 1988 beziehende Bf. betreibt seit Oktober 2003 im Bereich des genannten Finanzamtes als Einzelunternehmer unter der Bezeichnung "Haus und Hof" einen Zeitschriftenvertrieb und führt seit diesem Zeitpunkt im Rahmen des Unternehmens Umsätze iSd. UStG 1994 aus bzw. erzielt aus der angeführten Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd. § 23 EStG 1988 (StNr. 12). Im September 2004 erwarb der Bf. von der Firma "R24" HandelsgesmbH, 1090 Wien, mit den Markenrechten R24 für Oberösterreich und Salzburg sowie dem Abschluss von Franchiseverträgen für mehrere bestehende Geschäfte einen weiteren Teilbetrieb, den er im Februar 2005 jedoch wieder an den Verkäufer rücküberäußerte. Laut eigenen Angaben des von Anfang an steuerlich und seit Februar 2005 vom nunmehr einschreitenden Vertreter vertretenen Bf. besorgte die Abwicklung des (Teil-)Geschäftsbetriebes R24 weitestgehend der von ihm dafür auf Werkvertragsbasis entlohnte JS. Dabei besuchte dieser insbesondere die einzelnen Standorte, übernahm die Nachlieferungen und vereinnahmte auch die entsprechenden Einnahmen der einzelnen Standorte. Letztere wurden mit entsprechenden Abrechnungen dann jeweils dem Bf. übergeben.

Gemäß § 21 Abs. 1 und 2 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung oder Überschuss) selbst zu berechnen hat. Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II 1998/206 idgF. entfällt diese Verpflichtung lediglich dann, wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt oder wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner bis November 2004 wurden vom Bf. termingerecht weder Vorauszahlungen geleistet noch Voranmeldungen eingereicht. Erst nachdem beim Finanzamt am 25. Jänner 2005 elektronische Voranmeldungen betreff. die Monate September (Gutschrift iHv. 25.352,24 € aus der Vorsteuer hinsichtlich des Kaufes von R24), Oktober (Zahllast: 7.087,42 €) und November (Zahllast: 2.547,41 €) 2004 eingereicht worden waren und der Bf. von der Abgabenbehörde in Kenntnis gesetzt worden war, dass die gemäß der Vereinbarung auf das Abgabenkonto der Firma "R24" HandelsgesmbH zu überrechnende Gutschrift aus 09/04 erst nach Einreichung der Umsatzvoranmeldungen für die (noch ausstehenden) Vormonate freigegeben werden würde (vgl. Aktenvermerk im Veranlagungsakt vom 27. Jänner 2005), wurden am 17. Februar 2005 jeweils Zahllasten iHv. insgesamt 3.108,61 € ausweisende Voranmeldungen für Jänner bis August 2004 (01/04: 45,45 €; 02/04: 199,95 €; 03/04: 171,88 €; 04/04: 88,92 €; 05/04: 514,12 €; 06/04: 276,12 €; 07/04: 415,80 € und 08/04: 1.396,37 €) eingereicht. Die abgabenbehördliche Verbuchung der Gutschrift für 09/04 erfolgte am 3. März 2005 und wurde der sich aus der zusammengefassten Verbuchung ergebende Saldo iHv. -11.737,40 € (Guthaben) antragskonform auf das Abgabenkonto des Verkäufers iSd. § 215 Abs. 4 BAO umgebucht. Für Dezember 2004 sowie Jänner und Februar 2005 erfolgte wiederum keine (termingerechte) Entrichtung von Umsatzsteuer-Vorauszahlungen bzw. wurden auch keine Voranmeldungen (termingerecht) eingereicht.

Vor Beginn der UVA-Prüfung am 21. Juli 2005, ABNr. 34, wurde vom Bf. eine auch den Dezember 2004 (Zahllast: 2.008,73 €) beinhaltende Jahresumsatzsteuererklärung 2004 sowie die Zahllasten iHv. 4.331,58 € (01/05) bzw. 19.631,55 € (02/05) ausweisende Umsatzsteuervoranmeldungen für Jänner und Februar 2005 abgegeben und formell, u. a. hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 01-02/05, mit Schriftsatz vom gleichen Tag Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG erstattet. Am 25. Juli 2005 setzte das Finanzamt die Jahresumsatzsteuer 2004 mit 2.008,73 € bzw. gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 die Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner und Februar 2005 mit 4.331,58 € bzw. 21.848,22 €

(Differenz zur Umsatzsteuer-Voranmeldung aus der noch nicht zur Verfügung stehenden Gutschrift zum Geschäftsrückkauf R24 iHv. 2.216,67 €) bescheidmäßig fest.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich u. a. des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung 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.

