

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Gerald Daniaux in der Finanzstrafsache gegen a, vertreten durch Mag. Rainer Rangger, Steuerberater/Wirtschaftstreuhänder, 6973 Höchst, Bonigstraße 11, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 29. September 2014 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde vom 03. September 2014, StrafNr. b, in der Sitzung am 29. Juni 2015 in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit seines Verteidigers Mag. Rainer Rangger, des Amtsbeauftragten HR Dr. Walter Blenk sowie der Schriftführerin VB Jennifer Reinher nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Das angefochtene Erkenntnis bleibt unverändert.

Die Verfahrenskosten betragen gemäß § 185 FinStrG € 500,00.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde vom 3. September 2014 wurde Herr c für schuldig befunden, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Bregenz als Abgabepflichtiger im Zeitraum 2004 bis 2012 vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Einreichung unrichtiger Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2011, in welchen er die ausländischen Kapitaleinkünfte aus seinem Wertpapierdepot bei der d verschwiegen habe, für die Jahre 2003 bis 2011 eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von € 28.125,33 (2003: € 3.655,49; 2004: € 3.891,12; 2005: € 3.050,47; 2006: € 2.981,51; 2007: € 3.856,01; 2008: € 4.063,68; 2009: € 2.416,22; 2010: € 2.176,83; 2011: € 2.034,00) bewirkt und hiemit die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen,

weswegen über ih gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.700,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 25 Tagen verhängt wurde.

Weiters wurden dem Beschuldigten gemäß § 185 Abs. 1 lit a FinstrG der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten in Höhe von € 500,00 auferlegt.

Als mildernd wurde die bisherige Unbescholteneit, als erschwerend die wiederholte Tatbegehung über einen langen Zeitraum gewertet. Insgesamt liege eine missglückte Selbstanzeige vor, welcher Umstand allerdings nur in der Strafbemessung Berücksichtigung finden könne. Durch die Verhängung der Mindeststrafe des § 23 Abs. 4 FinStrG habe dieser Umstand auch gebührend Berücksichtigung gefunden.

Der Bf. hat durch seinen Rechtsvertreter gegen das Erkenntnis binnen Frist Beschwerde erhoben und einleitend auf den Schriftsatz vom 18. Juni 2014 verwiesen. In diesem Schriftsatz (Einspruch gegen die Strafverfügung vom 21. Mai 2014) wird u.a. ausgeführt, dass der Bf. mit Schreiben vom 23. Oktober 2013 aufgefordert worden sei, die Unterlagen 2003 bis 2011 bis 18. November offenzulegen. Daraufhin sei onlinemäßig ein Antrag auf Fristverlängerung bis 31. Jänner 2014 gestellt worden. Dieser Antrag sei anscheinend vom Finanzamt nie bearbeitet worden. Vielmehr seien mit Datum 18. Dezember 2013 der Einkommensteuerbescheid 2003 und am 22. Jänner 2014 die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2012 erlassen worden. In der Strafverfügung werde ausgeführt, dass eine Beanstandung der Schätzung nicht erfolgt sei, ebenso, dass keine Offenlegung der Kapitaleinkünfte bis zum 31. Jänner 2014 erfolgt sei. Dazu werde vom Bf. die Frage erhoben, warum auch. Mit Erlassung der Einkommensteuerbescheide habe man sich im Rechtsmittelverfahren befunden und somit in einem neuen Rechtsstatus. Im Rechtsmittelverfahren betreffend die Jahre 2004 bis 2011, eingebrocht am 19. Februar 2014, sei wiederum beantragt worden, die Frist zur Beibringung der Unterlagen bis Ende März 2014 zu erstrecken. Dies wegen der umfangreichen Unterlagenbeibringung und Bearbeitung. Es liege dem Bf. bzw. dessen Verteidiger ein Schreiben von MinR. Mag. Peter Höbart vor, dass nach Ansicht des BMF in begründeten Einzelfällen für Zeiträume ab 2004 bei Vorliegen eines Fristverlängerungsansuchens die ursprünglich knapp gehaltene 14 Tagefrist verlängerbar sei. Diesem Fristverlängerungsansuchen sei zeitgerecht mit Datum 12. November nachgekommen worden. Es sehe für den Bf. so aus, dass dieser Antrag vom Finanzamt noch nie bearbeitet worden sei. Die Festsetzung der Strafe werde nun damit aurgumentiert, dass der Antrag beim Finanzamt nie eingereicht worden sei und die Beibringung der Unterlagen erst per Ende März erfolgt sei. Das Finanzamt führe in der Begründung zur Strafverfügung aus, dass von einer Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen innerhalb einer vom Finanzamt angemessenen Frist auch unter Berücksichtigung des beim Finanzamt nicht eingelangten Fristverlängerungsansuchens vom 12. November 2013 nicht gesprochen werden könne. Dem sei entgegenzuhalten, dass das Fristverlängerungsansuchen noch immer unerledigt und somit noch immer gültig sei. Vielmehr hätte vom Finanzamt eine Erledigung

