

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache A (Bf.), vertreten durch Dr. Hugo Michael Mlejnek, Bahnstraße 4, 3170 Hainfeld, über die Beschwerde vom 19.11.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 31.10.2016, betreffend Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Am 31. Oktober 2016 erließ die Abgabenbehörde gemäß § 29 Abs. 6 Finanzstrafgesetz (FinStrG) einen Bescheid über die Festsetzung einer Abgabenerhöhung von € 1.023,87 aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlagen:

Abgabenart Zeitraum Mehrbetrag

Einkommensteuer 2008 4.940,56

Einkommensteuer 2009 2.921,75

Einkommensteuer 2010 4.000,00

Einkommensteuer 2011 4.151,00

Einkommensteuer 2012 4.464,00

Summe der Mehrbeträge 20.477,31

davon Abgabenerhöhung 5 % 1.023,87

Zur Begründung wurde ausgeführt:

Gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG tritt strafbefreiende Wirkung von 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 14.3.2016 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 € 20.477,31 ist die Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG mit 5 % zu bemessen.

Am 15.11.2016 wurde gegen den Festsetzungsbescheid Beschwerde erhoben und zur Begründung ausgeführt:

"Der Bescheid begründet eine Abgabenerhöhung in Höhe von 5% damit, dass eine Selbstanzeige erstattet worden ist und verkennt, dass der Gesetzgeber in § 29 Abs. 6 FinStrG nur von Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau spricht. Die Selbstanzeige wurde am 04.03.2016 eingebracht und nicht am Beginn einer Betriebsprüfung. Daher ist die Erhöhung nicht vorzunehmen.

Wir stellen daher den Antrag der Beschwerde stattzugeben und den Bescheid mangels gesetzlicher Grundlage zur Gänze aufzuheben."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.12.2016 wurde die Beschwerde abgewiesen und dies wie folgt begründet:

"Begründung:

Wird Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gemäß § 6 Kapitalabfluss-Meldegesetz meldepflichtig ist, tritt gemäß § 10 Abs. 2 KapMeldeG strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG entrichtet wird.

Am 4.3.2016 wurden im Zuge einer Selbstanzeige Kapitaleinkünfte der Jahre 2007 bis 2012 aus zwei Wertschriftendepots bei der AKB Privatbank Zürich AG erklärt. Die Übertragung der Depots nach Österreich hat am 14.12.2012 stattgefunden. Gemäß § 7 Abs. 1 KapMeldeG ist die Meldepflicht für Kapitalzuflüsse aus der Schweizerischen Eidgenossenschaft für den Zeitraum von 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2012 wahrzunehmen. Im vorliegenden Fall liegt Meldepflicht gemäß § 6 KapMeldeG vor.

Indem die Kapitaleinkünfte bisher nicht erklärt und der inländischen Besteuerung unterworfen wurden, sind die Voraussetzungen einer Abgabenverkürzung gem. § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG in objektiver Hinsicht erfüllt. Da es sich um kein unbedeutendes Vermögen handelt und auch aufgrund der Medienpräsenz der letzten Jahre betreffend Sicherstellung der Besteuerung von Kapitaleinkünften aus in der Schweiz angelegtem Kapitalvermögen ist im vorliegende Fall von zumindest bedingtem Vorsatz auszugehen. Vorsätzlich handelt nämlich auch derjenige, der es nach den Gesamtumständen für möglich gehalten hat, dass er den Tatbestand verwirklicht und dies gebilligt oder doch in Kauf genommen hat.

In der Beschwerde wird eingewendet, dass die Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG nur zu Anwendung gelangt, wenn die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau eingebracht wird.

Im gegenständlichen Fall basiert die Festsetzung der Abgabenerhöhung jedoch auf § 10 Abs 2 KapMeldeG, und ist § 29 Abs. 6 FinStrG nur sinngemäß anzuwenden. Dass es sich um einen Anwendungsfall des § 10 Abs. 2 KapMeldeG handelt geht daraus hervor, dass in der Begründung des bekämpften Bescheides auf die Selbstanzeige vom 4.3.2016 Bezug genommen wird.

