

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Ing. Bf., (Bf.) vertreten durch Mag. Helmut Haderer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Bahngasse 6, 2500 Baden über die Beschwerde vom 27.02.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 14.12.2017, betreffend Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG 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

Mit Bescheid vom 14.12.2017 wurde gemäß § 29 Abs. 6 Finanzstrafgesetz (FinStrG) eine Abgabenerhöhung von € 188.310,60 aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlage festgesetzt:

Abgabenart Zeitraum Mehrbetrag

Einkommensteuer 2015 627.702,00

Summe der Mehrbeträge 627.702,00

davon Abgabenerhöhung 30 % = € 188.310,60

Begründung

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 30.10.2017 anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau / Beschau / Abfertigung / Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren am 23.10.2017 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 € 627.702,00 ist die Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG mit 30 % zu bemessen.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 27.2.2018 mit folgender Textierung:

"Oben angeführter Bescheid ist am 19.12.2017 zugegangen. Mit Schreiben vom 15.01.2018 wurde gem. § 245 Abs. 3 BAO die Verlängerung der Beschwerdefrist bis 28.02.2018 beantragt.

Die Verlängerung der Beschwerdefrist wurde seitens des zuständigen Finanzamtes bislang nicht abgelehnt. Die Einbringung des Rechtsmittels der Beschwerde erfolgt daher fristgerecht.

Im Auftrag und in Vertretung meines oa. Klienten erhebe ich binnen offener Frist BESCHWERDE gegen oben angeführten Bescheid wie folgt:

Der Bescheid ist aufzuheben und eine Abgabenerhöhung iSd § 29 Abs. 6 FinStrG ist nicht festzusetzen.

Im Fall der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wird eine mündliche Verhandlung beantragt.

Sachverhaltsdarstellung und rechtliche Würdigung:

Mit Bericht vom 11.12.2017 endete die Betriebsprüfung (kurz: BP) zur Einkommensteuer 2015 - 2016. Zur Sachverhaltsdarstellung laut Tz 12 des Berichts der BP wird ergänzt, dass die Zahlung am 03.10.2016 mit der Verrechnungsweisung Steuer Nr. „StNr. KEST“ erfolgte und nicht, wie die BP ausführt, ohne Verrechnungsweisung.

Laut Tz 14 des Berichts der BP wird Sachverhalt laut Tz 12 bewertet und dass „lt. größtmöglicher Wahrscheinlichkeit der Verdacht der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung besteht“ und ein Zuschlag zur Selbstanzeige gem. § 29 Abs. 6 FinStrG in Höhe von € 188.310,60 festgesetzt wird. Diese Feststellung der BP ist entschieden zurückzuweisen, sie ist vollkommen unbegründet und rechtswidrig. Die Schlussfolgerungen zu Tz 14 im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11.12.2017, dass mit größtmöglicher Wahrscheinlichkeit der Verdacht der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung vorliege, ist mit dem für ein nach finanzstrafrechtlichen Grundsätzen anzuwendendes erforderliches Beweismaß nicht vereinbar und liegen aufgrund der Ausführungen der Finanzstrafbehörde erhebliche Zweifel vor, welche eine grobe Fahrlässigkeit nicht rechtfertigen.“ (siehe beiliegende Stellungnahme von Dr.)

Seitens der Abgabenbehörde wurden die vorgebrachten Erläuterungen, die nachweisen, dass keine grobe Fahrlässigkeit vorliegt, schlichtweg ignoriert. Vielmehr lautet die Bescheidsbegründung dazu: Ob ein nachfolgendes Strafverfahren wegen grob fahrlässiger Abgabenverkürzung gem. § 34 Abs. 1 gewonnen oder verloren wird ist schwer

abzuschätzen. (FA Baden Mödling hat beim SPS eine neue Senatsvorsitzende) Dazu gibt es so viele Meinungen wie Strafexperten oder zumindest zwei divergierende". Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln. Dabei haben sie Angaben des Abgabepflichtigen auch zugunsten der Abgabepflichten zu prüfen und zu würdigen. Diese gesetzliche Bestimmung wurde grob verletzt.

Hr. Y hat sich finanziell noch nie etwas zu Schulden kommen lassen, im Gegenteil, Herr Y war und ist immer bemüht, alle Angelegenheit seines Lebens 100% richtig zu erledigen.