Vorsatz iSd. vorzitierten Bestimmung des FinStrG ist bereits dann gegeben, wenn der objektiv tatbildlich Handelnde zumindest bedingt vorsätzlich (vgl. § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG) im Hinblick auf die abgabenrechtliche Pflichtverletzung (iSd. § 21 UStG) und wissentlich im Hinblick auf den Taterfolg (Abgabenverkürzung) handelt, wobei es allerdings nicht erforderlich ist, dass das Täterwissen auch den genauen Verkürzungsbetrag umfasst (vgl. z.B. VwGH vom 17. September 1992, 91/16/0093).

Eine Abgabenverkürzung iSd. Abs. 2 ist u. a. dann bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht zu dem im Gesetz vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkt (hier: § 21 Abs. 1 UStG 1994) entrichtet wurden (vgl. § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG) bzw. wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden (vgl. § 33 Abs. 3 lit. d leg. cit.). Die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils dadurch, dass die Abgabe erst nach dem Zeitpunkt ihrer gesetzlichen Fälligkeit beim Steuergläubiger eingeht, wird dabei in diesem Zusammenhang den Regelfall darstellen (vgl. VwGH vom 3. Mai 2000, 98/13/0242), wenngleich die Erlangung eines eigenen materiellen Vorteils für den Täter nicht tatessentiell ist (vgl. VwGH vom 20. Oktober 2004, 2002/14/0073, ÖStZB 2005, 364).

Aus dem bisher ermittelten Sachverhalt geht zweifelsfrei hervor, dass der Bf., der als abgabenrechtlicher Verantwortlicher des von ihm betriebenen Unternehmens für die Monate Jänner bis August, Oktober bis Dezember 2004 und Jänner bis Februar 2005 termingerecht (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) die sich ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen (Zahllasten) zu entrichten bzw. entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt einzureichen hatte, objektiv tatbildlich iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt und insgesamt ein Abgabebetrag (Umsatzsteuer) iHv. 40.931,97 € iSd. obigen Ausführungen verkürzt wurde. Hinweise darauf, dass neben dem Bf. (auch) ein Dritter die abgabenrechtlichen Belange des Bf. bzw. des von ihm betriebenen Unternehmens, und sei es auch nur rein faktisch, wahrgenommen hat (vgl. VwGH vom 5. Oktober 1987, 86/15/0022), bietet der aktenkundige Sachverhalt nicht.

Ebenso vermag auch der in der Beschwerde geltend gemachte Umstand, JS habe die zur Erstellung der Voranmeldungen bzw. Berechnung der Vorauszahlungen benötigten Geschäftsunterlagen nicht an den steuerlichen Vertreter weitergeleitet, nichts an der grundsätzlichen abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit des Bf. für das von ihm betriebene Unternehmen etwas zu ändern.

Hinsichtlich des für eine Maßnahme iSd. § 83 Abs. 1 FinStrG ebenfalls erforderlichen Verdachtes der subjektiven Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist festzustellen, dass an einer derartigen Annahme weder die vom Bf., der seit Oktober 2003 als Unternehmer tätig war und der laut Veranlagungsakt (vgl. Verf 24 vom 15. September 2003 bzw. Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994) und wohl auch durch eine entsprechende branchenübliche Information seitens des (damaligen) steuerlichen Vertreters über das System des UStG 1994 und den dem Abgabepflichtigen daraus erwachsenen Verpflichtungen zur monatlichen Selbstberechnung der Umsatzsteuer bzw. deren Bekanntgabe an die Abgabenbehörde hinreichend informiert war, erwartete, aber vom Käufer vereinbarungswidrig nicht durchgeführte Überrechnung des aus der Rückgängigmachung des Kaufes von R24 noch die (angebliche) Zuständigkeit von JS zur Einreichung entsprechender für die (Erstellung der) Umsatzsteuervoranmeldungen benötigter Unterlagen bzw. die Vereinnahmung der "Fehlbeträge" etwas zu ändern vermögen. So ist zu Ersterem, abgesehen davon, dass die vom Bf. vorgelegte Rückkaufsvereinbarung vom Februar 2005 keinen ausdrücklichen Hinweis auf eine Überrechnung des Vorsteuerguthabens des Käufers auf das Abgabenkonto zur StNr. 12 enthält, festzustellen, dass der Bf. schon durch die anlässlich des Erwerbes von R24 im September 2004 durchgeführte Vorgangsweise iSd. § 215 Abs. 4 BAO (die tatsächliche abgabenbehördliche Verbuchung der mittels Voranmeldung bekannt gegebenen Gutschrift erfolgte erst mehrere Wochen nach deren Geltendmachung bzw. erst nach Einhaltung einer von der Abgabenbehörde gestellten Bedingung der Einreichung früherer Voranmeldungen und im Rahmen der Vorschriften der §§ 213 ff BAO) nicht ohne weiteres bzw. nicht mit Gewissheit davon ausgehen konnte, dass überhaupt bzw. gegebenenfalls, in welchem Umfang ein selbst bei einem entsprechenden Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten und auf dem Gebarungskonto des Bf. zu verbuchendes Guthaben rechtzeitig (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) zur Abdeckung der aus den jeweils fälligen, wohl nur die Zeiträume Jänner und Februar 2005 umfassenden, Umsatzsteuervorauszahlungen führen würde.

