

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache Bf., (Bf.) vertreten durch Diwok, Hermann Petsche, LLP & Co KG, Rechtsanwälte, 1010 Wien, Schottenring 25, über die Beschwerde vom 07.10.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 18.07.2016 betreffend Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG in der Sitzung am 27.6.2019 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Am 18.7.2016 erließ die Abgabenbehörde einen Bescheid über die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlage:

Abgabenart Zeitraum Mehrbetrag

Umsatzsteuer 2015 21.773,61

Summe der Mehrbeträge 21.773,61

davon Abgabenerhöhung 5 % 1.088,68

Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG tritt strafbefreiende Wirkung von anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstatteten Selbstanzeigen hinsichtlich zumindest grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur insoweit ein, als neben den verkürzten Abgaben auch eine festzusetzende Abgabenerhöhung rechtzeitig entrichtet wird. Die Höhe dieser Abgabenerhöhung bemisst sich mit einem Prozentsatz der Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge.

Sie beträgt bis zu einer Summe von 33.000 Euro 5 %, bis zu einer Summe von 100.000 Euro 15 %, bis zu einer Summe von 250.000 Euro 20 % und bei einer darüber hinausgehenden Summe 30 %.

Die gegenständliche Selbstanzeige wurde am 17.02.2016 anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau / Beschau / Abfertigung / Prüfung von Büchern oder

Aufzeichnungen nach deren am 11.07.2016 erfolgten Anmeldung erstattet. Die Abgabenerhöhung war festzusetzen, da sich aus der Selbstanzeige der Verdacht eines vorsätzlichen /grob fahrlässigen Finanzvergehens ergibt.

Aufgrund der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Summe der Mehrbeträge von € 21.773,61 ist die Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG mit 5 % zu bemessen gewesen."

Dagegen richtet sich die nach zweimaliger Fristverlängerung am 7. Oktober 2016 eingereichte Beschwerde:

"1) Rechtzeitigkeit:

Der angefochtene Bescheid wurde durch Hinterlegung zu eigenen Händen am 25. Juli 2016 zugestellt. Am 25.8.2016 hat der Beschwerdeführer per Fax einen Fristverlängerungsantrag an das Finanzamt 2/20/21/22 eingebracht, und zwar bis Montag, 3. Oktober 2016.

Am Montag, 3. Oktober wurde (per Fax.) ein zweiter Fristverlängerungsantrag eingebracht, mit dem eine Fristverlängerung bis Freitag, 7. Oktober 2016, beantragt wurde. Nach diesem Fristverlängerungsanbringen ist die Frist zum heutigen Tage noch offen. Damit wurde die Beschwerde fristgerecht eingebracht.

2) Sachverhalt:

Im angefochtenen Bescheid wurde - betreffend die Umsatzsteuervoranmeldungen 1/2015 bis 12/2015, die eine Umsatzsteuer iHv von 21.773,61 ergaben - ein Zuschlag iHv 5% festgesetzt. Dabei ging das Finanzamt davon aus, dass der Beschwerdeführer die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau / Beschau / Abfertigung / Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstattet hat.

Der Sachverhalt stellt sich allerdings wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer hat die Umsatzsteuererklärung 2015 am 16. Februar 2016 elektronisch eingereicht. Als Beweis wird ein Auszug aus FinanzOnline beigelegt (Beilage /I). Aus dieser Jahresumsatzsteuererklärung ergab sich eine Umsatzsteuerschuld iHv EUR 21.773,61. Dieser Betrag wurde am 29. Februar 2016 durch e-Banking überwiesen und am 1. März 2016 auf dem Finanzamtskonto des Beschwerdeführers verbucht.

Daher wurde - da die Jahresumsatzsteuererklärung als Selbstanzeige gilt - auch am 16. Februar 2016 eine strafbefreiende Selbstanzeige erstattet (und nicht am 17. Februar, wie dies im angefochtenen Bescheid ausgeführt wird).

Nicht richtig ist, dass diese Selbstanzeige „nach der Anmeldung“ einer Betriebsprüfung erstattet wurde, wie im angefochtenen Bescheid ausgeführt wird. Abgesehen davon wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, dass diese Anmeldung mit 11.07.2016 erfolgt sei, was ohnehin weit nach der Selbstanzeige liegt.