Herr Y ist ein sehr sozialer und wohlthätiger Mensch, er hat auch Teile aus dem versteuerten Verkaufserlös der GmbH gemeinnützigen, sozialen und ökologischen Zwecken zugeführt. Nachweise liegen dem Finanzamt vor. Herr Y hat immer seine Steuern pünktlichst bezahlt, so wie in diesem Fall und der Republik Österreich ist auch in diesem Zusammenhang kein Schaden entstanden. Die Abgabenbehörde hatte im gegenständlichen Fall zu ermitteln und zu begründen gehabt, dass grob fahrlässig eine Abgabe verkürzt wurde. Die Abgabenbehörde muss beweisen und darlegen, warum der Erklärungsirrtum, dem Herr Y hier unterlegen ist, grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist.

Dies ist in weiterer Folge im Bescheid nachvollziehbar zu begründen und nicht sinngemäß abzutun. Des ist schwer abzuschätzen und es gibt viele Meinungen dazu. Hier wird seitens der Abgabenbehörde gegen rechtsstaatliche Grundprinzipien massiv verstoßen. In der TZ 14 des BP-Berichts gibt es keine argumentative Auseinandersetzung mit dem Rechtsbegriff „grobe Fahrlässigkeit“, weiters wurden im Verfahren vom steuerlichen Vertreter vorgelegte Verweise auf die Literatur zur „grobe Fahrlässigkeit“ inhaltlich nicht aufgenommen und gewürdigt, die Tatsache der rechtzeitigen Bezahlung der Steuer wurde von der BP weggewischt und es wurden vom Abgabepflichtigen vorgelegte Begründungen, wie der Erklärungsirrtum entstand ist, vollkommen ignoriert. In Wahrheit hat sich die Abgabenbehörde über Ihre Verpflichtung hinweggesetzt, den Abgabenerhöhungsbescheid zu begründen, dass es dem Abgabepflichtigen zweifelsfrei erkennbar ist, anhand welcher objektiven und subjektiven Kriterien die Abgabenbehörde zur Rechtansicht gelangt ist, dass sämtliche Voraussetzungen des § 29 Abs. 6 FinStrG vorliegen, ua die grobe Fahrlässigkeit. Es ist daher einem Rechtsunterworfenen nicht mehr erklärbar und auch aus rechtsstaatlichen Erwägungen heraus unverständlich, dass der Abgabepflichtige seine Unschuld in einem - für ihn auch kostenintensiven - Rechtsmittelverfahren freibeweisen muss. Es wäre Aufgabe der Abgabenbehörde gewesen, zweifelsfrei zu begründen, warum und aus welchen Erwägungen die Voraussetzungen des § 29 Abs. 6 FinStrG vorliegen, was nicht erfolgt ist.

Zur Begründung, warum gegenständlich kein grob fahrlässiges Verhalten vorliegt wird auf die beiliegende Stellungnahme von Dr. verwiesen, die somit integrierter Bestandteil dieser Beschwerde ist.

Schlussfolgerungen aus der rechtlichen Würdigung:

Herrn Ing. Y ist zwar ein Versehen unterlaufen, es liegt jedoch kein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß vor, der auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist, so dass auch der Vorwurf einer groben Fahrlässigkeit in diesem Fall nicht gerechtfertigt ist. Der oben angeführte Bescheid ist im Sinne dieser Beschwerde ersatzlos aufzuheben."

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 7.5.2018 als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt:

"Einleitend ist festzuhalten, dass gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG für den Fall, dass Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet werden, strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit eintritt, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 der genannten Bestimmung entrichtet wird.

Das Ausmaß der Abgabenerhöhung ist in diesem Zusammenhang von der Höhe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Abgabenverkürzung abhängig.

Unstrittig im vorliegenden Sachverhalt ist, dass verfahrensgegenständliche Selbstanzeige (Offenlegung des Sachverhalts sowie Abgabe einer berichtigten Einkommensteuererklärung 2015) vom nunmehrigen Beschwerdeführer am 30.10.2017 aus Anlass einer finanzbehördlichen Prüfung erstattet wurde, eine entsprechende Verfehlung dargelegt wurde und auch eine Täternennung vorliegt.

Dem Beschwerdevorbringen ist zu entnehmen, dass im konkreten Einzelfall ausschließlich die Frage, ob die für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung erforderliche subjektive Tatseite vorliegt strittig ist.

