



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0156-W/10

## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen L.T., Adresse1, vertreten durch Schmidt & Schmidt KG, Steuerberatungsgesellschaft, 2130 Mistelbach, Bahnzeile 10, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 11. Oktober 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 20. Juli 2010, SpS, nach der am 13. April 2011 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers Mag. Roland Schmidt, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten L.T. (Bw.) wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. Juli 2010, SpS, wurde der Bw. der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln als Abgabepflichtiger Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 5/2008 in Höhe von € 5.897,73, 6/2008 in Höhe von € 18.746,25, 11/2008 in Höhe von € 140,00, 12/2008 in Höhe von € 668,41, 4/2009 in Höhe von € 1.150,57, 5/2009 in Höhe von € 16.975,91, 6/2009 in Höhe von € 5.520,15 und 7/2009 in Höhe von € 1.208,64 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 5.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 13 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bw. die Kosten des Finanz Strafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bw. sei Landwirt und im Winter als gewerblicher Schneeräumer tätig und verdiene monatlich ca. € 1.500,00. Er habe keine Sorgepflichten und sei finanzstrafbehördlich unbescholten.

Betreffend den verfahrensgegenständlichen Zeitraum sei er für die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen verantwortlich gewesen. Entgegen der ihn diesbezüglich treffenden und ihm auch bekannten Verpflichtung habe der Bw. es jedoch unterlassen, die Umsatzsteuervoranmeldungen (Anmerkung: gemeint wohl Umsatzsteuervorauszahlungen) für den im Spruch genannten Zeitraum zeitgerecht, nämlich bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, zu entrichten.

Dabei habe er die Verwirklichung des Sachverhaltes billigend in Kauf genommen und sich damit abgefunden.

Die diesbezüglichen Umsatzsteuervoranmeldungen seien erst verspätet nach der telefonisch dem Verteidiger am 12. November 2009 angekündigten Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung, bei welcher gleichzeitig der Grund, nämlich die Nichtmeldung bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuer für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum bekannt gegeben worden sei, mittels eines als Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG bezeichneten Schriftsatzes abgegeben worden.

Der Schaden sei zwischenzeitig zur Gänze gutgemacht.

Der Bw. habe in dem als Selbstanzeige bezeichneten Schriftsatz erklärt, sein Fehlverhalten sei im Wesentlichen auf latenten Zeitmangel zurückzuführen. Der Bw. sei eine erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person und es sei von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen auszugehen.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen der Abgabenbehörde erster Instanz, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien.

Wenn die Verteidigung vorbringe, dass dem als Selbstanzeige formulierten Schriftsatz strafbefreiende Wirkung zukomme, übersehe sie, dass im Telefonat der Strafverfolgungsbehörde mit dem Verteidiger vom 12. November 2009, das in den Feststellungen bereits beschrieben worden sei, der Grund der Außenprüfung, nämlich die Nichtmeldung bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuer für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum bereits bekannt gegeben worden sei. Dieses Telefonat stelle somit die erste Verfolgungshandlung nach § 14 Abs. 3 FinStrG dar, wonach eine Verfolgungshandlung jede nach außen hin erkennbare Amtshandlung einer Finanzstrafbehörde sei, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richte. Die Außenwirkung einer Verfolgungshandlung, gegenständlich auch als Taterkennung formuliert, sei nämlich dann gegeben, wenn sie den internen Bereich der verfolgenden Behörde verlassen habe und nach außen hin in Erscheinung getreten sei (VwGH 15.2.1983, 82/14/0146). Nach dieser Entscheidung sei es für deren Wirksamkeit nicht einmal erforderlich, dass sie dem Selbstanzeiger auch bekannt sei, was gegenständlich sogar der Fall wäre. Die telefonische Ankündigung habe sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, nämlich gegen den Beschuldigten gerichtet.

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mache sich schuldig, wer vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichte oder abführe, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben werde. Dabei sei zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, die beim Bw. beim festgestellten Sachverhalt vorgelegen sei.

Die Rechtswohltat einer strafbefreienden Selbstanzeige habe mangels der den abgabenrechtlichen Vorschriften entsprechenden Entrichtung nicht zuerkannt werden können.

Somit habe der Bw. aufgrund des festgestellten Sachverhaltes sowohl objektiv als auch subjektiv die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel des Bw., die vollständige Schadensgutmachung, das Geständnis und die nicht strafbefreiende Selbstanzeige, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erscheine dem Spruchsenat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen und es würden diese Strafzumessungserwägungen auch auf die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zutreffen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw., welche sich gegen den Schuldspruch nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und die damit verbundene Geldstrafe richtet.