Richtig ist vielmehr Folgendes:

Der Betriebsprüfer hat - soweit sich der Beschwerdeführer erinnern kann - am Montag, den 29. Februar 2016, telefonisch mit dem Beschwerdeführer Kontakt aufgenommen und dem Beschwerdeführer am gleichen Tag, dem 29. Februar, einen Bescheid über einen Prüfungsauftrag geschickt. Der Prüfungszeitraum umfasste 1/2015 bis 12/2015. Dieses Mail vom 29. Februar und dieser Bescheid werden der Beschwerde beigelegt (Beilage 1., 2.)

3) Beschwerdeerklärung und Beschwerdegründe:

Aus dem vorstehend dargestellten Sachverhalt ergibt sich, dass die erwähnte Selbstanzeige des Beschwerdeführers nicht „anlässlich“ einer finanzbehördlichen Nachschau / Beschau / Abfertigung / Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstattet wurde, da sie vor der Zustellung des Bescheides über den Prüfungsauftrag erfolgte.

Daher liegen die Tatbestandsvoraussetzungen des § 29 Abs 6 FinStrG nicht vor, weswegen der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben ist.

Im Übrigen liegt aus diesem Grund auch jedenfalls eine strafbefreiende Selbstanzeige betreffend die Umsatzsteuer 2015 vor, und zwar auch dann, wenn die Abgabenerhöhung iHv EUR 1.088,68 nicht bezahlt wurde; dies deswegen, da der angefochtene Bescheid aus den erwähnten Gründen zu Unrecht erlassen wurde und daher ersatzlos aufzuheben ist.

II. Anträge:

Der Beschwerdeführer stellt somit die Anträge, das Bundesfinanzgericht möge gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO eine mündliche Verhandlung durchführen (wobei sich der Beschwerdeführer allerdings bereit erklärt, diesen Antrag zurückzuziehen, sofern dem Beschwerdebegehren vollinhaltlich entsprochen und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben wird; den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufheben."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.2.2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt, dass laut Betriebsprüfungsbericht die Anmeldung der Prüfung am 11.2.2016 erfolgt sei. Die Selbstanzeige (Umsatzsteuererklärung 2015) wurde am 16.2.2016 elektronisch übermittelt.

Werde eine Selbstanzeige im Zusammenhang mit Außenprüfungen zwischen Prüfungsanmeldung und Prüfungsbeginn eingereicht, wirke sie zwar strafbefreiend, es seien aber die Zuschläge gem. § 29 Abs. 6 FinStrG festzusetzen.

Nach zweimaliger Fristverlängerung wurde am 28.5.2019 ein Vorlageantrag eingebracht:

"I. Rechtzeitigkeit, Sachverhalt und Beschwerdeerklärung

1) Rechtzeitigkeit:

Der Beschwerdeführer hatte ursprünglich mit Schriftsatz vom 07.10.2016 gegen den von der belangten Behörde ausgestellten Bescheid, nämlich gegen den Bescheid gem. § 29 Abs 6 FinStrG vom 18. Juli 2016, AZ ***/16, mit dem eine Abgabenerhöhung iHv EUR 1.088,68 festgesetzt wurde, nach Fristverlängerungen Beschwerde gemäß §§ 243 ff BAO erhoben.

Darüber erging - nach zweieinhalb Jahren (!) - von der belangten Behörde eine Beschwerdevorentscheidung mit Datum vom 20. Februar 2019 (in der Folge als "angefochtener Bescheid" bezeichnet).

Der Beschwerdeführer beantragte daraufhin - innerhalb der einmonatigen Frist für die Stellung eines Vorlageantrages - mit Schriftsatz vom 19. März 2019 (am gleichen Tage per Fax übermittelt) 1) eine Fristverlängerung für die Stellung eines Vorlageantrages bis Montag, 30. April 2019, gem. § 264 Abs. 4 lit. a iVm § 245 Abs. 3 BAO sowie 2) Akteneinsicht und Übermittlung des im angefochtenen Bescheid erwähnten Betriebsprüfungsberichtes (per Mail an Mailadresse).

