

ZWF

Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzstrafrecht

Rainer Brandl / Severin Glaser / Robert Kert / Roman Leitner / Mario Schmieder /
Norbert Schrottmeyer / Norbert Wess

Wirtschaftsstrafrecht

Selbstanzeige und Rechtzeitigkeit der tätigen Reue
Checkliste zur Strafaufhebung durch tätige Reue
VfGH zum Sachverständigenbeweis

Finanzstrafrecht

Wiederholte Selbstanzeige im Bereich der Umsatzsteuer
Checkliste zur Erstellung einer Selbstanzeige

Die vertiefende Analyse

Selbstanzeige und Günstigkeitsvergleich
Selbstanzeige, tätige Reue, internationale Dimension der Tat

Aus Sicht der Finanzstrafbehörde

Die drei häufigsten Fehler bei Selbstanzeigen

Der aktuelle Fall

Sanierung von Scheindienstverhältnissen

Blick über die Grenze

Selbstanzeige in Deutschland

Praxisinformationen

Neues aus Gesetzgebung, Rechtsprechung, Literatur

Schwerpunkt:
Strafaufhebung durch
Schadensgutmachung



Linde

Wiederholte Selbstanzeige im Bereich der Umsatzsteuer

Rainer Brandl / Beate Stocker

Der österreichische Gesetzgeber knüpft immer strengere Voraussetzungen an das Vorliegen einer strafbefreienden Selbstanzeige. Mit der FinStrG-Nov 2014¹ hat der Gesetzgeber die strafbefreiende Wirkung für wiederholte, nach dem 30. 9. 2014 erstattete Selbstanzeigen ausgeschlossen und lässt nur mehr eine Selbstanzeige je Abgabenart und Besteuerungszeitraum zu. Ausdrücklich ausgenommen von dieser Einschränkung sind Vorauszahlungen. Welche Auswirkungen diese Neuregelung auf Selbstanzeigen iZm Verkürzungen von Umsatzsteuern hat, soll nachfolgend aufgezeigt werden.

1. Neuregelung durch die FinStrG-Novelle 2014

Verkürzungen von Umsatzsteuer im Voranmeldungszeitraum werden ausschließlich durch § 33 Abs 2 lit a FinStrG oder als Finanzordnungswidrigkeit durch § 49 Abs 1 lit a FinStrG sanktioniert und sind folglich nur bei Vorsatz strafbar. Die Verkürzung von Umsatzsteuer im Rahmen der Jahresumsatzsteuer kann nach § 33 Abs 1 FinStrG oder § 34 Abs 1 FinStrG geahndet werden. Sowohl die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG als auch die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG können den Qualifikationstatbestand der §§ 38, 38a und 39 FinStrG erfüllen. Die Anforderungen an eine strafbefreiende Selbstanzeige im Bereich der Umsatzsteuer hängen insb auch davon ab, welches Finanzvergehen der Abgabepflichtige verwirklicht hat, vor allem im Hinblick auf den Umfang der erforderlichen Offenlegung² und die Schadensgutmachung,³ aufgrund der Neuregelung des § 29 Abs 3 lit d FinStrG nunmehr aber auch für die Beurteilung der Rechtzeitigkeit.

Nach dem Wortlaut des § 29 Abs 3 lit d FinStrG tritt die strafaufhebende Wirkung einer Selbstanzeige nicht ein, wenn bereits einmal eine Selbstanzeige hinsichtlich desselben Abgabenanspruchs, **ausgenommen Vorauszahlungen**, erstattet worden ist. Der Gesetzgeber hat somit Vorauszahlungen ausdrücklich von diesem Sperrgrund ausgenommen. Zwar findet sich weder im Gesetz noch in den ErlRV zur FinStrG-Nov 2014⁴ eine Definition bzw Erläuterung, welche Vorauszahlungen vom Sperrgrund des § 29 Abs 3 lit d FinStrG konkret ausgenommen sein sollen. Nach den Gesetzesmaterialien zur insoweit vergleichbaren Vorgängerbestimmung (§ 29 Abs 6 idF FinStrG-Nov 2010) greift die Ausnahme jedenfalls für USt-Vorauszahlun-

gen (§ 21 UStG).⁵ Insofern sind Selbstanzeigen hinsichtlich USt-Vorauszahlungen – wie bisher – bezogen auf ein und denselben Vorauszahlungszeitraum grundsätzlich auch wiederholt zulässig.