erfolgen müssen, in welcher Form auch immer, dies sei aber nicht erfolgt. Des weiteren könne der strafbestimmende Wertbetrag nicht nachvollzogen werden. Darin seien auch die Jahre 2003 mit € 3.655,49 und das Jahr 2008 mit € 4.063,68 enthalten gewesen. Diese Jahre seien beim strafbestimmenden Wertbetrag nicht zu berücksichtigen. Sowohl für das Jahr 2003 und auch für das Jahr 2008 seien die im Schätzungswege mit Erlassung des Steuerbescheides festgesetzten Kapitaleinkünfte anerkannt worden. Für diese Jahre seien lediglich nachträglich die Werbungskosten berichtet worden. Der Steuerzahler habe keinen Einfluss darauf, wie schnell die Finanz Steuerbescheide erlasse. Hier könne nicht damit argumentiert werden, dass diese erst im Januar 2014 erlassen worden seien und somit eine unangemessen lange Zeit zur Beibringung der Unterlagen verstrichen sei. Lediglich ergänzend werde vermerkt, dass trotz früherer Ausführungen nun doch von der Behörde anlässlich von Nachforschungen festgestellt worden sei, dass das Fristverlängerungsansuchen vom 12. November tatsächlich rechtswirksam eingebracht worden und bis dato unerledigt sei. Dass dieses Ansuchen den Sachbearbeiter nicht erreicht habe, dürfe nicht das Problem des Steuerzahlers sein. Im Erkenntnis werde ausgeführt, dass darüber Streit bestehe, ob eine Offenlegung in angemessener Zeit und vollständig erfolgt sei und somit die Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung habe. Es werde vom Bf. hierzu weiterhin die Meinung vertreten, dass das Fristverlängerungsansuchen von der Finanz nicht bearbeitet worden sei und er daher unter die Regelung laut Schreiben des BMF vom 12. November fallen würde. Die Verhängung der Strafe sei daher zu Unrecht erfolgt. Wenn im Erkenntnis ausgeführt werde, dass für die Jahre 2003 und 2008 keine Offenlegung der Einkünfte erfolgt sei, sei dem entgegenzuhalten, dass die Festsetzung der Kapitaleinkünfte dieser Jahre durch die Erlassung der Steuerbescheide (vor Fristablauf) durch den Steuerzahler akzeptiert worden sei und es somit keiner Offenlegung bedurft habe. Die Feststellung der Finanz, dass die Offenlegung unvollständig gewesen sei, sei nicht richtig. Es seien alle für die Berechnung der Kapitaleinkünfte relevanten Daten der Finanz übermittelt worden, lediglich die Berechnung der Kapitaleinkünfte der "schwarzen Fonds" sei nicht vorgenommen worden. Die Aussage der Finanz, dass es nicht von Relevanz sei, dass durch die Erlassung der Steuerbescheide ein neuer Rechtszustand eingetreten sei, und somit ein neuer Fristenlauf begonnen habe, werde vom Bf. anders gesehen.

In der mündlichen Verhandlung am 29. Juni 2014 haben sowohl der Verteidiger als auch der Amtsbeauftragte auf das bisherige Vorbringen bzw. die Begründung des angefochtenen Erkenntnisses verwiesen und diese Inhalte nochmals ausgeführt. Beantragt wurde vom Amtsbeauftragten Abweisung, vom Rechtsvertreter des Beschuldigten Stattgabe der Beschwerde.

Der Bf. ist zur Verhandlung trotz ordnungsgemäß ausgewiesener Ladung nicht erschienen, wobei sein Nichterscheinen zum bestimmten Verhandlungstermin bereits im Vorfeld von seinem Rechtsvertreter bekanntgegeben wurde und war das persönliche Erscheinen auch aufgrund des Beschwerdethemas, gegenständlich war eine Rechtsfrage, nicht notwendig. Die Voraussetzungen für die Durchführung der mündlichen Verhandlung

und zur Fällung eines Erkenntnisses in Abwesenheit des Beschuldigten waren daher gemäß § 126 FinStrG gegeben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zur Selbstanzeige:

§ 29 Abs. 1 FinStrG:

Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). ...

