

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Mag. Christoph Oberleitner Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Bicheln 1, 5732 Mühlbach, gegen den Bescheid des Zollamt Salzburg vom 04.11.2013, Zahl: 600000/00000/000/2007, betreffend Verkürzungszuschlag gemäß § 30a Finanzstrafgesetz (FinStrG) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 17.12.2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend geändert, dass der Antrag vom 10.09.2013 auf Festsetzung eines Verkürzungszuschlages gemäß § 30a FinStrG als unzulässig zurückgewiesen wird.

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

Entscheidungsgründe

Am 10.09.2013 hat der Beschwerdeführer (nachstehend mit "Bf" bezeichnet) durch seinen Vertreter beantragt, im Zusammenhang mit dem Bescheid vom 30.08.2013 über Alkoholsteuer 2006 einen Verkürzungszuschlag von 10% festzusetzen. Begründend wird unter Hinweis auf die Charta der Grundrechte der Europäischen Union (im Folgenden: Charta) angegeben, mit dem genannten Bescheid werde erstmals Alkoholsteuer festgesetzt, da der zuvor ergangene Bescheid als rechtswidrig behoben worden sei. Gleichzeitig erklärt sich der Bf mit den Bedingungen des § 30a FinStrG einverstanden und verzichtet für den Verkürzungszuschlag auf ein Rechtsmittel.

Mit Bescheid vom 04.11.2013, Zahl: 600000/00000/000/2007, wurde der Antrag vom Zollamt Salzburg mit der Begründung abgewiesen, dass die Festsetzung einer Abgabenerhöhung im Sinne von § 30a FinStrG gemäß Absatz 5 der genannten Bestimmung im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, unzulässig sei.

Die dagegen erhobene Berufung vom 08.11.2013 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 08.11.2013, Zahl: 600000/00000/00x/2007, als unbegründet abgewiesen. Ergänzend

zu der Begründung im Erstbescheid weist das Zollamt darauf hin, dass die Anwendbarkeit des § 30a FinStrG auch im Zuständigkeitsbereich der Finanzämter schon dann ausgeschlossen sei, wenn - wie im vorliegenden Fall - bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig ist.

§ 30a FinStrG in der geltenden Fassung sei nach herrschender Meinung verfassungs- und grundrechtskonform.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 20.11.2013 Beschwerde erhoben und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Als Begründung wird ausgeführt:

"Im Sinne der Rechtsprechung des EuGH vom 26.2.2013, C-617/10.Hans Akerberg Franson [sic], kommen für die Alkoholsteuer die Garantien der GRCh zur Anwendung. Infolge des Anwendungsvorranges des EU-Rechts. kommt daher nach Art. 49 (1) GRCh [dem Bf] die durch § 30a FinStrG geschaffene mildere Strafe zu Gute. Die nationale Verweigerung des § 30a FinStrG in Bezug auf Abgaben die von Zollämtern zu erheben sind, erweist sich unvereinbar mit Art. 49 (1) GRCh. Ebenso ist es mit Art. 49 (1) GRCh unvereinbar, dass im Fall anhängiger Strafverfahren der Verkürzungszuschlag nach § 30a FinStrG nicht zur Anwendung kommen soll.

Die in § 30a FinStrG enthaltenen Einschränkungen sind daher aus EU-rechtlicher Sicht nicht anzuwenden. Sollte der UFS hiebei Zweifel hegen, so wird beantragt ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH zu richten.

Da etwa im Bereich der Umsatzsteuer die vom Finanzamt erhoben wird, der Verkürzungszuschlag nach § 30a FinStrG zur Anwendung kommt, erweist es sich im Sinne von Art. 20 GRCh zudem als diskriminierend bzw. eu-rechtlich gleichheitswidrig, wenn die mildere Strafe des § 30a FinStrG für die Alkoholsteuer nicht zur Anwendung kommt, blass weil sie vom Zollamt erhoben wird.