Da in der Praxis Verkürzungen an USt-Vorauszahlungen häufig (erst) in der USt-Jahreserklärung korrigiert werden, stellt sich seit Inkrafttreten der FinStrG-Nov 2014 die Frage, ob auch in diesem Fall der Sperrgrund des § 29 Abs 3 lit d FinStrG ausgelöst wird. Vor diesem Hintergrund ist daher zunächst zu hinterfragen, welche Wirkungen mit der Abgabe einer USt-Jahreserklärung verbunden sind und welche Anforderungen erfüllt sein müssen, damit die USt-Jahreserklärung strafaufhebende Wirkung entfaltet.

2. Wirkung der Abgabe einer USt-Jahreserklärung aus finanzstrafrechtlicher Sicht

Wird mit Beziehung auf den gleichen Betrag und denselben Steuerzeitraum auch das Finanzvergehen nach § 33 Abs 1 FinStrG zumindest versucht, wird § 33 Abs 2 lit a FinStrG von § 33 Abs 1 FinStrG konsumiert.⁶ Folglich ist eine Hinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG nur so lange strafbar, bis durch die Abgabe einer entsprechend unrichtigen USt-Jahreserklärung eine Hinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG nicht wenigstens versucht wird.⁷ Dogmatisch wird dabei das Handeln iSd Abs 2 lit a als straflose Vortat zu jenem iSd Abs 1 betrachtet.⁸

⁵ Als Vorauszahlungen werden in den ErlRV zu § 29 Abs 6 FinStrG aF (ErlRV 874 BgNR 24. GP 8) beispielhaft Umsatzsteuer-, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuervorauszahlungen genannt. Damit sollte sichergestellt werden, dass trotz allenfalls bereits erfolgter Selbstanzeige hinsichtlich eines Fehlverhaltens im Bereich der Vorauszahlungen (insb für Umsatzsteuer) eine weitere Selbstanzeige im Rahmen der USt-Jahreserklärung uneingeschränkt möglich ist.

⁶ OGH (verstSen) 21. 11. 1991, 14 Os 127/90; 16. 12. 2010, 13 Os 129/10k; VwGH 11. 11. 1992, 92/13/0179; 27. 2. 2001, 99/13/0103; *Plückhahn*, Sonderfragen beim Zusammentreffen von Umsatzsteuervergehen, in *Leitner* (Hrsg), Finanzstrafrecht 2004, 57 (59).

⁷ *Leitner/Tojfl/Brandl*, Österreichisches Finanzstrafrecht³ (2008) Rz 1060.

⁸ So ausdrücklich OGH (verstSen) 21. 11. 1991, 14 Os 127/90; OGH 7. 5. 2005, 11 Os 19/05m; 8. 5. 2008, 15 Os 150/07h; vgl dazu *Lässig* in *Höpfel/Ratz*, WK StGB², § 33 FinStrG Rz 18.



StB Mag. Rainer Brandl ist Partner einer international tätigen Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Linz.



Mag. Beate Stocker ist Steuerberaterin und Managerin einer international tätigen Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Linz.

¹ BGBl I 2014/65.

² Vgl § 29 Abs 7 FinStrG.

³ So beginnt die Monatsfrist bei Selbstanzeigen im Hinblick auf USt-Vorauszahlungen bereits mit der Selbstanzeige zu laufen; bei Selbstanzeigen, mit denen die Jahresumsatzsteuer berichtigt werden soll, beginnt die Zahlungsfrist mit Zustellung des entsprechenden Steuerbescheids zu laufen (§ 29 Abs 2 FinStrG).