Zunächst wendet der Bw. eine näher ausgeführte Verletzung des Parteiengehörs dahingehend ein, dass sein Verteidiger aufgrund einer unrichtigen Ladung, welche sich auf eine näher bezeichnete Zimmernummer im 1. Stock (statt richtig 6. Stock) bezog, die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat versäumt habe und deswegen zu Unrecht in seiner Abwesenheit entschieden worden sei. Dennoch werde beantragt, der Unabhängige Finanzsenat möge ohne Zurückverweisung der Sache an die erste Instanz in der Sache entscheiden.

Zum strafgegenständlichen Sachverhalt sei anzumerken, dass dem steuerlichen Vertreter des Bw. am 12. November 2009 eine Umsatzsteuersonderprüfung für die Zeiträume 1-11/2008 bzw. 1-9/2009 vom Vertreter der Abgabenbehörde, und zwar vom namentlich genannten Betriebsprüfer, telefonisch angekündigt worden sei. Als Grund der Außenprüfung sei damals die Nichtmeldung bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuer für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum angegeben worden.

Vor Beginn der Amtshandlung am 24. November 2009 habe der steuerliche Vertreter im Namen und auf Auftrag des Bw. eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet, welche vom Vertreter der Abgabenbehörde im Beiblatt zum Prüfungsauftrag auch als solche aufgenommen worden sei.

Zur ordnungsgemäßen Offenlegung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen werde auf die am 24. November 2009 eingebrachte Selbstanzeige verwiesen.

Nach Beendigung der Umsatzsteuersonderprüfung und der fristgerechten Überweisung des fällig gestellten Abgabenbetrages sei überraschenderweise am 20. Jänner 2010 das

Finanzstrafverfahren gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG eingeleitet worden.

Nach schriftlicher Rechtfertigung vom 26. Jänner 2010 habe der Amtsbeauftragte die gegenständliche Sache dem Spruchsenat vorgelegt und in seiner Stellungnahme an den Spruchsenat begründet, die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige könne deswegen nicht vorliegen, weil die Bestimmung des § 29 Abs. 3 lit. b (erster Fall) FinStrG übersehen worden sei.

Im nunmehr angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates verneine dieser die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige, die telefonische Ankündigung der Umsatzsteuersonderprüfung vom 12. November 2009 sei als Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG anzusehen.

Der Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat als auch der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses sei jedoch wie folgt zu begegnen:

Zu der vom Amtsbeauftragten ins Treffen geführten Tatentdeckung im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. b (erster Fall) FinStrG sei festzuhalten, dass die Straffreiheit dann nicht eintrete, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt gewesen sei. Eine Tat sei nach den Ausführungen des Obersten Gerichtshofes (OGH 25.8.1998, 11 Os 41/98) erst dann entdeckt, wenn sich ein Verdacht soweit verdichtet habe, dass bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens wahrscheinlich sei. Ein, wenn auch begründeter Anfangsverdacht genüge nicht. Solange noch andere Deutungsmöglichkeiten offen stünden, sei die Tat nicht einmal teilweise entdeckt.

Weiters habe der OGH in einer anderen Entscheidung aus der bloßen Nichtabgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung allein oder dem Unterbleiben einer Umsatzsteuervorauszahlung noch keine Verwirklichung eines Finanzvergehens abgeleitet. Damit könne ohne Hinzutreten einer Kenntnis der Finanzstrafbehörde von weiteren konkreten Tatumständen auch von einer nur teilweisen Tatentdeckung keine Rede sein (OGH 24.6.1999, 112 Os 49/99). Der im Zeitpunkt der telefonischen Prüfungsanmeldung am 12. November 2009 vom Prüfungsorgan angegebene Grund für das Stattfinden einer Umsatzsteuersonderprüfung, nämlich die Nichtabgabe bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuervoranmeldungen im prüfungsgegenständlichen Zeitraum reiche für sich alleine nicht für eine Tatentdeckung im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG aus, da im vorliegenden Fall kein konkreter Verdacht hinsichtlich einer Tatverwirklichung im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG geäußert worden

sei und auch keine von der Finanzstrafbehörde beauftragte Nachschau gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG, welche als Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG zu werten sei, stattgefunden habe. Allein aus der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Nichtentrichtung von allfälligen Umsatzsteuerzahllasten könne nicht isoliert auf ein strafbares Verhalten des Bw. geschlossen werden, verhalte es sich doch so, dass die Nichtabgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung auch den Schluss zulasse, in den jeweiligen Abgabenzeiträumen könne auch ein Überschuss der Vorsteuern über die Umsatzsteuern erfolgt sein. Aufgrund der fehlenden Konkretisierung eines Verdachtes hinsichtlich der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und anderer Interpretationsmöglichkeiten könne hier in keinem Fall von einer Tatentdeckung die Rede sein.