Sinngemäße Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG kann nach Ansicht des Finanzamtes jedoch nicht so gemeint sein, dass sämtliche Voraussetzungen des § 29 Abs. 6 FinStrG vorliegen müssen. Aus den ErlRV177 BlgNR 25. GR geht hervor, dass die Abgabenerhöhung dadurch gerechtfertigt ist, dass die Selbstanzeige zu einem Zeitpunkt erstattet wird, in dem mit der Tatentdeckung gerechnet werden muss. Im Anwendungsbereich des KapMeldeG ergibt sich die drohende Tatentdeckung allerdings nicht aus der Ankündigung oder aus dem Beginn der Außendienstmaßnahme, sondern aus der Meldepflicht der Kreditinstitute bis spätestens 31.12.2016. Dem Normzweck entsprechend setzt somit die Abgabenerhöhung nach § 10 Abs. 2 KapMeldeG nicht voraus, dass die Selbstanzeige anlässlich einer „Außendienstmaßnahme“ erstattet wurde (vgl. BFGjournal 2016, 442; RV/2101458/2016)."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 20. Jänner 2017, in dem eingewendet wird, dass der bekämpfte Bescheid gem. § 29 Abs. 6 FinStrG ergangen sei, obwohl darin ausdrücklich auf Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung, Prüfung von Büchern und Aufzeichnungen verwiesen werde. Es habe keine abgabenbehördliche Nachschau, etc., sondern nur eine Selbstanzeige gegeben.

In der Beschwerdevorentscheidung werde allerdings nicht auf den Ursprungsbescheid eingegangen, der gem. § 29 Abs. 6 FinStrG erlassen worden sei, sondern auf eine Bestimmung des Kapitalmeldegesetzes, die im bekämpften Bescheid keine Erwähnung gefunden habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 10 Abs. 1 Kapitalabfluss-Meldegesetz (KapMeldeG) gilt: Wird Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gemäß § 6 meldepflichtig ist, ist insoweit § 29 Abs. 3 lit. d FinStrG nicht anzuwenden.

Abs. 2: Für Selbstanzeigen gemäß Abs. 1 tritt strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung entrichtet wird. § 29 Abs. 6 FinStrG gilt sinngemäß.

Gemäß § 6 Abs. 1 KapMeldeG sind meldepflichtig Kapitalzuflüsse von mindestens 50 000 Euro auf Konten oder Depots von

1. natürlichen Personen; ausgenommen von dieser Meldepflicht sind Kapitalzuflüsse auf Geschäftskonten von Unternehmern;

2. liechtensteinischen Stiftungen und stiftungsähnlichen Anstalten; im Zweifel kann der Meldepflichtige davon ausgehen, dass eine Anstalt stiftungsähnlich ist.

Abs. 2: Sofern ein Kapitalzufluss von mindestens 50 000 Euro auf ein Konto oder Depot im Meldezeitraum vorliegt, so sind auch alle anderen im Meldezeitraum erfolgten Zuflüsse in die Meldung aufzunehmen.

Abs. 3: Die Meldung hat zu enthalten:

1. das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK SA); sofern das vbPK SA über das Stammzahlenregister nicht ermittelt werden konnte, sind Vorname, Zuname, Geburtsdatum, Adresse und Ansässigkeitsstaat aufzunehmen;

2. die Konto- oder Depotnummer und

3. den jeweiligen Betrag.

Abs. 4: Zum Zweck der Datenübermittlung sind die Meldepflichtigen gemäß § 5 berechtigt, wie Auftraggeber des öffentlichen Bereichs gemäß § 10 Abs. 2 des E-Government-Gesetzes – E-GovG, BGBl. I Nr. 10/2004, die Ausstattung ihrer Datenanwendungen mit vbPK SA von der Stammzahlenregisterbehörde zu verlangen. In diesem Zusammenhang anfallende Kosten inklusive jener der Stammzahlenregisterbehörde sind vom Meldepflichtigen gemäß § 5 zu tragen.

Gemäß § 7 Abs. 1 KapMeldG (Verfassungsbestimmung) ist die Meldepflicht wahrzunehmen:

1. für Kapitalzuflüsse aus der Schweizerischen Eidgenossenschaft für den Zeitraum von 1. Juli 2011 bis 31. Dezember 2012,

2. für Kapitalzuflüsse aus dem Fürstentum Liechtenstein für den Zeitraum von 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2013.

Abs. 2: Die Meldungen sind spätestens bis 31. Dezember 2016 zu erstatten.

Gemäß § 29 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (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 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.

Am 14.3.2016 wurde eine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG mit folgender Textierung erstattet:

"Namens und im Auftrag unserer Mandantin erstatten wir hiermit eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG.

Unsere Mandantin hat aus dem ausländischen Wertschriftendepot mit der Kd.-Nr. Nr bei der AKB Privatbank Zürich AG, Bleicherweg 18, 8002-CH, lautend auf den Namen Ltd., in den Jahren 2007-2012 Kapitaleinkünfte erzielt, die vor Übertragung der Depotwerte am 14.12.2012 nach Österreich, bisher nicht der inländischen Steuer unterzogen wurden.

Die Mittel stammen aus dem Verkauf eines geerbten Hauses.

Das Depot besteht hauptsächlich aus Anleihen und einem inländischen Investmentfondszertifikat (ausschüttend).