⁴ ErlRV 177 BgNR 25. GP.

Nach hM und Rsp der Höchstgerichte ist davon auszugehen, dass es sich bei den Umsatzsteuer-Vorauszahlungen und der (Jahres-)Umsatzsteuer um **identen Rechtsgüter** handelt.⁹ Nach dem gesetzlichen Regelungsmechanismus kommt USt-Vorauszahlungen nämlich bloß vorläufiger Charakter zu; mit der Veranlagung aufgrund der USt-Jahreserklärung werden die Voranmeldungszeiträume zusammengefasst und die endgültige Abgabenschuld (bzw ein Überschuss) festgestellt.¹⁰ Der OGH¹¹ führt in seiner Grundsatzentscheidung ergänzend wie folgt aus: „Durch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG wird der gesamte Verkürzungsbetrag (einschließlich der schon im Vorauszahlungsstadium fällig gewordenen Beträge) voll erfasst. Ein darüber hinausgehender tatbestandsmäßiger Verkürzungsschaden kann durch die Abgabe einer unrichtigen USt-Jahreserklärung nicht mehr eintreten. Zinsenverluste des Fiskus gehören nicht zum Tatbild.“ Damit ist – so der OGH – das weitere Erfordernis einer Konsumtion¹² unter dem Aspekt einer sog „straflosen“ oder „nachbestraften“ Vortat ebenfalls gegeben.

Aus dieser Rsp könnte auch geschlossen werden, dass es nicht nur dann zu einer Konsumtion der Hinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG kommt, wenn eine Bestrafung nach § 33 Abs 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrags erfolgen kann, sondern auch in jenen Fällen, in denen einzelne USt-Vorauszahlungsverkürzungen, zB wegen zulässiger Kompensationen mit Gutschriften einzelner Voranmeldungszeiträume, nicht in der Umsatzsteuer-Jahresverkürzung Deckung finden.¹³ In diesem Zusammenhang ist auch auf § 29 Abs 7 FinStrG hinzuweisen, wonach es bei Selbstanzeigen betreffend Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Zuge der USt-Jahreserklärung keiner Zuordnung der Verkürzungsbeträge zu den einzelnen davon betroffenen Voranmeldungen bedarf.

3. Anforderungen an die USt-Jahreserklärung, damit diese strafaufhebende Wirkung entfaltet

Unstrittig ist nach hA, dass auch eine bloß konkludente Darlegung der Verfehlung, insb iZm

Verfehlungen im Bereich der Selbstbemessungsabgaben, als ausreichend anzusehen ist.¹⁴ Eine kommentarlos eingereichte richtige USt-Jahreserklärung gilt daher grundsätzlich als konkludente Selbstanzeige, und zwar auch dann, wenn eine Zuordnung des verkürzten bzw nicht entrichteten Abgabebetrags zum jeweiligen Voranmeldungszeitraum nicht vorgenommen wird.¹⁵ Dies gilt jedenfalls uneingeschränkt in jenen Fällen, bei denen der in der USt-Jahreserklärung ausgewiesene Schuldausweis dem strafbestimmenden Wertbetrag entspricht.¹⁶ In Reaktion auf die Rsp des UFS¹⁷ hat der Gesetzgeber im Zuge des AbgÄG 2012 mit dem neu angefügten Abs 7 in § 29 FinStrG nunmehr auch klargestellt, dass bei Erstattung einer Selbstanzeige betreffend Verkürzungen von USt-Vorauszahlungen, die im Zuge der Einbringung der USt-Jahreserklärung erstattet wird, eine gesonderte Aufgliederung auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume nicht erforderlich ist.¹⁸ Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen sollte aber auch in jenen Fällen keine Zuordnung der Verkürzungsbeträge zu den einzelnen Voranmeldungszeiträumen erforderlich sein, in denen die Vorauszahlungsverkürzungen die letztlich in der USt-Jahreserklärung ausgewiesene Zahllast übersteigen.¹⁹ Da aber – soweit ersichtlich – zu solchen Fällen noch keine konkrete Aussage eines Höchstgerichts vorliegt, wäre aus praktischer Sicht zur Vermeidung jeglicher finanzstrafrechtlicher Risiken zu empfehlen, der USt-Jahreserklärung eine Beilage anzufügen, aus der ersichtlich ist, auf welche Voranmeldungszeiträume die Differenzen entfallen.