Diese Akteneinsicht wurde dem Beschwerdeführer bis dahin nicht gewährt.

Mit Schriftsatz vom 25. April 2019 (am gleichen Tage per Fax übermittelt) beantragte der Beschwerdeführer, da ihm bis dato keine Akteneinsicht gewährt worden war, eine weitere Fristverlängerung für die Stellung eines Vorlageantrages gem. § 264 Abs. 4 lit. a iVm § 245 Abs. 3 BAO, und zwar bis Freitag, 31. Mai 2019.

Die belangte Behörde hat über die beiden Fristverlängerungsanträge keine Entscheidung getroffen.

Die einmonatige Frist für die Stellung eines Vorlageantrages ist daher zum heutigen Tage - an dem der Vorlageantrag eingebracht wurde - noch offen.

2) Sachverhalt:

Die belangte Behörde hatte ursprünglich am 18. Juli 2016, AZ ***/16, einen Bescheid gem. § 29 Abs. 6 FinStrG erlassen, mit dem eine Abgabenerhöhung iHv EUR 1.088,68 festgesetzt wurde.

In diesem Bescheid wurde - betreffend die Umsatzsteuervoranmeldungen 1/2015 bis 12/2015, die eine Umsatzsteuer iHv EUR 21.773,61 ergaben - ein Zuschlag iHv 5% festgesetzt. Dabei ging die belangte Behörde davon aus, dass der Beschwerdeführer die Selbstanzeige „anlässlich“ einer finanzbehördlichen Nachschau / Beschau / Abfertigung / Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstattet hat.

Der Beschwerdeführer hatte gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 07.10.2016 Beschwerde gemäß §§ 243 ff BAO erhoben (siehe zu Details auch den vorangegangenen Abschnitt).

In dieser Beschwerde hatte der Beschwerdeführer zum Sachverhalt folgendes Vorbringen erstattet:

Vorauszuschicken ist, dass der Beschwerdeführer - wegen zeitlicher Überlastung - in den Zeiträumen 01/2015 bis 12/2015 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht hat.

Der Beschwerdeführer hat, wie er bereits in der Beschwerde ausgeführt hat, die Umsatzsteuererklärung 2015 am 16. Februar 2016 elektronisch eingereicht. Als Beweis wurde der Beschwerde ein Auszug aus FinanzOnline beigelegt (Beilage ./1 zur Beschwerde). Aus dieser Jahresumsatzsteuererklärung ergab sich eine Umsatzsteuerschuld iHv EUR 21.773,61. Dieser Betrag wurde am 29. Februar durch e-Banking überwiesen und am 1. März 2016 auf dem Finanzamtskonto des Beschwerdeführers verbucht.

Daher wurde - da die Jahresumsatzsteuererklärung als Selbstanzeige gilt - auch am 16. Februar 2016 eine strafbefreiende Selbstanzeige erstattet (und nicht erst am 17. Februar, wie dies im Bescheid vom 18. Juli 2016 ausgeführt wurde).

Nicht richtig ist daher, dass diese Selbstanzeige „nach der Anmeldung“ einer Betriebsprüfung erstattet wurde, wie im Bescheid vom 18. Juli 2016 ausgeführt wurde.

Abgesehen davon wurde in diesem Bescheid ausgeführt, dass diese Anmeldung am 11.07.2016 erfolgt sei, was ohnehin weit nach der Selbstanzeige liegt.

Richtig ist, wie in der Beschwerde der Beschwerdeführer bereits in der Beschwerde ausgeführt hat, vielmehr Folgendes:

Der Betriebsprüfer B hat - soweit sich der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt des Verfassens der Beschwerde erinnern konnte - am Montag, 29. Februar 2016, telefonisch mit dem Beschwerdeführer Kontakt aufgenommen und dem Beschwerdeführer am gleichen Tag, nämlich dem 29. Februar, einen Bescheid über einen Prüfungsauftrag (betreffend eine Umsatzsteuersonderprüfung) geschickt. Der Prüfungszeitraum umfasste 1/2015 bis 12/2015. Dieses Mail vom 29. Februar und diesen unterfertigten Bescheid hatte der Beschwerdeführer der Beschwerde ebenfalls beigelegt (Beilage ./2 zur Beschwerde).