Hinzuweisen ist auch, dass die Alkoholsteuer in Österreich vor dem Beitritt zur EU vom Finanzamt erhoben wurde. Besteuerungssystematisch steht diese Steuer mit Zöllen und Eingangsabgaben in keinem Zusammenhang, sondern erfolgte der Zuständigkeitsübergang auf die Zollverwaltung aus anderen Gesichtspunkten, insbesondere der Personalauslastung beim Zoll.

Effektiv besteht zwischen einer Verkürzung von Umsatzsteuer und Alkoholsteuer kein Unterschied, der eine sachliche Rechtfertigung für völlig differenzierte Strafsysteme liefern könnte. Abgabendelikte gleichen Unrechtsgehalts allein wegen unterschiedlicher Behördenzuständigkeit völlig abweichend zu behandeln ist gleichheitswidrig.

Die für Umsatzsteuer geltende günstigere Regelung ist daher auch für die Alkoholsteuer anzuwenden, um Art. 20 GRCh Rechnung zu tragen."

Mit Schreiben vom 16.12.2014 hat der Bf die Aussetzung der Entscheidung nach § 271 BAO mit der Begründung beantragt, dass die maßgebenden gesetzlichen Vorschriften im Zusammenhang mit dem Verkürzungszuschlag nach § 30a FinStrG beim Verfassungsgerichtshof zu E 1540/2014 anhängig seien. Weiters wurde neuerlich ein Vorabentscheidungsersuchen angeregt.

Die vom Bf beantragte mündliche Verhandlung wurde am 17.12.2014 durchgeführt.

§ 30a FinStrG betreffend Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag) idmF lautet:

"(1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, eine Abgabenerhöhung von 10 % der im Zuge einer abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahme festgestellten Nachforderungen, soweit hinsichtlich der diese begründenden Unrichtigkeiten der Verdacht eines Finanzvergehens besteht, festzusetzen, sofern dieser Betrag für ein Jahr (einen Veranlagungszeitraum) insgesamt 10 000 Euro, in Summe jedoch 33 000 Euro nicht übersteigt, sich der Abgabe- oder Abfuhrpflichtige spätestens 14 Tage nach Festsetzung der Abgabennachforderung mit dem Verkürzungszuschlag einverstanden erklärt oder diesen beantragt und er auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung wirksam verzichtet. Werden die Abgabenerhöhung und die dieser zugrunde liegenden Abgabennachforderungen innerhalb eines Monats nach deren Festsetzung tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung zur Gänze entrichtet, so tritt Straffreiheit hinsichtlich der im Zusammenhang mit diesen Abgabennachforderungen begangenen Finanzvergehen ein. Ein Zahlungsaufschub darf nicht gewährt werden.

(2) Werden mehrere Überprüfungsmaßnahmen gleichzeitig oder in unmittelbarer Folge durchgeführt, so ist die Summe aller Verkürzungsbeträge für die Zulässigkeit der Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach Abs. 1 maßgeblich.

(3) Tritt wegen Nichteinhaltung der Erfordernisse des Abs. 1 Straffreiheit nicht ein, so entfällt ab diesem Zeitpunkt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung. Allenfalls bis dahin entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.

(4) Im Falle einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Abgabenerhöhung unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

(5) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung ist im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, unzulässig.

(6) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung ist weiters ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig ist, eine Selbstanzeige vorliegt oder es einer Bestrafung bedarf, um den Täter von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten.

(7) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung stellt keine Verfolgungshandlung dar. Die strafrechtliche Verfolgung einer weiteren, hinsichtlich derselben Abgabenart und desselben Erhebungszeitraumes bewirkten Abgabenverkürzung oder einer Nichtentrichtung (Nichtabfuhr) von Selbstbemessungsabgaben wird dadurch nicht gehindert.

(8) Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 BAO."