§ 29 Abs. 2 FinStrG:

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 Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. ...

Die Selbstanzeige ist ein besonderer Strafaufhebungsgrund gleich etwa der täglichen Reue im allgemeinen Strafrecht. Die darzulegende Verfehlung besteht aus dem stattgefunden habenden Finanzvergehen, welches vom Anzeiger nachträglich der Behörde zur Kenntnis gebracht wird (§ 29 Abs. 1 FinStrG).

Nach der alten Rechtslage bis zum 31. Dezember 2010 musste die Entrichtung entsprechend den Abgabenvorschriften erfolgen (Abs. 2 alte Fassung).

Seit 1. Jänner 2011, neue Rechtslage (FinStrG-Novelle 2010), hat die Entrichtung der verkürzten bzw. nicht rechtzeitig entrichteten oder abgeführt Abgaben binnen Monatsfrist (Abs. 2 neue Fassung, Satz 1) zu erfolgen. Dabei beginnt die Monatsfrist bei Selbstbemessungsabgaben mit der Selbstanzeige, in den übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides.

Bei dieser Monatsfrist handelt es sich um eine gesetzliche Frist, die gemäß § 110 Abs. 1 BAO - abgesehen von bewilligten Zahlungserleichterungen - nicht verlängerbar ist (Ritz, BAO⁵, § 108, Rz 2). Im Falle von Veranlagungsabgaben - wie im gegenständlichen Fall - beginnt die Frist mit der tatsächlichen Zustellung des Bescheides.

Gemäß Artikel 10 (Verfolgung von Finanzvergehen bei freiwilliger Meldung) Z 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen

Eidgenossenschaft vom 14.4.2012 über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt samt Schlussakte einschließlich der dieser beigefügten Erläuterungen gilt die freiwillige Meldung ab dem Zeitpunkt der schriftlichen Ermächtigung nach Artikel 9 Absatz 1 als Selbstanzeige nach Paragraph 29 Absatz 1 Satz 1 FinStrG bezogen auf die gemeldeten Konten oder Depots, wenn die Überprüfung der Angaben nach Artikel 9 Absatz 2 ergibt, dass unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt worden ist. Die Rechtsfolgen bestimmen sich nach Paragraph 29 FinStrG, wobei die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände *innerhalb einer von der zuständigen österreichischen Behörde festgesetzten angemessenen Frist durch die betreffende Person offengelegt werden müssen.*

Der Sachverhalt ist dem Grunde nach unbestritten, jedoch nicht dessen rechtliche Würdigung.

Der Beschuldigte ist Mitarbeiter der d im Bereich IT. Er unterhielt bei dieser Bank ein Wertpapierdepot mit einem Kapitalstand per 31. Dezember 2012 von € 581.539,00. (Kapital)Einkünfte hieraus sind in den Einkommensteuererklärungen 2003 bis 2011 nicht erklärt worden. Im Rahmen des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweiz vom 13. April 2012 über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt hat der Beschuldigte zur freiwilligen Meldung des Kontos/Depots durch die Schweizer Bank an die österreichischen Behörden optiert.

Diese Ermächtigung zur freiwilligen Meldung stellt gemäß Art. 10 des Abkommens eine Selbstanzeige gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG dar, wobei die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände innerhalb einer von der zuständigen österreichischen Behörde festgesetzten Frist durch die betroffene Person offengelegt werden müssen. Weiters sind für die Erreichung der Straffreiheit der Selbstanzeige die verkürzten Abgaben rechtzeitig, also binnen Monatsfrist ab Bescheiderlassung, zu entrichten (§ 29 Abs. 2 FinStrG).

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 31. Oktober 2013 ist der Beschuldigte aufgefordert worden, die freiwillige Meldung bis zum 18. November 2013 zu vervollständigen und die Bemessungsgrundlagen aus den mit dem Konto/Depot bewirkten Steuerverkürzungen offenzulegen. Dabei ist ausdrücklich auf die Folgen der Nichteinhaltung der Frist für die Offenlegung - "*Sollte dies nicht in der angegebenen Frist bei uns einlangen, so werden Ihre Einkünfte gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und festgesetzt*" - und die Monatsfrist für die Bezahlung der Abgabenschuldigkeiten - "*Die Monatsfrist für die Entrichtung allfälliger verkürzter Abgaben beginnt mit der Bekanntgabe (Zustellung) der auf den berichtigten Besteuerungsgrundlagen basierenden Abgabenbescheiden zu laufen*" - hingewiesen worden. Ein von der steuerlichen Vertretung über Finanzonline gestelltes Fristverlängerungsansuchen vom 12. November 2013 für die Jahre 2004 bis 2011 bis zum 31. Jänner 2014 ist zwar nicht aktenkundig, ist aber nachweislich