Darüber erging - nach zweieinhalb Jahren (!) - von der belangten Behörde eine Beschwerdeentscheidung mit Datum vom 20. Februar 2019 (in der Folge als "angefochtener Bescheid" bezeichnet).

In dieser Beschwerdeentscheidung - dem angefochtenen Bescheid - führt die belangte Behörde zur Begründung nur einen Satz aus:

„Laut Betriebsprüfungsbericht erfolgte die Anmeldung der Prüfung am 11.2.2016, die Selbstanzeige (Umsatzsteuererklärung 2015) wurde am 16.2.2016 elektronisch übermittelt“. Des Weiteren führt sie zur Begründung aus, dass - wenn eine Selbstanzeige im Zusammenhang mit Außenprüfungen zwischen Prüfungsanmeldung und Prüfungsbeginn eingereicht wird“ -, sie zwar strafbefreiend wirke, aber die Zuschläge gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG festzusetzen seien.

Damit setzt sich die belangte Behörde in Wahrheit nicht mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers auseinander, was in der Folge gezeigt werden soll.

Infolge der Erlassung des angefochtenen Bescheides hat der Beschwerdeführer versucht Akteneinsicht zu erlangen. Der Beschwerdeführer hat mit E-Mail vom 25. April an den Betriebsprüfer B den Betriebsprüfungsbericht urgirt und zwei Termine für eine Akteneinsicht vorgeschlagen.

Der Betriebsprüfer B hat erst mit E-Mail vom 22. Mai 2019 (siehe den screenshot unten) dem Beschwerdeführer per Mail den gesamten Inhalt des Aktes des Beschwerdeführers zukommen lassen („sämtliche Unterlagen betreffend Umsatzsteuernachschau“).

Für den Sachverhalt und seine Beurteilung sind folgende Umstände entscheidend, die sich nach Durchsicht des Aktes ergeben haben:

Richtig ist, dass der „Bescheid über einen Prüfungsauftrag“, der dem Beschwerdeführer vorliegt und den dieser bereits als Beilage ./2 der Beschwerde hinzugefügt hatte, vom 11.2.2016 datiert.

Richtig ist auch, dass im Betriebsprüfungsbericht vom 18.07.2016 unter Tz 1 ausgeführt wird, dass die Prüfungsanmeldung am 11.02.2016 erfolgt sei.

Zu erwähnen ist ferner, dass auf dem im Akt befindlichen „Laufzettel“ mit „Prüfungsbeginn“ der 11.02.2016 vermerkt ist.

Allerdings wurde - und das ist das ganz entscheidende Faktum - dem Beschwerdeführer vor dem 29. Februar 2016 die Anmeldung der Betriebsprüfung bzw. der Bescheid über einen Betriebsprüfungsauftrag NICHT bekannt gegeben. Vielmehr wurde, wie der Beschwerdeführer bereits in der Beschwerde betont hat, ihm erst mit Mail vom 29. Februar 2016, 14:17 Uhr des Betriebsprüfers B der Bescheid über einen Prüfungsauftrag (der mit 11.2.2016 datiert) übermittelt. Davor wusste der Beschwerdeführer nicht, dass eine Betriebsprüfung begonnen hat bzw. im Laufen ist.

Der Beschwerdeführer kann für sein Vorbringen, dass ihm die Anmeldung der Betriebsprüfung bzw. der Bescheid über einen Betriebsprüfungsauftrag erst am 29.2.2016 bekannt gegeben wurde (per Mail; siehe oben) und er davor vom Beginn der Betriebsprüfung (Umsatzsteuersonderprüfung) nichts wusste, die folgenden Beweismittel anführen:

- o Erstens hat der Beschwerdeführer schon in der Beschwerde vom 7.10.2016 vorgebracht, dass - seiner Erinnerung nach (vgl S. 3) der Betriebsprüfer B erst am 29.2.2016 mit ihm Kontakt aufgenommen und ihm den Bescheid über einen Prüfungsauftrag gesendet hat.