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 2 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010 (AVOG 2010) obliegen den Zollämtern für ihren Amtsbereich unbeschadet der Zuständigkeit anderer

Behörden und den Zollämtern durch sonstige Rechtsvorschriften übertragenen Aufgaben die Erhebung der Verbrauchsteuern.

Zu den Verbrauchsteuern zählt nach § 1 Abs. 1 Alkoholsteuergesetz auch die Alkoholsteuer.

Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Zum Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (Große Kammer) vom 26. Februar 2013 in der Rechtssache C-617/10, auf welches der Bf in seiner Beschwerde verweist, ist festzuhalten, dass in diesem Fall die strafrechtliche Natur von Steuerzuschlägen zu beurteilen war. Der Gerichtshof hat diesbezüglich festgestellt, dass Artikel 50 der Charta der Einleitung eines Strafverfahrens entgegen steht, wenn gegen dieselbe Person wegen derselben Tat eine verwaltungsrechtliche Sanktion zur Anwendung gekommen ist, die strafrechtlichen Charakter im Sinne dieser Vorschrift hat und unanfechtbar geworden ist. Eine solche Konstellation liegt im verfahrensgegenständlichen Fall schon deshalb nicht vor, weil die Abgabenerhöhung nach § 30a FinStrG keinen strafrechtlichen Charakter hat und sich die vorliegende Beschwerde gegen die Nichtverhängung des (beantragten) Zuschlages richtet.

Der in Artikel 50 der Charta aufgestellte Grundsatz *ne bis in idem* wurde im vorliegenden Fall nicht verletzt. Abgabenerhöhungen sind keine Strafe, sondern gemäß § 3 Abs. 2 lit. a) BAO Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes. Eine Abgabenerhöhung wird auch nicht im Finanzstrafregister erfasst und zählt nicht als Vorstrafe.

Auch Artikel 49 Abs. 1 der Charta, wonach niemand wegen einer Handlung oder Unterlassung verurteilt werden darf, die zur Zeit ihrer Begehung nach innerstaatlichem oder internationalem Recht nicht strafbar war und auch keine schwerere Strafe als die zur Zeit der Begehung angedrohte Strafe verhängt werden darf sowie eine mildere Strafe zu verhängen ist, wenn diese nach Begehung einer Straftat durch Gesetz eingeführt wird, ist aus den genannten Gründen nicht verletzt worden.

Eine Verletzung von Artikel 20 (Gleichheit vor dem Gesetz) bzw Artikel 21 (Nichtdiskriminierung) der Charta oder eines anderen garantierten Grundrechts liegt nach Ansicht des BFG ebenfalls nicht vor.

Die Einschränkung des § 30a Abs. 5 FinStrG wird in der Regierungsvorlage der FinStrG-Novelle 2010 folgendermaßen erläutert:

"Die von den Zollämtern zu erhebenden Abgaben sollen von dieser Maßnahme ausgenommen werden. Dies ist aufgrund der Besonderheiten des Zolles und der Verbrauchsteuern sachlich gerechtfertigt. Überdies stehen dort andere Vereinfachungsmaßnahmen wie die Strafverfügung nach § 146 FinStrG oder die Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG zur Verfügung."

Die genannten "Besonderheiten" werden nicht näher erläutert; der Verweis auf § 146 FinStrG (vereinfachte Strafverfügung bei geringfügigen Finanzvergehen, strafbestimmender Wertbetrag maximal 1.000 Euro) und § 108 ZollR-DG (Zollzuwiderhandlungen durch einen Reisenden, strafbestimmender Wertbetrag maximal 400 Euro) vermag - insbesondere im Zusammenhang mit Verbrauchsteuern - nicht zu überzeugen. Es wird daher auch in der Lehre und Wissenschaft die Ansicht vertreten, die Ungleichbehandlung sei unsachlich und damit sehr wahrscheinlich verfassungswidrig (siehe beispielsweise Skriptum *Finanzstrafrecht I* [WS 2013/14] von Univ.-Prof. Dr. Andreas Scheil, Universität Innsbruck).