Nur der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass auch die übrigen Voraussetzungen des § 29 FinStrG (vor allem Täternennung gem § 29 Abs 5 FinStrG und Entrichtung nach Maßgabe des § 29 Abs 2 FinStrG) erfüllt sein müssen, damit auch tatsächlich strafaufhebende Wirkung eintritt. Da die korrigierte USt-Jahreserklärung eine Selbstanzeige im Hinblick auf USt-Vorauszahlungen darstellt, hat sich die Schadensgutmachung nach den Vorschriften für Selbstberechnungsabgaben zu orientieren und daher binnen Monatsfrist ab Erstattung der Selbstanzeige (= Einreichung der USt-Jahreserklärung) zu erfolgen.

⁹ So ausdrücklich OGH (verstSen) 21. 11. 1991, 14 Os 127/90; *Fellner*, Konkurrenz von Umsatzsteuerhinterziehungen, RdW 2008, 820 (820 ff). Zur insoweit abweichenden Auffassung des UFS, wonach geschütztes Rechtsgut des § 33 Abs 2 lit a FinStrG allein die USt-Vorauszahlung sein soll, UFS 25. 6. 2013, FSRV/0006-G/13.

¹⁰ *Schwaighofer*, Die Konkurrenz der Abgabenverkürzung nach § 33 Abs 1 und § 33 Abs 2 lit a FinStrG, AnwBl 1991, 781.

¹¹ OGH (verstSen) 21. 11. 1991, 14 Os 127/90.

¹² Voraussetzungen für die Konsumtion der Vortat sind, dass diese gegen dasselbe Rechtsgut gerichtet ist und dass die Folgen der Vortat ganz in jenen der Haupttat aufgehen (vgl *Ratz* in *Höpfel/Ratz*, WK StGB², Vor §§ 28–31 Rz 68; *Leukauff/Steininger*, StGB³ [1992] § 28 Rz 49).

¹³ AA *Reger* in *Leitner* (Hrsg) Finanzstrafrecht 2008, 195 ff (203).

¹⁴ *Schrottmeyer*, Selbstanzeige nach § 29 FinStrG² (2012) Rz 280 ff mwN.

¹⁵ Vgl OGH 27. 8. 1998, 12 Os 41/98 [R 29(3)/10].

¹⁶ *Pohanka/Schrottmeyer*, Praxisfragen zu Selbstanzeigen für Umsatzsteuerdelikte, SWK 2014, 1147.

¹⁷ Vgl zB UFS 29. 4. 2010, FSRV/0033-L/09.

¹⁸ Vgl zB *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, FinStrG I⁴ (2012) § 29 Rz 9.

¹⁹ So *Pohanka/Schrottmeyer*, SWK 2014, 1147; aA allerdings *Schmutzer*, Die Selbstanzeige für den kleinen Mann, BFGjournal 2014, 190, wonach eine konkludente Darlegung einer Verfehlung nicht vorliegen soll, wenn eine Nacherklärung einer USt-Vorauszahlung mit einer bisher nicht bekannten Gutschrift für einen Voranmeldungszeitraum gegengerechnet wird.