- o Zweitens ist auf dem Bescheid über einen Prüfungsauftrag, S. 2 (Beiblatt zum Prüfungsauftrag) ersichtlich, dass der Prüfungsauftrag am 1.3.2016 vom Beschwerdeführer unterschrieben (retourniert) wurde.

Siehe dazu Beilage ./I zum Vorlageantrag. Dies bestärkt die Richtigkeit der Erinnerung des Beschwerdeführers, da es das geschilderte Geschehen zeitlich plausibel macht: Der Beschwerdeführer hat den Bescheid über einen Prüfungsauftrag (erst) am 29.2.2016 erhalten und einen Tag später, am 1.3.2016, unterschrieben und retourniert. Das Beiblatt

zum Prüfungsauftrag trägt ja auch das - vom Prüfer hinzugefügte - Datum 29.2.2016. Hätte der Beschwerdeführer den Bescheid über einen Prüfungsauftrag bereits am 11.2.2016 erhalten, wie dies die belangte Behörde offenbar unterstellt, hätte er mit der Unterschrift und Retournierung wohl kaum mehr als zwei Wochen zugewartet

o Drittens ist auf dem Bescheid über einen Prüfungsauftrag, S. 1 - siehe dazu Beilage ./ I zum Vorlageantrag - vom Prüfer B handschriftlich Folgendes vermerkt: „zugestellt per Mail (vereinbart mit Dr. Urtz am 29.2.16 telefonisch)" am 29.2.2016. Aus diesem Vermerk des Prüfers ergibt sich ganz klar, dass der Prüfer erst am 29.2.2016 mit dem Beschwerdeführer Kontakt aufgenommen und ihm den Prüfungsauftrag (Bescheid über einen Prüfungsauftrag) übermittelt hat.

Aus dem dargestellten Sachverhalt ergibt sich somit ganz klar, dass der Beschwerdeführer einerseits am 16.02.2016 eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2015 elektronisch eingebracht hat, die auch als strafbefreiende Selbstanzeige (für die nicht eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen 01-12/2015) gilt (dass der Beschwerdeführer die Umsatzsteuererklärung 2015 am 16.02.2016 eingebracht hat, wird übrigens nunmehr auch im angefochtenen Bescheid bestätigt), und dass andererseits dem Beschwerdeführer der Bescheid über einen Prüfungsauftrag (per Mail) erst am 29.2.2016 übermittelt und daher die Anmeldung der Prüfung erst an diesem Tage vorgenommen wurde. Vor dem 29.2.2016 wusste der Beschwerdeführer nichts vom Beginn bzw Lauf einer Betriebsprüfung.

Nicht richtig bzw irreführend ist daher die Feststellung, dass diese Selbstanzeige „nach der Anmeldung“ einer Betriebsprüfung erstattet wurde, wie im (Erst-Bescheid) vom 18. Juli 2016 ausgeführt wurde. Abgesehen davon wurde in diesem Bescheid ausgeführt, dass diese Anmeldung am 11.07.2016 erfolgt sei, was ohnehin weit nach der erstatteten Selbstanzeige liegt.

Ebenso wenig richtig bzw irreführend ist daher die Feststellung im nunmehr angefochtenen Bescheid: „laut Betriebsprüfungsbericht erfolgte die Anmeldung der Prüfung am 11.2.2016 (die Selbstanzeige (Umsatzsteuererklärung 2015) wurde am 16.2.2016 elektronisch übermittelt)".

Demgegenüber ergibt sich aus dem oben geschilderten Akteninhalt, insbesondere aus dem handschriftlichen Hinweis des Betriebsprüfers auf S. 1 des Bescheides über einen Prüfungsauftrag ganz klar, dass der Beschwerdeführer erst am 29.2.2016 vom Beginn der Betriebsprüfung (Umsatzsteuersonderprüfung) Kenntnis erlangt hat.

Die Datierung des Bescheides über einen Prüfungsauftrag mit 11.2.2016 widerspricht diesem Vorbringen des Beschwerdeführers auch nicht, da das Datum 11.2.2016 offenbar den rein internen Beginn der Betriebsprüfung markiert, aber mit der Bekanntgabe an den Beschwerdeführer nichts zu tun hat.