Wie der beiliegenden Aufstellung zu entnehmen ist, wurden auf den 2 unter der obigen Kundennummer geführten Depots in den Jahren 2007-2012 folgende Kapitalerträge erzielt:

Kapitalerträge aus Zinsen aus Anleihen abzüglich bezahlte Stückzinsen und zuzüglich erhaltene Stückzinsen:

Jahr Zinserträge aus 25%KESt

Anleihen

2007 -5.541,07 -1385,27

2008 19.550,28 4887,57

2009 11.687,00 2921,75

2010 15.999,35 3999,84

2011 16.602,10 4150,53

2012 18.257,25 4564,31

Summe 19.138,73

Kapitalerträge aus Bankguthaben (Zinsgutschriften):

Laut unseren Berechnungen beträgt die Steuer für die Kapitaleinkünfte in 2007-2012:

2007 -1346,67, 2008 4.940,56, 2009 2.921,75, 2010 3.999,84, 2011 4.150,53, 2012 4.464,05

Für das Depot beträgt somit die Steuernachzahlung € 19.130,05.

Die geschuldete Steuer von 19.130,05 € inkl. dem gesetzlich vorgeschriebenen Strafzuschlag von 5 %, in Summe 21.500,56 € (inkl. Strafzuschläge für 2008-2012) wird innerhalb der gesetzlichen Frist auf das Finanzamtskonto überwiesen werden.

Die Details zu unseren Berechnungen entnehmen Sie bitte der Beilage."

Unstrittig ist der Sachverhalt, dass die Bf. in den Jahren 2008 bis 2012 Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen (Schweiz) bezogen und nicht in ihre Einkommensteuererklärungen für diese Jahre aufgenommen hat sowie die Höhe der bezogenen Kapitalerträge und die darauf beruhenden Nachforderungen an Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012.

Die Abgabennachforderungen wurden mit Bescheiden vom 28. Oktober 2016 festgesetzt und am 31. Oktober 2016 darauf 5 Teilzahlungen geleistet.

Die Abgabenerhöhung wurde erst am 31. Oktober 2016 festgesetzt und haftet weiterhin vollständig aus.

Mit § 10 Kapitalabfluss-Meldegesetz wurde für die von der Meldepflicht umfassten Kapitalzuflüsse eine eigenständige Selbstanzeigebestimmung geschaffen, die lediglich drei Verweise auf § 29 FinStrG enthält.

Nach § 10 Abs. 2, erster Satz KapMeldeG tritt für selbstangezeigte Finanzvergehen nach § 10 Abs. 1 KapMeldeG strafbefreiende Wirkung nur insoweit, als auch eine Abgabenerhöhung entrichtet wird. Gemäß § 10 Abs. 2, zweiter Satz KapMeldeG gilt § 29 Abs. 6 FinStrG sinngemäß.

Der Nebenanspruch der Abgabenerhöhung fällt (unter Erfüllung der sonstigen in § 29 Abs. 6 FinStrG genannten Voraussetzungen) für alle nach dem 30.9.2014 anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstatteten Selbstanzeigen nach § 29 FinStrG an, bzw. auf Grund des diesbezüglichen Verweises auch für Selbstanzeigen nach § 10 KapMeldeG unter den dort genannten Voraussetzungen.

Die Anspruchsberechtigung für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG für Finanzvergehen im Sinne des § 10 Abs. 1 KapMeldeG ergibt sich aus § 10 Abs. 2 erster Satz KapMeldeG und nicht aus § 29 FinStrG.

Aus § 29 Abs. 6 und § 29 Abs. 2 FinStrG ergeben sich nur die Höhe einer festzusetzenden Abgabenerhöhung für Selbstanzeigen nach § 10 KapMeldeG und die Vorgaben zu deren Entrichtung für die Erwirkung einer Strafaufhebung.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat außer in den Fällen des § 278 das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Prüfgegenstand ist dabei stets die Sache des Bescheides der Abgabenbehörde. "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der Behörde gebildet hat.

Inhalt des verfahrensgegenständlichen Spruches war die Festsetzung einer Abgabenerhöhung auf Grund einer darin bezeichneten Anspruchsberechtigung nach § 29 Abs. 6 FinStrG. Die Anspruchsberechtigung für den verfahrensgegenständlichen Nebenanspruch ergibt sich der Selbstanzeige folgend jedoch aus § 10 Abs. 2, erster Satz KapMeldeG, die reine Anführung des Wortes "Selbstanzeige" in der Begründung des Bescheides trägt auch nichts zu einer weiteren Auslegungsmöglichkeit des Bescheidspruches bei, daher war der angefochtene Bescheid aufzuheben.

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.

Wien, am 9. Februar 2017