Daraus ergibt sich, dass aus Sicht der Abgabenbehörde im Falle des Vorliegens eines nebenanspruchsbegründenden Finanzvergehens im Sinne des § 29 Abs. 6 FinStrG gegenständlich jedenfalls mit der Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach der zitierten Bestimmung vorzugehen ist.

Zum Bestehen eines nebenanspruchsbegründenden Finanzvergehens ist auszuführen, dass gegenständlich aus Sicht der Abgabenbehörde eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG oder zumindest eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG in Betracht kommen.

Im vorliegenden Sachverhalt wurde für das Jahr 2015 aufgrund der erklärungsgemäß durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung des Beschwerdeführers am 30.08.2016 zunächst ein Einkommensteuerbescheid mit einer Abgabengutschrift von EUR 1.029,00 erlassen.

Nach Abschluss der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung erging für dieses Jahr ein Einkommensteuerbescheid mit einer Abgabenfestsetzung von EUR 626.673,00, wobei

die Einkünfte aus dem Erlös des gegenständlichen Verkaufes von Anteilen an der GmbH entsprechend der nunmehr berichtigten Einkommensteuererklärung und eingebrachten Sachverhaltsoffenlegung in Höhe von EUR 2.514.000,00 angesetzt wurden.

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach zusammengefasst in der mit gegenständlicher Selbstanzeige eingestandenen Verfehlung keine grob fahrlässige Begehung eines Finanzvergehens zu erkennen und dem Abgabepflichtigen ein Versehen unterlaufen sei, ist entgegenzuhalten, dass aus Sicht der Abgabenbehörde angesichts der vorliegenden Umstände sehr wohl von zumindest grober Fahrlässigkeit auszugehen ist.

Nach § 8 Abs. 3 FinStrG liegt grob fahrlässiges Handeln dann vor, wenn jemand ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war. Ob von grober Fahrlässigkeit auszugehen ist, ist somit stets nach den konkreten Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Den im Rahmen gegenständlichen Rechtsmittels geäußerten Ausführungen des Beschwerdeführers, wonach dieser hinsichtlich der Erfassung gegenständlicher Erlöse einer irrigen Rechtsansicht unterlegen sei, ist entgegenzuhalten, dass diesem gerade in der Position eines Geschäftsführers einer GmbH zweifelsfrei zugemutet werden kann, schon vor Verwirklichung des zugrundeliegenden Sachverhaltes entsprechende Einkünfte in Zusammenhang mit den steuerrechtlichen Konsequenzen eines Verkaufes solcher Anteile und den daraus resultierenden Verpflichtungen einzuholen. Besonders bemerkenswert erscheint in diesem Zusammenhang auch der Umstand, dass laut Angaben des Beschwerdeführers selbst bei den im Rahmen der Beschwerde ins Treffen geführten Unterhaltungen mit dem mit abgabenrechtlichen Belangen befassten Geschäftsführer der GmbH im Jahre 2015 offensichtlich nicht über eine Erklärung gegenständlicher Einkünfte gesprochen worden sei.

Schon daraus lässt sich, insbesondere auch unter Berücksichtigung der Höhe der verfahrensgegenständlichen Verkaufserlöse, zweifelsfrei das Vorliegen eines zumindest ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrigen Verhaltens im Sinne des § 8 Abs. 3 FinStrG ableiten. Daran mag, vor allem auch unter dem Blickwinkel der oben angeführten Zumutbarkeit der Einholung entsprechender Einkünfte, aus Sicht der Abgabenbehörde auch das Vorbringen nichts zu ändern, wonach der Beschwerdeführer von einer Erklärung gegenständlicher Einkünfte durch die Gesellschaft ausgegangen sei.

Infolge des dargestellten Sachverhaltes sind nach Rechtsansicht der Abgabenbehörde die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung jedenfalls gegeben, da aufgrund der ausführlich erläuterten Begleitumstände beim Beschwerdeführer zweifelsfrei auch die gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG erforderliche subjektive Tatseite vorliegt."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 7.6.2018 mit folgender Textierung:

"Betreffend oben angeführter Beschwerde vorentscheidung wird innerhalb offener Frist der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt. Eine mündliche Verhandlung über die Beschwerde wird beantragt.

Stellungnahme zur Beschwerde vorentscheidung:

Auf die Beschwerde vom 27.2.2018 und die Stellungnahme von Dr. vom 27.02.2018 wird verwiesen und die darin angeführten rechtlichen Beurteilungen voll inhaltlich aufrechterhalten.