In weiterer Folge sei im vorliegenden Straferkenntnis zum Ausdruck gekommen, zum Zeitpunkt der Selbstanzeige sei bereits eine Verfolgungshandlung gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG gegen den Bw. gesetzt gewesen, was zu einer Versagung der Straffreiheit geführt habe. Diesen Ausführungen im Erkenntnis des Spruchsenates sei mit der Begründung entgegenzutreten, dass einer Verfolgungshandlung insbesondere zu entnehmen sein müsse, welche Tat der betreffenden Person zur Last gelegt werde. Im hier vorliegenden Fall müsse daher in Anlehnung an die UFS-Entscheidung vom 26.3.2009 (FSRV) der entwickelte Rechtssatz herangezogen werden, wonach eine Verfolgungshandlung von Seiten eines Prüfungsorgans deswegen nicht vorliege, weil die telefonische Ankündigung einer Umsatzsteuerprüfung keine Amtshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG darstelle, wenn nur ein Hinweis auf die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen erfolge, nicht aber, ob und in welcher Form der Verdacht eines Finanzvergehens vorliege.

Der vom Prüfungsorgan bei der Abgabenbehörde erster Instanz am 12. November 2009 getätigte Anruf habe nur der Anmeldung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuersonderprüfung im Rahmen der Bundesabgabenordnung gedient und sei demnach keine von einer dazu befugten Institution (Gericht, Finanzstrafbehörde) nach außen hin erkennbare Amtshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG. Zudem sei keine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG, welche einen bereits konkretisierten Verdacht geäußert hätte, angesetzt worden, weshalb der von der Abgabenbehörde eingesetzte Prüfer nicht als Organ der Finanzstrafbehörde zu werten sei.

Abschließend wird in der gegenständlichen Berufung noch vermerkt, der strafbestimmende Wertbetrag sei in Abwesenheit des Verteidigers mit € 50.287,66 ermittelt worden, wobei dabei trotz des telefonischen Hinweises an den Amtsbeauftragten vor Abhaltung der mündlichen Verhandlung am 20. Juli 2010 dahingehend, dass die sich aus der Veranlagung der

Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009 ergebenden Abgabengutschriften, resultierend aus den in den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen nicht geltend gemachten Vorsteuern, bei der Bemessung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht berücksichtigt worden seien. Dieser Hinweis erfolge in Anbetracht der angeführten rechtlichen Argumente zur Selbstanzeige in eventu einer allfällig anderen Rechtsansicht der zweiten Instanz.

Es wird daher beantragt, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufzuheben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.*

*Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an den Anzeiger zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.*

*Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,*

*a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,*

*b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder*

*c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.*

*Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.*

Unstrittig steht im gegenständlichen Fall folgender Sachverhalt fest:

Am 12. November 2009 erfolgte durch den Betriebsprüfer der Abgabenbehörde erster Instanz die telefonische Anmeldung einer Umsatzsteuersonderprüfung (Außenprüfung gemäß § 150 BAO) für den Zeitraum Februar 2008 bis September 2009 gegenüber dem steuerlichen Vertreter. Aus dem vom Betriebsprüfer angefertigten Aktenvermerk ist ersichtlich, dass der Steuerberater darauf hingewiesen wurde, dass der Grund der Außenprüfung die Nichtmeldung bzw. die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer sei.

Unstrittig ist ferner, dass die steuerliche Vertretung namens des Bw. vor Beginn der Außenprüfung am 24. November 2009 dem Prüfer der Abgabenbehörde erster Instanz eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG ausgehändigt hat, in welcher die Verfehlungen des Bw. dargelegt, die monatlichen Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuervorauszahlungszeiträume 3-12/2008 und 1-7/2009 sowie die sich monatlich ergebenden Zahllasten bzw. Gutschriften offen gelegt wurden. Es kann daher jedenfalls davon ausgegangen werden kann, dass die namens des Bw. bei der zuständigen Abgabenbehörde eingebrachte Selbstanzeige inhaltlich ordnungsgemäß im Sinne des § 29 FinStrG ist.