Die Aussage im Betriebsprüfungsbericht vom 18.07.2016, wo unter Tz 1 ausgeführt wird, dass die „Prüfungsanmeldung am 11.02.2016“ erfolgt sei (worauf sich die belangte Behörde offenbar auch im angefochtenen Bescheid stützt), ist demgegenüber allerdings - aus den oben dargestellten Gründen - klar aktenwidrig und damit unrichtig.

Mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach er erst am 29.2.2016 über den Beginn der Betriebsprüfung bzw die Anmeldung der Betriebsprüfung informiert wurde, was auch klar im Akteninhalt gedeckt ist, hat sich die belangte Behörde nicht (ausreichend) auseinandergesetzt. Diese mangelnde Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers und mit dem Akteninhalt ist deswegen ganz besonders bemerkenswert, da die belangte Behörde sich mit Erlassung des angefochtenen Bescheides zweieinhalb Jahre Zeit gelassen hat!

3) Beschwerdeerklärung und Beschwerdegründe:

Streitgegenständlich ist die Bestimmung des § 29 Abs 6 FinStrG: „werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet“.

Nach Ansicht des Beschwerdeführers ist die Selbstanzeige nicht „anlässlich“ einer Außenprüfung bzw. nicht „nach deren Anmeldung“ erstattet worden:

Aus dem im vorstehenden Abschnitt dargestellten Sachverhalt ergibt sich, dass die erwähnte Selbstanzeige des Beschwerdeführers (= elektronische Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2015 am 16.02.2016) nicht „anlässlich“ iSd § 29 Abs. 6 FinStrG einer finanzbehördlichen Nachschau / Beschau / Abfertigung / Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstattet wurde, da sie vor der Zustellung des Bescheides über den Prüfungsauftrag (per Mail) bzw. vor Information des Beschwerdeführers über den Beginn einer Betriebsprüfung (am 29.2.2016) erfolgte.

Die Richtigkeit der Rechtsansicht des Beschwerdeführers ergibt sich bereits aus dem Gesetzeswortlaut; sie wird auch durch die Gesetzesmaterialien bestärkt:

Die streitgegenständliche Bestimmung des § 29 Abs 6 FinStrG wurde durch die Finanzstrafgesetznovelle 2014 (FinStrG-Novelle 2014) eingeführt. Die Gesetzesmaterialien zu dieser Bestimmung (177 der Beilagen XXV. GP, 1) führen Folgendes aus: „Es erscheint nicht gerechtfertigt, Selbstanzeigen, die zu einem Zeitpunkt erstattet werden, in dem bei verständiger Würdigung der Sachlage mit der Tatentdeckung gerechnet werden muss, ohne zusätzliche Leistung strafbefreiende Wirkung zukommen zu lassen. Daher soll Selbstanzeigen, die anlässlich von finanzbehördlichen Nachschauen, Beschauen, Abfertigungen oder Prüfungen von Büchern oder Aufzeichnungen erstattet werden, die strafbefreiende Wirkung nur mehr bei Entrichtung eines Zuschlages der verkürzten Abgaben zuzuerkennen sein.“

Aus Wortlaut und Gesetzesmaterialien wird klar, dass ein Zuschlag iSd § 29 Abs 6 FinStrG nur dann verhängt werden darf, wenn die Selbstanzeige nach der „Anmeldung“ (oder sonstigen Bekanntgabe) der Außenprüfung erstattet wird. Dies vor dem Hintergrund, dass eine Selbstanzeige nur wegen der drohenden Tatentdeckung erstattet wurde, was der Gesetzgeber sanktionieren wollte. Wann die Außenprüfung intern beginnt, ist nach Wortlaut und Gesetzesmaterialien irrelevant; entscheidend ist vielmehr, wann der Beginn der Außenprüfung dem Abgabepflichtigen bzw. Beschwerdeführer bekannt gegeben wird.

Denn nur dann kann - aus Sicht des Abgabepflichtigen - diesem eine Tatentdeckung drohen, die ihn zur Abgabe einer Selbstanzeige motiviert.