Laut den Ausführungen der Beschwerde vorentscheidung liegt grob fahrlässiges Handeln dann vor, wenn jemand ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war. Ob von grober Fahrlässigkeit auszugehen ist, ist somit stets nach den konkreten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen."

Unstrittig im vorliegenden Sachverhalt ist, dass Hr. Y am 03.10.2016 mit der Verrechnungsweisung der Steuer Nr. „StNr. KEST" EUR 628.500,00 an das Finanzamt bezahlt hat. Ein Steuerpflichtiger, der vorsätzlich eine Abgabehinterziehung oder grob fahrlässig eine Abgabenverkürzung plant bzw. in Betracht zieht bezahlt nicht EUR 628.500,00 an das Finanzamt.

Die Abgabenbehörden haben darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen (§ 114 BAO). Die Betriebsprüfung zu gegenständlichen Verfahren begann am 30.10.2017. Über ein Jahr lang bestand somit auf dem Finanzamtskonto von Hrn. Y formal ein Guthaben über EUR 628.500,00, ohne dass seitens des Finanzamts dies überprüft oder hinterfragt wurde, warum ein Steuerpflichtiger diesen enorm hohen Betrag auf sein Finanzamtskonto mit Verrechnungsweisung - einbezahlt hat. Theoretisch hätte es sich auch um eine irrtümliche Zahlung handeln können, die das Finanzamt ohne Prüf- und Kontrollhandlungen „vereinnahmt" hat, ohne dass es zu einer Rückzahlung an den irrenden Zahlenden gekommen wäre. Im Ergebnis hat das Finanzamt über 1 Jahr eine hohe Geldsumme vereinnahmt, ohne sorgfältig zu erheben, welcher Sachverhalt dem zu Grunde liegt und somit hat im Umkehrschluss das Finanzamt grob fahrlässig die Pflichten iSd § 114 BAO missachtet.

Weder die Betriebsprüfung noch die Beschwerde vorentscheidung hat im Verfahren die Angaben des Steuerpflichtigen und seiner Vertreter zugunsten des Abgabepflichtigen geprüft, beurteilt und gewürdigt, womit in diesem Verfahren grob gegen § 115 BAO verstoßen wurde. Wenn ein Steuerpflichtiger EUR 628.500,00 mit dem Verrechnungshinweis „KEST" auf sein Finanzamtskonto einbezahlt, dann wird er doch offensichtlich die Absicht haben, damit Steuern zu bezahlen bzw. Steuern bezahlen zu wollen. Solange kein Gegenbeweis vorgelegt werden kann, was gegenständlich nicht

wurde und auch nicht möglich ist, ist für den Steuerpflichtigen davon auszugehen, dass er die volle Absicht hatte, Steuern zu bezahlen und nicht zu hinterziehen bzw. nie die Möglichkeit in Betracht gezogen hat, Abgaben zu verkürzen. Hr. Y hatte den Betrag von EUR 628.500,00 auch niemals wieder vom Finanzamt zurückerhalten. Weder war Hr. Y damals so wie heute in einer „steuerlichen Situation“, dass er dieses Guthaben mit anderen Steuerzahlungen verrechnen hätte können, noch wäre ein theoretischer Rückzahlungsantrag über EUR 628.500,00 vom Finanzamt ohne weitere Prüfung des Sachverhalts durchgeführt worden.

Rückzahlungsanträge durchlaufen bei den Finanzämtern Kontrollmechanismen, die definitiv eine Rückzahlung von EUR 628.500,00 ausgeschlossen hatten. Somit ist und war Hrn. Y der für 2015 fällige und bezahlte Steuerbetrag von EUR 628.500,00 für immer rechtlich entzogen und ist dem Finanzamt unwiderruflich zugeflossen, womit alle fälligen Steuern bezahlt wurden.

In der Hektik des Alltages, dem gerade auch ein Geschäftsführer einer erfolgreichen, österreichischen Gesellschaft unterliegen kann, können Irrtümer oder Fehler passieren, das ist Teil unseres Lebens. Die Konzentration von Hrn. Y lag in diesem Fall auf der zeitgerechten und richtigen Bezahlung des Betrages von EUR 628.500,00 an das Finanzamt.