4. Fallkonstellationen iZm Umsatzsteuer-selbstanzeigen in der Praxis

4.1. Abgabe von inhaltlich richtigen/ unrichtigen USt-Voranmeldungen

Werden unrichtige USt-Vorauszahlungen durch die Abgabe von inhaltlich richtigen USt-Voranmeldungen korrigiert, sind die korrigierten USt-Voranmeldungen jeweils als Selbstanzeige im Hinblick auf die damit richtiggestellten Vorauszahlungen anzusehen. Der Sperrgrund des § 29 Abs 3 lit d FinStrG wird aber wegen der in lit d vorgesehenen Ausnahme („ausgenommen Vorauszahlungen“) nicht ausgelöst. Ein und derselbe Voranmeldungszeitraum kann folglich auch wiederholt durch Nachtragsanzeigen berichtigt werden, solange kein sonstiger Sperrgrund greift.²⁰

Beispiel 1

Der Unternehmer X hat in den USt-Voranmeldungen Jänner bis September 2014 pflichtwidrig die Eigenverbrauchsbesteuerung im Hinblick auf Fiskal-PKWs unterlassen. Ende November 2014 soll dies nunmehr korrigiert werden, indem richtige USt-Voranmeldungen für Jänner bis September 2014 abgegeben werden. Im Jänner 2015 erfolgt eine Nacherfassung von bisher nicht erfassten Umsätzen für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2014 durch Abgabe von zwölf berichtigten USt-Voranmeldungen. § 29 Abs 3 lit d FinStrG steht dieser Selbstanzeige nicht entgegen.

4.2. Abgabe einer inhaltlich richtigen USt-Jahreserklärung

Beispiel 2

Der Einzelunternehmer X nimmt aufgrund von Zahlungsschwierigkeiten im Jahr 2014 bestimmte Umsätze pflichtwidrig nicht in die monatlichen USt-Voranmeldungen auf und entrichtet die darauf entfallende Umsatzsteuer (annahmegemäß je Monat 5.000 €) nicht. Durch dieses Vorgehen verwirklicht X monatlich eine Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 2 lit a FinStrG iHv jeweils 5.000 €. Bei Erstellung der USt-Jahreserklärung im Juni 2015 erklärt X die bisher verschwiegenen Umsätze nach. Es ergibt sich eine Zahllast von 60.000 €.

Die Abgabe der inhaltlich richtigen USt-Jahreserklärung gilt als Selbstanzeige im Hinblick auf die Verkürzungen von USt-Vorauszahlungen iSv § 33 Abs 2 lit a FinStrG. Eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG wird in dieser Konstellation nicht einmal versucht. Der Sperr-

grund des § 29 Abs 3 lit d FinStrG wird wegen der in lit d vorgesehenen Ausnahme („ausgenommen Vorauszahlungen“) durch die Abgabe der inhaltlich richtigen USt-Jahreserklärung nicht ausgelöst.²¹ Eine Zuordnung der Verkürzungsbeträge zu den einzelnen Voranmeldungszeiträumen kann im Beispielfall 2 jedenfalls unterbleiben, da in diesem Fall die Voranmeldungsverkürzungen in der ausgewiesenen Zahllast Deckung finden (§ 29 Abs 7 FinStrG).

Beispiel 3

Wie Beispiel 1, allerdings werden in der USt-Jahreserklärung 2014 nicht nur die bisher verschwiegenen Umsätze Jänner bis Dezember 2014 nacherklärt, sondern nachträglich auch rechtmäßig zustehende Vorsteuern für August 2014 und Dezember 2014 iHv je 15.000 € erstmals berücksichtigt. Die USt-Jahreserklärung 2014 ergibt daher eine Zahllast iHv 30.000 €.

Die Abgabe der inhaltlich richtigen USt-Jahreserklärung gilt auch in diesem Fall als Selbstanzeige im Hinblick auf die Verkürzungen von USt-Vorauszahlungen.²² Vor dem Hintergrund, dass die Jahresumsatzsteuer lediglich den Saldo der Zahllasten und Guthaben, bezogen auf das Jahr, ausweist, empfiehlt sich zur Sicherstellung einer umfassenden Strafaufhebung in der Praxis dennoch eine Offenlegung der auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume entfallenden Verkürzungen (in Form einer Beilage zur Umsatzsteuer-Jahreserklärung) zB wie folgt.