Gleichzeitig mit der Selbstanzeige hat der Bw. auch den Antrag gestellt, die sich ergebende Zahllast in Höhe von € 48.080,09 bis spätestens Ende 2009 zu stunden.

Mit Bescheiden vom 1. Dezember 2009 erfolgte gemäß der Offenlegung im Rahmen der Selbstanzeige die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen 1-11/2008 und 1-9/2009 in Höhe von insgesamt € 48.079,53, wobei eine Zahlungsfrist bis 11. Jänner 2010 gesetzt wurde.

Am 21. Dezember 2009 entrichtete der Bw. die von ihm selbst angezeigten Beträge vollständig. Diese Entrichtung ist entgegen den Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates als eine den Abgabenvorschriften entsprechende im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG anzusehen, weil das gleichzeitig mit der Selbstanzeige eingebrachte Stundungsansuchen, welches in der Folge nach der Aktenlage offensichtlich wegen der zeitnahen Bezahlung durch den Bw. unerledigt blieb, jedenfalls einbringungshemmende Wirkung bis zur Entrichtung der selbst angezeigten Beträge entfaltete.

Strittig und zu klären ist daher im gegenständlichen Fall die Frage, ob die besagte telefonische Prüfungsanmeldung durch den Betriebsprüfer gegenüber dem Steuerberater eine Verfolgungshandlung gemäß §14 Abs. 3 FinStrG darstellt oder ob die Tat zum Zeitpunkt der Selbstanzeige bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war und daher die Hinderungsgründe des § 29 Abs. 3 lit. a und b FinStrG vorliegen.



Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist eine Verfolgungshandlung jede nach außen hin erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Finanzstrafbehörde oder eines im § 89 Abs. 2 FinStrG genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Finanzstrafbehörde oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Eine telefonische Anmeldung durch den Betriebsprüfer zu einer Außenprüfung gemäß § 150 BAO für einen bestimmten Zeitraum mit dem Hinweis, dass der Grund der Außenprüfung die Nichtmeldung bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuer sei, stellt keine Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG dar, weil damit der Bw. noch keines konkreten Finanzvergehens verdächtigt wurde. Dass mit der mündlichen Anmeldung zur Außenprüfung eine finanzstrafrechtliche Verfolgung des Bw. wegen eines bestimmten Finanzvergehens nicht beabsichtigt war, zeigt auch der Umstand, dass der Prüfungsauftrag auf Grundlage der Bestimmung des § 150 BAO und nicht gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG erfolgte.

Zur Frage der Rechtzeitigkeit der gegenständlichen Selbstanzeige im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG ist darauf zu verweisen, dass eine Tat erst dann entdeckt ist, wenn sich der Verdacht insoweit 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 nicht zum Schluss auf ein im Finanzstrafgesetz vertypstes Vergehen nötigt, sondern noch andere Deutungsmöglichkeiten offen sind, ist die Tat (noch) nicht einmal teilweise entdeckt (vgl. z.B. VwGH 21.3.2002, 2001/16/0471 bzw. OGH vom 25.8.1998, 11 Os 41/98).

Die abgabenbehördliche Ankündigung einer Außenprüfung mit der Anmerkung, dass der Grund für die Prüfungsmaßnahme in der Nichtmeldung bzw. der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer liege, stellt mangels Hinweis auf angefallene Umsatzsteuerzahllasten keine Mitteilung einer Tatentdeckung im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG dar (vgl. UFS vom 14.3.2007, FSRV/0052-L/06).

Zu Recht führt der Bw. insoweit in der gegenständlichen Berufung aus, dass der Hinweis auf die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und die Nichtentrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlung noch keine Tatentdeckung im Sinne des § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG darstellt, weil insoweit, wie sich aufgrund der Selbstanzeige für einzelne Monate auch gezeigt hat, noch andere Deutungsmöglichkeiten offen sind, und zwar etwa

dahingehend, dass für die entsprechenden Monate Gutschriften bzw. eine Zahllast von € 0,00 angefallen sein könnten.

Da sich somit die gegenständliche Selbstanzeige als rechtzeitig im Sinne des § 29 Abs. 3 FinStrG erweist und, wie bereits ausgeführt, auch alle anderen Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige vorliegen, war der Berufung Folge zu geben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufzuheben und das zugrunde liegende Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Wien, am 13. April 2011