Er ging davon aus, würde er neben der Zahlung dieses sehr hohen Betrages einen Formalfehler machen, würde „sich das Finanzamt schon melden“ und „wäre dies einfach richtig zu stellen“, da er ja die Steuern sowieso bezahlt hat und somit „gefühlte nichts Falsches“ gemacht haben kann. Herr Y hat seine Steuern immer pünktlich bezahlt und ist seinen steuerlichen Pflichten immer vollständig, zeitgerecht und richtig nachgekommen, nur in diesem 1. Fall ist Hrn. Y ein Irrtum unterlaufen.

Das Finanzamt Baden hat in ihrer Beschwerdeentscheidung vom 7.5.2018 genauso wie zuvor in der Betriebsprüfung nicht alle vorliegenden Umstände gewürdigt, keine Beweise zum Verdacht der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung vorgelegt, sondern nur Behauptungen aufgestellt, ja sich überhaupt nicht mit den Voraussetzungen einer groben Fahrlässigkeit auseinandergesetzt und somit in rechtlicher Hinsicht keine Begründung für eine Abgabenerhöhung iSd § 29 Abs 6 FinStrG geliefert.

Seitens der Abgabenbehörde wurden die vorgebrachten Erläuterungen, die nachweisen, dass keine grobe Fahrlässigkeit vorliegt, schlichtweg ignoriert. Vielmehr lautet die Bescheidebegründung dazu: „Ob ein nachfolgendes Strafverfahren wegen grob fahrlässiger Abgabenverkürzung gem. § 34 Abs 1 gewonnen oder verloren wird ist schwer abzuschätzen. (FA Baden Mödling hat beim SPS eine neue Senatsvorsitzende) Dazu gibt es so viele Meinungen wie Strafoxperten oder zumindest zwei divergierende. Rechtsstaatlich betrachtet ist meines Erachtens das Vorgehen des Finanzamts Baden sehr fragwürdig.“

Die Abgabenbehörde muss beweisen und darlegen, warum der Erklärungsirrtum, dem Hr. Y hier unterlegen ist, grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist. Dies ist in weiterer

Folge im Bescheid nachvollziehbar zu begründen und nicht sinngemäß abzutun „dies ist schwer abzuschätzen und es gibt viele Meinungen dazu“. Hier wird seitens der Abgabenbehörde gegen rechtsstaatliche Grundprinzipien massiv verstoßen. In der TZ 14 des BP-Berichts gibt es keine argumentative Auseinandersetzung mit dem Rechtsbegriff „grobe Fahrlässigkeit“, weiters wurden im Verfahren vom steuerlichen Vertreter vorgelegte Verweise auf die Literatur zur „grobe Fahrlässigkeit“ inhaltlich nicht aufgenommen und gewürdigt, die Tatsache der rechtzeitigen Bezahlung der Steuer wurde von der BP weggewischt und es wurden vom Abgabepflichtigen vorgelegte Begründungen, wie und warum der Erklärungsirrtum entstand ist, vollkommen ignoriert. In Wahrheit hat sich die Abgabenbehörde über ihre Verpflichtung hinweggesetzt, den Abgabenerhöhungsbescheid so zu begründen, dass es dem Abgabepflichtigen zweifelsfrei erkennbar ist, anhand welcher objektiven und subjektiven Kriterien die Abgabenbehörde zur Rechtsansicht gelangt ist, dass sämtliche Voraussetzungen des § 29 Abs 6 FinStrG vorliegen, ua die grobe Fahrlässigkeit. Es ist daher einem Rechtsunterworfenen nicht mehr erklärbar und auch aus rechtsstaatlichen Erwägungen heraus unverständlich, dass der Abgabepflichtige seine Unschuld in einem - für ihn auch kostenintensiven - Rechtsmittelverfahren „freibeweisen“ muss. Es wäre Aufgabe der Abgabenbehörde gewesen, zweifelsfrei zu begründen, warum und aus welchen Erwägungen die Voraussetzungen des § 29 Abs. 6 FinStrG vorliegen, was nicht erfolgt ist.

4. Schlussfolgerung:

Herrn Ing. Y ist zwar ein Versehen unterlaufen, es liegt jedoch kein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß vor, der auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist, so dass auch der Vorwurf einer groben Fahrlässigkeit in diesem Fall nicht gerechtfertigt ist. Der Abgabenerhöhungsbescheid des FA Baden Mödling vom 14.12.2017 ist im Sinne der Beschwerde ersatzlos aufzuheben und eine Abgabenerhöhung iSd § 29 Abs. 6 FinStrG ist nicht festzusetzen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG gilt: Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird 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 straffbefreiende 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.