Voranmeldungszeitraum	Zahllast/Gutschrift
01/2014	5.000
02/2014	5.000
03/2014	5.000
04/2014	5.000
05/2014	5.000
06/2014	5.000
07/2014	5.000
08/2014	-10.000
09/2014	5.000
10/2014	5.000
11/2014	5.000
12/2014	-10.000
Zahllast	30.000

²⁰ Vgl auch Lässig in Höpfel/Ratz, WK StGB², § 29 FinStrG Rz 21, zur insoweit vergleichbaren Bestimmung in § 29 Abs 6 FinStrG idF FinStrG-Nov 2010, wonach eine zuschlagsfreie Nachtragsanzeige zu denselben Voranmeldungsvergehen möglich sein soll.

²¹ Vgl Schrottmeyer, Verschärfungen bei der Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG, AR aktuell 5/2014, 13.

²² AA Schmutzer, BFGjournal 2014, 190, wonach Selbstanzeigewirkung nur dann eintreten soll, wenn die in der USt-Jahreserklärung erklärte Schuld der Summe der Verfehlungen durch Einzeltaten entspricht.

4.3. Abgabe einer inhaltlich unrichtigen USt-Jahreserklärung

Beispiel 4

Der Unternehmer X vereinbarte im April 2014 mit einem Großabnehmer eine Schwarzkomponente, wodurch es zu einer Verkürzung von Umsatzsteuer iHv 100.000 € kommt. Weiters enthalten die USt-Voranmeldungen Jänner bis Dezember 2014 weitere Unrichtigkeiten im Ausmaß von monatlich 1.000 € (für Fiskal-PKWs wurde in den Voranmeldungen Jänner bis Dezember 2014 kein Eigenverbrauch angesetzt). Im Juni 2015 wird die USt-Jahreserklärung 2014 abgegeben. In der USt-Jahreserklärung wird nur Umsatzsteuer iHv insgesamt 12.000 € (Eigenverbrauch) nachdeklariert, der Schwarzumsatz wird jedoch weiterhin verschwiegen. Die Veranlagung erfolgt erklärungsgemäß im Juli 2015. Im Jänner 2016 wird eine Selbstanzeige für die Schwarzkomponente erstattet.

X hat in Bezug auf den Voranmeldungszeitraum April 2014 durch Abgabe einer unrichtigen USt-Voranmeldung und Nichtentrichtung am Fälligkeitstag (gegenständlich 15. 6. 2014) eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG verwirklicht (Verkürzungsbetrag 101.000 €). In den übrigen Monaten beträgt der Verkürzungsbetrag je 1.000 €.

Die Lösung dieser Fallkonstellation ist bislang – soweit ersichtlich – höchstgerichtlich noch nicht geklärt. Gestützt auf die oben angeführten Argumente zur Konkurrenz von USt-Vorauszahlungshinterziehung (§ 33 Abs 2 lit a FinStrG) und Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer (§ 33 Abs 1 FinStrG) könnte argumentiert werden, dass die Finanzvergehen nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG zur Gänze als von der Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1 FinStrG konsumiert anzusehen sind und demnach die Jahreserklärung die Voraussetzungen einer Selbstanzeige nicht erfüllen müsse.²³ Folglich würde im Hinblick auf die Verkürzungen iZm der Nichterklärung des Eigenverbrauchs in den USt-Voranmeldungen kein Sanierungsbedarf bestehen, strafbar bleibt lediglich die durch die Abgabe einer unrichtigen USt-Jahreserklärung bewirkte Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1 FinStrG iHv 100.000 €, die in weiterer Folge aber mit Selbstanzeige saniert werden kann (sofern die sonstigen Voraussetzungen des § 29 FinStrG erfüllt werden).

²³ Mit Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung wird das Umsatzsteuerjahresdelikt (§ 33 Abs 1 FinStrG) versucht bzw durch Bekanntgabe des unrichtigen USt-Bescheids vollendet (Verkürzungsbetrag: 100.000 €).