Im gegenständlichen Fall wurde die Anmeldung der Außenprüfung bzw. die Information des Beschwerdeführers über den Beginn der Außenprüfung am 29.2.2016 vorgenommen; somit ist die Erstattung der Selbstanzeige am 16.02.2016 bereits vor diesem Zeitpunkt erfolgt.

Daher liegen im gegenständlichen Fall die Tatbestandsvoraussetzungen des § 29 Abs 6 FinStrG nicht vor, weswegen der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben ist.

Im Übrigen liegt aus diesem Grund auch jedenfalls eine strafbefreiende Selbstanzeige betreffend die Umsatzsteuer 2015 vor, und zwar auch dann, wenn die Abgabenerhöhung iHv EUR 1.088,68 nicht bezahlt wurde; dies deswegen, da der angefochtene Bescheid aus den erwähnten Gründen zu Unrecht erlassen wurde und daher ersatzlos aufzuheben ist.

II. Anträge:

Der Beschwerdeführer stellt somit die Anträge, das Bundesfinanzgericht möge gemäß § 274 Abs. 1 Z1 BAO eine mündliche Verhandlung durchführen (hier wird daher bereits der in der Beschwerde gestellte Antrag wiederholt) gemäß § 272 Abs 2 Z 1 lit b BAO die Entscheidung durch einen Senat fällen (wobei sich der Beschwerdeführer allerdings bereit erklärt, beide Anträge zurückzuziehen, sofern dem Beschwerdebegehren vollinhaltlich entsprochen und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben wird); den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufheben."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer 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 Abgaben- oder Haftungsbescheides 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, oder
- d) bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

Abs. 6: Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Abs. 7: Wird eine Selbstanzeige betreffend Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Zuge der Umsatzsteuerjahreserklärung erstattet, bedarf es keiner Zuordnung der Verkürzungsbeträge zu den einzelnen davon betroffenen Voranmeldungszeiträumen.

Vorweg ist zu prüfen, ob die Abgabennachforderung und die Abgabenerhöhung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet wurden. Die Abgabennachforderung betraf bereits fällig gewesene Umsatzsteuervorauszahlungen, daher begann die Monatsfrist für deren Entrichtung mit Einreichung der Selbstanzeige zu laufen.

Die Abgabennachforderung von € 21.773,61 wurde am 1.3.2016 entrichtet.

Die Abgabenerhöhung von € 1.088,68 wurde erst mit Bescheid vom 18.7.2016 vorgeschrieben und wäre binnen Monatsfrist ab Zustellung des Festsetzungsbescheides zu entrichten gewesen, was jedoch unterblieb.

Nach Rückfrage bei der Behörde wurde, nach Feststellung des Umstandes, dass die Abgabenerhöhung nicht im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet worden war, durch die Finanzstrafbehörde bereits am 5.9.2016 veranlasst, dass die Abgabenerhöhungsbuchung auf dem Abgabenkonto gelöscht wurde (Geschäftsfall 59).

Die Entrichtung einer Abgabenerhöhung erfolgt freiwillig.

Gemäß § 29 Abs. 6 vorletzter Satz entfällt, insoweit Straffreiheit nicht eintritt, die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.

Für die Wirksamkeit einer Selbstanzeige anlässlich einer Prüfungsmaßnahme ist nach § 29 Abs. 6 FinStrG die Entrichtung der Abgabenerhöhung erforderlich, nachdem diese Voraussetzung nicht gegeben ist, war der Bescheid, weil für diese Art der Selbstanzeige eine strafaufhebende Wirkung nicht mehr erzielt werden kann, bereits ohne Eingehen auf das Beschwerdevorbringen aufzuheben.

Das BFG hatte lediglich zu prüfen, ob alle Anspruchsgrundlagen für eine Abgabenerhöhung im Zeitpunkt der Entscheidung durch das BFG noch gegeben waren.

Es verbleibt nunmehr der Finanzstrafbehörde zu prüfen, ob die Selbstanzeige anlässlich einer Prüfungsmaßnahme erstattet wurde und diese somit mangels Entrichtung der Abgabenerhöhung keine strafaufhebende Wirkung erzielt hat, oder ob die Selbstanzeige unabhängig von der Prüfungsmaßnahme eingebracht wurde.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine solche Rechtsfrage liegt verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 27. Juni 2019