Wenn die im Übrigen sich wohl nur auf die nach dem Erwerb von R24 am 24. September 2004 gelegenen Unternehmensvorgänge bzw. Voranmeldungszeiträume und die laufende Geschäftstätigkeit (und nicht den Betriebsverkauf vom Februar 2005) beziehende Verantwortlichkeit des JS als gegen einen entsprechenden Tatvorsatz des Bf. sprechend ins Treffen geführt wird, so ist dem, abgesehen davon, dass der in der Beschwerde mit insgesamt

8.000,00 € bezifferte "Fehlbetrag JS" mangels näherer Spezifikation der Auswirkungen auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume des Gesamtbetriebes nicht geeignet ist, um das Entstehen einer Umsatzsteuerschuld oder die Verpflichtung zur Entrichtung bzw. Bekanntgabe je Voranmeldungszeitraum und damit eine Pflichtverletzung des § 21 UStG 1994 bzw. eine Abgabenverkürzung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG überhaupt ausschließen zu können, entgegenzuhalten, dass im derzeitigen Verfahrensstadium allein auf Grund des aktenkundigen Umstandes, dass vom Bf. auch für die Voranmeldungszeiträume ab Oktober 2004, wie bereits zuvor ab Jänner 2004, zum gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkt keinerlei Vorauszahlungen entrichtet bzw. Voranmeldungen eingereicht wurden, auch auf eine wissentliche Inkaufnahme der Vorauszahlungsverkürzung für die übrigen Zeiträume geschlossen werden kann. Selbst bei der Annahme von bisher lediglich behaupteten entsprechenden Unterschlagungen des JS erscheint es nämlich angesichts der allgemeinen Lebenserfahrung und angesichts des Geschäftsverlaufes von Jänner bis September 2004 unwahrscheinlich, dass im Rahmen des Gesamtbetriebes für die Zeiträume Oktober 2004 bis Jänner 2005 keine (weiteren), eine Verpflichtung gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 auslösenden, Vorgänge stattgefunden hätten.

Wenngleich der bisherige Erhebungsstand wohl noch nicht ausreichen wird, um ein Wissen des Bf. um die entsprechenden Abgabenverkürzungen iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nach dem September 2004 iSd. § 98 Abs. 3 FinStrG nachweisen zu können und in dem von der Erstbehörde im Anschluss an die Vorerhebungen durchzuführenden Untersuchungsverfahren insbesondere zu klären sein wird, ob bzw. wie sich die angeblichen Machinationen des JS auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume und gegebenenfalls auf die dem Bf. anzulastende subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgewirkt haben, reichen die Sachverhaltsfeststellungen derzeit aus, um einen gegen den Bf. gerichteten Verdacht einer vorsätzlichen Handlungsweise iSd. genannten Bestimmung zu begründen.

Gemäß § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insofern straffrei, als er seine Verfehlung der zuständigen Abgabenbehörde darlegt, die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen legt und die sich ergebenden Beträge den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden, sofern nicht die eine Straffreiheit ausschließenden Voraussetzungen des Abs. 3 vorliegen.

Als gegebenenfalls einen Strafaufhebungsgrund iSd. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG (vgl. aber VwGH vom 29. September 1993, 89/13/0159) begründende Selbstanzeige ist dabei (zumindest in jenen Fällen, in denen als Täter nur eine Person in Frage kommt) nicht nur eine ausdrücklich als Selbstanzeige bezeichnete Eingabe, sondern beispielsweise auch die bloße (rechtzeitige) Nachreichung einer zunächst pflichtwidrig unterlassenen Umsatzsteuervoranmeldung (vgl. VwGH vom 17. Dezember 2003, 99/13/0083) oder auch die Einreichung einer entsprechenden

Jahresumsatzsteuererklärung (vgl. OGH vom 27. August 1998, 12 Os 41/98) zu werten, sofern damit der Dar- bzw. Offenlegungsverpflichtung hinreichend Genüge getan wird.