Unstrittig ist, dass vor Prüfungsbeginn am 30.10.2017 Selbstanzeige i.S.d. § 29 Abs. 6 FinStrG hinsichtlich des Verkaufes von Firmenanteilen erstattet wurde.

Die Beschwerde enthält auch keine Einwendungen zur Bemessungsgrundlage für die Abgabenerhöhung. Strittig ist nach dem Beschwerdevorbringen allein die Frage, ob die für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung geforderte subjektive Tatseite hinsichtlich eines Finanzvergehens als Anspruchsgrundlage vorliegt oder nicht.

Als weitere Voraussetzung zur Erzielung einer strafaufhebenden Wirkung einer Selbstanzeige, die anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung erstattet wird, ist nach § 29 Abs. 6 FinStrG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die nach § 3 Abs. 2 lit. a BAO als Nebenanspruch gilt.

In § 29 Abs. 2 FinStrG wurde mit der Finanzstrafgesetznovelle 2010, BGBl I Nr. 104/2010, in Kraft getreten am 1.1.2011 eine eigenständige Entrichtungsvorschrift normiert, die sich gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG in der Fassung der Finanzstrafgesetznovelle 2014, BGBl I Nr. 65/2014 in Kraft getreten mit 1.10.2014 auch auf Abgabenerhöhungen für Selbstanzeigen, die anlässlich einer Prüfung erstattet werden, bezieht.

Eine mit Bescheid festzusetzende Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG ist demnach unter sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 2 FinStrG ebenfalls binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des Bescheides tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung zu entrichten. Die Entrichtungsfrist kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden.

Der Bescheid über die Festsetzung einer Abgabenerhöhung erging am 14.12.2017. Der festgesetzte Betrag wäre binnen Monatsfrist zu entrichten gewesen, was jedoch unterblieb.

Nachdem seit 1.1.2011 eine eigenständige Entrichtungsvorschrift hinsichtlich der Abgabennachforderungen im Zusammenhang mit einer Selbstanzeige vorliegt sowie seit 1.10.2014 eine sinngemäße Anwendung dieser Bestimmung auf die Entrichtungsvorgaben für Abgabenerhöhungen nach § 29 Abs. 6 FinStrG bei Selbstanzeigen anlässlich einer Prüfung geboten ist, wurde den gesetzlichen Vorschriften nicht Folge geleistet.

Selbstanzeigen können nur dann strafaufhebende Wirkung erzielen, wenn oder "insoweit" den Entrichtungsvorschriften entsprochen wird.

Insoweit auf Grund einer Selbstanzeige Straffreiheit nicht eintreten kann, entfällt auch die Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabenerhöhung, daher war der Beschwerde wegen Nichtentrichtung der Abgabenerhöhung, ohne weiteres Eingehen auf das Beschwerdevorbringen, stattzugeben. Da kein Vorbringen denkbar ist, das zu einem anderen Ergebnis hätte führen könne, wurde von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

Die weitere Prüfung obliegt demnach der Finanzstrafbehörde.

Informativ wird weiters bekannt gegeben, dass der VfGH am 26.11.2018 zu E 2242/2017-8 folgende Aussage zur behaupteten Verfassungswidrigkeit der Bestimmung des § 29 Abs. 6 FinStrG getätigt hat:

"Dem Gesetzgeber kann im Übrigen nicht entgegengetreten werden, wenn er im Rahmen seines rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes in § 29 Abs. 6 FinStrG im Hinblick auf das Ziel der "Schadenswiedergutmachung" für die Erlangung der Straffreiheit neben der Entrichtung der verkürzten Abgaben auch die Entrichtung der Abgabenerhöhung

voraussetzt und dabei zwar die Möglichkeit der Stundung (§ 212 BAO), nicht aber der Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) vorsieht.

Demgemäß wurde beschlossen, von einer Behandlung der Beschwerde abzusehen (§ 19 Abs. 3 Z 1 iVm § 31 letzter Satz VfGG)."

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 nicht vor. Siehe dazu auch VwGH v. 19.10.2017, Ra 2017/16/0107.

Wien, am 3. Jänner 2019