eingereicht worden. Die Einkommensteuer für 2003 ist in der Folge mit Bescheid vom 18. Dezember 2013, die Einkommensteuer für 2004 bis 2011 mit Bescheiden vom 22. Jänner 2014 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO festgesetzt worden. Mit Schreiben vom 16. Jänner 2014 und 19. Februar 2014 hat der Beschuldigte Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2011 erhoben. Für 2003 ist die nachträgliche Geltendmachung einer Krankenversicherung als Werbungskosten erfolgt, eine Offenlegung der Kapitaleinkünfte ist jedoch nicht geschehen. In der Beschwerde vom 19. Februar 2014 gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2011 ist angekündigt worden, die fehlenden Unterlagen - ein Fristverlängerungsansuchen wurde hierzu nicht gestellt - bis Ende März 2014 nachzureichen, was für die Jahre 2004 bis 2007 und 2009 bis 2011 auch tatsächlich erfolgte. Für 2008 ist wiederum keine Offenlegung der Kapitaleinkünfte erfolgt, sondern wurde das Schätzungsergebnis akzeptiert. Schließlich wurde die Einkommensteuer 2004 bis 2011 dann mittels Beschwerdevorentscheidungen in der Folge auch vermindert. Für die Jahre 2004 bis 2007 und 2009 wurden jedoch Kapitaleinkünfte - vornehmlich aus Investementfonds - noch immer nicht offengelegt und erklärt, sondern mussten diese seitens der Finanz eruiert werden (2004: € 3.241,01; 2005: € 165,85; 2006: € 1.586,29; 2007: € 4.483,74; 2009: € 248,60). Es verbleibt schließlich ein strafbestimmender Wertbetrag an verkürzter Einkommensteuer 2003 bis 2011 in Höhe von € 28.125,33. Die Einkommensteuernachforderungen laut ursprünglichen Schätzungsbescheiden wurden innerhalb der dortigen einmonatigen Zahlungsfrist entrichtet.

Die subjektive Tatseite wird nicht bestritten, hier wird auf die Tatbegehungen selbst verwiesen. Der Beschuldigte ist Inhaber eines Wertpapierdepots mit Kapitalständen zwischen € 365.549,00 (31.12.2003) und € 496.302,00 (31.12.2011). Kapitalerträge, deren Steuerpflicht ihm bekannt gewesen sind, sind aber willentlich nicht erklärt und ist dadurch die Einkommensteuer 2003 bis 2011 jeweils zu niedrig festgesetzt worden.

Wenn der Bf. auf seinen Fristverlängerungsantrag vom 12. November 2013 verweist, in welchem eine Frist für die Beibringung der Unterlagen bis zum 31. Jänner 2014 beantragt wurde, so ist aus diesem Vorbringen nichts für sein Beschwerdebegehrn gewonnen. Auch wenn keine bescheidmäßige Erledigung des Antrages seitens des Finanzamtes erfolgte, so hat er jedenfalls unbestrittenmaßen weder bis zu der vom Finanzamt als angemessen gesetzten Frist bis 18. November 2013 noch bis zum Zeitpunkt der von ihm beantragten Fristverlängerung auf 31. Jänner 2014 die erforderlichen Bemessungsgrundlagen aus dem Konto/Depot beigebracht bzw. offengelegt. Ein weiters oder direkt anschließendes Fristverlängerungsansuchen wurde nicht gestellt.

Es ist daher zweifellos keine Offenlegung der erforderlichen Bemessungsgrundlagen für 2003 - 2011 im Sinne einer Selbstanzeige erfolgt. Die Selbstanzeige hat durch diese Nichtoberlegung in der vom Finanzamt festgesetzten Zeit jedenfalls, auch unter Berücksichtigung einer Verlängerung der Fristsetzung bis zum 31. Jänner 2014, ihre strafaufhebende Wirkung verloren.

Insgesamt liegt somit eine verfehlte Selbstanzeige vor, welcher Umstand durch die Verhängung der - nahezu - Mindeststrafe im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG ausreichend Berücksichtigung gefunden hat.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in der nunmehr geltenden Fassung, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision zulässig, da das Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nämlich, was als angemessene Frist im Sinne des Art. 10 (Verfolgung von Finanzvergehen bei freiwilliger Meldung) Z 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 14.4.2012 über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt samt Schlussakte einschließlich der dieser beigefügten Erläuterungen angesehen werden kann.

Feldkirch, am 29. Juni 2015