Für die gegenständliche Beschwerdeentscheidung kann auf Grund der Aktenlage, derzufolge der Bf. die Voranmeldungen für 01-08/04 am 17. Februar 2005, für 10-11/04 am 25. Jänner 2005, die, den Voranmeldungszeitraum 12/04 beinhaltende Jahresumsatzsteuererklärung 2004 und die Voranmeldungen betreff. 01/05 am 21. Juli 2005, noch vor Beginn der abgabenrechtlichen Prüfung, bei der zuständigen Abgabenbehörde eingereicht hat, davon ausgegangen werden, dass vom Bf. eine den allgemeinen Kriterien des § 29 FinStrG entsprechende und insbesondere auch rechtzeitige Selbstanzeige erstattet wurde. Gleiches gilt allerdings nicht für die (ebenfalls nachträglich am 21. Juli 2005) erstattete Umsatzsteuervoranmeldung für 02/05, als die darin enthaltenen, eine noch nicht zur Verfügung stehende Gutschrift aus dem Geschäftsrückkauf miteinschließenden Angaben keine vollständige Offenlegung aller für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände (vgl. ABNr. 34, TZ. 4 der Niederschrift vom 22. Juli 2005) enthielten (vgl. VwGH vom 5. September 1985, 85/16/0049).

Zur Entrichtung iSd. Abs. 2 leg. cit. (zur rechtzeitigen Entrichtung der Umsatzsteuer bei Selbstanzeigen allgemein siehe Plückhahn, Finanzvergehen bei der Umsatzsteuer, SWK 1986, A V 23 bzw. Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz³, K 29/11) erschließt sich aus dem Abgabekonto zur angeführten StNr., dass die mangels einer ausdrücklichen Verrechnungsweisung zur Anwendung gelangende zusammengefasste Verbuchung der Gebahrung nach § 213 iVm. der Verwendung von nach den Abgabenvorschriften entstandenen Guthaben gemäß § 215 Abs. 1 BAO zum angeführten Abgabekonto hinsichtlich der am 17. Februar 2005 bzw. am 25. Jänner 2005 bekannt gegebenen Vorauszahlungen für 01-08/04 bzw. für 10 und 11/04 (Entrichtung durch die Verwendung der gemäß § 21 Abs. 1 1. Unterabsatz letzter Satz UStG 1994 am 25. Jänner 2005 entstandenen Gutschrift für 09/04 gemäß § 215 Abs. 1 BAO am Tag der Voranmeldung), der innerhalb eines Monats ab der bescheidmäßigen Festsetzung am 25. Juli 2005 zu entrichtenden Zahllast für 12/04 iHv. insgesamt 2.008,73 € (Entrichtung durch die Verbuchung bzw. Verwendung der am Tag der Bekanntgabe des Bescheides wirksam werdenden Gutschrift aus dem Jahres-Einkommensteuerbescheid 2004 vom 9. August 2005) und schließlich eines Teiles der ebenfalls binnen Monatsfrist ab dem 25. Juli 2005 (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) zu entrichtenden Zahllast von 4.331,58 €, nämlich 3.570,59 € (Entrichtung durch die Verwendung der restlichen Gutschrift aus dem Einkommensteuerbescheid 2004 vom 9. August 2005), für 01/05, zu einer den Abgabenvorschriften entsprechenden, zeitgerechten Entrichtung der bekannt gegebenen Verkürzungsbeträge geführt haben. Gleichermaßen ergibt sich aus den Buchungsvorgängen zu StNr. 12, dass die übrigen verkürzten Umsatzsteuerbeträge jeweils

außerhalb der nach den Abgabenvorschriften für deren Entrichtung zur Verfügung stehenden Zahlungsfristen entrichtet wurden (vgl. inbes. OGH vom 27. August 1998, 12 Os 41/98).

Somit kommt aber der rechtzeitig iSd. § 29 Abs. 3 FinStrG und im Hinblick auf die Umsatzsteuerhinterziehungen betreff. 01-08 und 10-12/04 bzw. 01/05 auch vollständig erstatteten Selbstanzeige nur eingeschränkt, nämlich hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume 01-08, 10-12/04 und (teilweise) 01/05, eine strafaufhebende Wirkung zu und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Ob der somit aus den angeführten Gründen teilweise zu bestätigende Verdachtsausspruch letztlich zu der gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG erforderlichen Überzeugung, der Bf. habe die ihm bisher zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich auch begangen, führen wird, bleibt den Ergebnissen des von der Erstbehörde durchzuführenden weiteren Untersuchungsverfahrens, in dessen Verlauf dem Beschuldigten hinreichend Möglichkeit zur Wahrung seiner Interessen einzuräumen sein wird, vorbehalten.

Linz, am 30. August 2006