Die Anwendung von § 30a Abs. 5 FinStrG ist im vorliegenden Fall allerdings nicht entscheidungsrelevant, da die Festsetzung einer Abgabenerhöhung auch nach Abs. 6 der genannten Bestimmung ausgeschlossen ist.

Im Zeitpunkt der Antragstellung (10.09.2013) war hinsichtlich der Alkoholsteuer 2006 bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig. Es lag sogar schon ein Erkenntnis des Spruchsenates vom 01.12.2009 vor; über die dagegen erhobenen Beschwerden wurde inzwischen mit Erkenntnis vom 09.09.2014, GZ. RV/6300005/2010, rechtskräftig entschieden.

Wesentliches Ziel der FinStrG-Novelle 2010 war, das Finanzstrafsystem in seiner Effizienz zu straffen und Strafbarkeitslücken zu schließen. Strafrechtlich relevantes Verhalten wurde damit entkriminalisiert und zieht als Konsequenz nur die Verpflichtung einer Schadensgutmachung hinsichtlich des verkürzten Betrages binnen Monatsfrist ab Festsetzung der Nachforderung (jedoch ohne Verzicht auf ein Rechtsmittelverfahren zur Abgabenvorschreibung) und einen ebenfalls in dieser Frist zu entrichtenden Verkürzungszuschlag von 10% nach sich. Um der Raschheit des Verfahrens Rechnung zu tragen, kann die Zahlungsfrist nicht verlängert werden und steht auch kein Rechtsmittel gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung zu.

Die Bestimmung des § 30a FinStrG ist als Ausnahmeregelung (Begünstigungsbestimmung, Strafaufhebungsgrund) eng zu interpretieren. Welche Umstände allenfalls eine Erfüllung einer Bedingung hinderten ist irrelevant, auf ein Verschulden des Täters oder einer anderen Person kommt es dabei nicht an.

Eine Strafaufhebung in besonderen Fällen scheidet im vorliegenden Fall aus den genannten Gründen aus.

Zusätzlich hat die belangte Behörde in der mündlichen Verhandlung auch vorgebracht, es habe im vorliegenden Fall einer Bestrafung bedurft, um den Täter das Unrecht seines Handelns vor Augen zu führen und ihn von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten.

§ 30a Abs. 6 FinStrG trifft keine (unsachliche) Differenzierung zwischen Zollämtern und Finanzämtern. Das BFG hat auch keinen Zweifel daran, dass diese Bestimmung mit dem Unionsrecht und der GRCh - insbesondere deren Artikel 49 Absatz 1 - vereinbar ist.

Obwohl der Bf durch die Abweisung seines (unzulässigen) Antrages mit dem bekämpften Bescheid anstelle einer Zurückweisung seines Antrages in seinen Rechtschutzinteressen nicht beschwert wird (vgl UFS 18.05.2009, RV/0817-W/09), war der Bescheid dennoch abzuändern (vgl UFS 14.08.2009, RV/1445-W/09) und der Antrag als unzulässig zurückzuweisen.

Im vorliegenden Fall war es unmöglich, durch sofortige Bezahlung der Abgabennachforderung und einer Abgabenerhöhung die finanzstrafrechtliche Verfolgung von damit verbundenen Finanzvergehen abzuwenden, da das Finanzstrafverfahren gegen den Bf zum Zeitpunkt der Antragstellung schon seit Jahren anhängig war. Die Abgabenerhöhung nach § 30a FinStrG stellt weder eine Strafe dar noch hat sie strafrechtlichen Charakter. Es liegt somit keine offene Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor; eine Revision ist daher nicht zulässig.

Über die Beschwerde zu GZ. RV/6200018/2014, die ebenfalls Gegenstand der mündlichen Verhandlung war, wird gesondert entschieden.

Salzburg, am 19. Dezember 2014