Geht man, abweichend von diesem Lösungsansatz, davon aus, dass für eine Konsumtion der Vorauszahlungsdelikte nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG eine Betragsidentität erforderlich ist, dh, dass hinsichtlich des Vorauszahlungsdelikts insoweit keine Konsumtion eintritt, als die Vorauszahlungsverkürzung die Jahresumsatzsteuerverkürzung übersteigt,²⁴ wären grundsätzlich eine Strafbarkeit gem § 33 Abs 1 FinStrG iHv 100.000 € und eine Strafbarkeit gem § 33 Abs 2 lit a FinStrG mit einer Gesamtverkürzung iHv 12.000 € gegeben. Erfüllt die Jahreserklärung die Voraussetzungen des § 29 FinStrG, würde insoweit strafbefreiende Wirkung für die Finanzvergehen nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG eintreten. Unabhängig davon kann in der Folge dennoch Selbstanzeige gem § 29 FinStrG für das („verbliebene“) Jahresdelikt erstattet werden. Folglich steht im Beispielfall 4 einer strafbefreienden Selbstanzeige im Jänner 2016 jedenfalls § 29 Abs 3 lit d FinStrG nicht entgegen. Die übrigen Voraussetzungen des § 29 FinStrG müssen für eine wirksame Selbstanzeige erfüllt werden.

► Auf den Punkt gebracht

Bei Erstattung einer Selbstanzeige im Hinblick auf die Umsatzsteuer sind einige Fallstricke zu beachten. Wie bisher kann aber für ein und denselben Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum durch Abgabe berichteter Umsatzsteuervoranmeldungen mehrfach Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung erstattet werden. Ebenfalls kann wie bisher mit der Abgabe einer richtigen USt-Jahreserklärung im Hinblick auf bereits vollendete Hinterziehungen von USt-Vorauszahlungen strafaufhebende Wirkung erlangt werden. Eine Sperrwirkung nach § 29 Abs 3 lit d FinStrG tritt damit nicht ein. Nach Abgabe einer USt-Jahreserklärung kann grundsätzlich nur noch einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruchs Selbstanzeige erstattet werden (vgl § 29 Abs 3 lit d FinStrG). (Potenzielle) Fallstricke können sich darüber hinaus im Hinblick auf die übrigen Voraussetzungen, wie insb die Schadensgutmachung und die Täternennung, ergeben. Der Abgabepflichtige ist daher jedenfalls gehalten, Selbstanzeigen sorgfältig und vollständig abzufassen.

²⁴ In diesem Sinne *Reger in Leitner*, Finanzstrafrecht 2008, 203.



Jetzt 20 % sparen!

ZWF-Jahresabo 2020
(6. Jahrgang, Heft 1-6)

€ 201,60*
statt € 252,-*

Jetzt Jahresabo 2020
bestellen und 20 % sparen!

Bestellformular Ja, ich bestelle

ZWF-Jahresabo 2020
(6. Jahrgang 2020, Heft 1-6)

EUR 201,60
statt EUR 252,-

Name/Firma

Kundennummer

Straße/Hausnr.

PLZ/Ort

E-Mail/Telefon

Datum/Unterschrift

Ich stimme zu, dass die Linde Verlag GmbH meine angegebenen Daten für den Versand von Newslettern verwendet. Diese Einwilligung kann jederzeit durch Klick des Abstelllinks in jedem zugesendeten Newsletter widerrufen werden.

Mit meiner Unterschrift erkläre ich mich mit den AGB und der Datenschutzbestimmung einverstanden. AGB: lindeverlag.at/agb | Datenschutzbestimmungen: lindeverlag.at/datenschutz.
Preise Zeitschriften inkl. MwSt, zzgl. Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderungen und Irrtum vorbehalten.

Linde Verlag Ges.m.b.H
Scheydgasse 24, 1210 Wien
Handelsgericht Wien
FB-Nr: 102235X, ATU
14910701
DVR: 000 2356

Jetzt bestellen:  lindeverlag.at  office@lindeverlag.at  01 24 630  01 24 630-23