

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde der Fa. X-Kft, Adresse, vertreten durch Mag. Rainer Hochstöger, Rechtsanwalt, Breitwiesergutstraße 10, 4020 Linz, vom 09.09.2019 gegen

- 1.) den Bescheid über die Beschlagnahme gemäß § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten vom 12.07.2019 sowie
 - 2.) die Beschlagnahmeanordnung gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 21.05.2019
- den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Mit an den selbständigen Bilanzbuchhalter J.M., Adresse1, gerichteter Beschlagnahmeanordnung gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG vom 21.05.2019 erging seitens des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel an die Steuerfahndung Wien und deren Mitarbeiter die Anordnung, sämtliche Geschäftsunterlagen und Buchhaltungsdaten von 18 namentlich genannten Firmen, darunter auch die der nunmehrigen Beschwerdeführerin Fa. X-Kft zu beschlagnahmen.

Begründet wurde diese Beschlagnahmeanordnung mit dem näher ausgeführten Verdacht der Abgabenhinterziehung an Glückspielabgaben für noch festzustellende Zeiträume und in noch festzustellender Höhe gegen diese Firmen bzw. deren noch zu ermittelnden Machthaber.

Am 22.05.2019 fand an der Adresse des J.M. in dessen Geschäftsräumen der S-GmbH auf Anordnung der Staatsanwaltschaft A. eine Hausdurchsuchung statt.

Dabei wurde die Beschlagnahmeanordnung gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 21.05.2019, Vormerknummer ****,

übergeben und unter anderem 9 näher bezeichnete Ordner der Fa. X-Kft aus Beweisgründen sichergestellt.

Der Betroffene, Herr J.M., stellte dabei als zur Verschwiegenheit verpflichteter Parteienvertreter den Antrag auf Anlegen von Verschlussmittel in Form von Siegel gemäß § 89 Abs. 5 FinStrG, welchem auch entsprochen wurde.

Am 12.07.2019 erging der Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates über die *"Beschlagnahme gem. § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten"* (GZ.: SpS *****) mit folgendem Spruch:

"I) Die in der Finanzstrafsache gegen Y-GmbH u.a. wegen des Verdachts der Verkürzung bzw. Hinterziehung von Glückspielabgaben (illegales Glückspiel) mit Bescheid des Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 21.5.2019 beschlagnahmten Geschäftsunterlagen, welche in der Begründung dieses Bescheides einzeln aufgelistet sind, unterliegen der Beschlagnahme nach § 89 Abs 1 und 3 FinStrG, mit Ausnahme jener im Protokoll vom 9.7.2019 numerisch wie folgt bezeichneten Unterlagen: 1c; 2a; 2b; 3a; 5c; 7a; 8a; 8b; 8c; 8d; 8i; und 9, das sind:"

Die von der Beschlagnahme ausgenommen Unterlagen wurden in der Folge im Bescheidspruch näher bezeichnet.

Dieser Bescheid wurde laut Übernahmebestätigung auf dem Rückschein am 09.08.2019 dem selbständigen Bilanzbuchhalter J.M. zugestellt.

Mit Schriftsatz vom 09.09.2019 brachte die vom Bilanzbuchhalter J.M. steuerlich vertretene Firma X-Kft durch ihren bevollmächtigten Rechtsanwalt eine Beschwerde gegen den Bescheid über die Beschlagnahme gem § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten vom 12.07.2019, zugestellt an J.M. am 09.08.2019, ein.

Beantragt werde, das Bundesfinanzgericht möge

1. eine öffentliche mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat durchführen;
2. der Beschwerde zur Gänze stattgeben und den Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates vom 12.07.2019 sowie die Beschlagnahmeanordnung vom 21.05.2019 zur Gänze aufheben und anordnen, dass die beschlagnahmten Gegenstände umgehend an die Beschwerdeführerin zurückgestellt werden;

3. in eventu: das Bundesfinanzgericht als Rechtsmittelgericht möge der Beschwerde der Beschwerdeführerin zur Gänze stattgeben und den Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates vom 12.07.2019 sowie die Beschlagnahmeanordnung vom 21.05.2019 zur Gänze aufheben und anordnen, dass die beschlagnahmten Gegenstände umgehend an den Buchhalter J.M. zurückgestellt werden;

4. in eventu; das Bundesfinanzgericht möge den angefochtenen Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde mit Beschluss beheben;

5. in eventu die Beschwerde mangels vorliegenden Bescheid zurückweisen;

6. der Beschwerde jedenfalls die aufschiebende Wirkung zuerkennen.

Zur Beschwerdelegitimation der Beschwerdeführerin wird vorgebracht, die Fa. X-Kft sei durch die Beschlagnahme von ihren Unterlagen eine unmittelbar Betroffene iSd § 152 FinStrG. Die Beschwerdeführerin sei daher aktivlegitimiert.

Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde wird vorgebracht, der angefochtene Bescheid sei Herrn J.M. am 09.08.2019 zugestellt worden. Die einmonatige Rechtsmittelfrist sei daher gewahrt.

Zur Zulässigkeit der Beschwerde

Scheide der Beschlagnahmebescheid durch einen Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates aus dem Rechtsbestand aus, so müssten die gegen die Anordnung der Beschlagnahme gerichteten Einwende zwecks Vermeidung, dass eine Beschlagnahmeanordnung der Kontrolle des VwGH entzogen ist, im Rechtsmittel gegen den Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates geltend gemacht werden (VwGH 17.12.1992, 91/16/0105).

In der gegenständlichen Beschwerde seien daher auch die Einwendungen gegen die Beschlagnahmeanordnung vom 21.05.2019 zur Vormerknummer **** geltend zu machen.

Die Beweissicherung solle den Verlust von Gegenständen vorbeugen, die als Beweismittel in Betracht kämen. Dazu sei es notwendig, dass diese Gegenstände mit Beziehung auf das eingeleitete finanzstrafbehördliche Verfahren wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens ausreichend konkretisiert seien, dh, dass die Unverwechselbarkeit der Beweismittel durch genaue Beschreibung sicher zu stellen sei (VwGH 15.11.1990, 90/16/0056).

Nunmehr sei der Beschwerdeführerin weder bekannt, dass gegen sie ein finanzstrafbehördliches Verfahren eingeleitet worden sei, noch seien in der Beschlagnahmeanordnung vom 21.05.2019 Gegenstände mit Beziehung auf das angeblich eingeleitete finanzstrafbehördliche Verfahren angeführt.

Zum Bescheidadressaten

Gemäß § 93 Abs 2 BAO habe jeder Bescheid unter anderem im Spruch die Person zu nennen, an die er geht. An der Nennung des Adressaten im Spruch eines Bescheides ergebe sich das Leistungsgebot (VwGH 11.11.2010, 2010/17/0043). Aus einem Bescheid müsse hervorgehen, an wen er sich richtet, da jede individuelle Norm an eine bestimmte Person gerichtet sein müsse (vgl. VwGH 18.05.1994, 93/09/0261). Es sei allerdings auf das Gesamtbild der Merkmale der Erledigung abzustellen (VwGH 21.05.1992; 90/17/0036). Dabei könne sich der Adressat auch aus dem vor dem Spruch befindlichen Adressfeld im Zusammenhang mit der Begründung ergeben (VwGH 18.12.1992, 89/17/0037, 0038).

Der Bescheid vom 12.07.2019 sei an die „Y-GmbH“ gerichtet. Lediglich in Zusammenschau mit der Beschlagnahmeanordnung vom 21.05.2019 sowie in Zusammenschau mit den beschlagnahmten Gegenständen (44-46; S. 7-8) könne eventuell davon ausgegangen werden, dass auch Unterlagen der Beschwerdeführerin beschlagnahmt worden seien.

Diese Bezeichnung des Bescheidadressaten entspreche jedoch nicht den Anforderungen des § 93 Abs 2 BAO, sodass der Bescheid auch aus dieser Überlegung rechtswidrig sei.

Zur Begründung der Beschlagnahmeanordnung

Im Bescheid vom 21.05.2019 werde die Beschlagnahme mit dem Verdacht der Abgabenhinterziehung betreffend eine „Firma M-Kft“ begründet.

Inwieweit die Firma M-Kft mit der Beschwerdeführerin in Zusammenhang zu bringen sei, sei keinem der Bescheide zu entnehmen.

Der Bescheid leide daher an einem Begründungsmangel.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG gelten für Anbringen, Niederschriften, Aktenvermerke, Vorladungen, Erledigungen, Fristen sowie Zwangs- und Ordnungsstrafen, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die Bestimmungen des 3. Abschnittes sowie § 114 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung sinngemäß.

Gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde mit Bescheid die Beschlagnahme von verfallsbedrohten Gegenständen und von Gegenständen, die als Beweismittel in Betracht kommen, anzuordnen, wenn dies zur Sicherung des Verfalls oder zur Beweissicherung geboten ist. Der Bescheid ist dem anwesenden Inhaber des in Beschlag zu nehmenden Gegenstandes bei der Beschlagnahme zuzustellen; ist der Inhaber nicht anwesend, so ist der Bescheid nach § 23 des Zustellgesetzes zu hinterlegen.

(3) Beweismittel, auf die sich eine gesetzlich anerkannte Pflicht zur Verschwiegenheit

erstreckt, unterliegen bei dem zur Verschwiegenheit Verpflichteten der Beschlagnahme nur, a) soweit begründeter Verdacht besteht, dass dieser selbst Beteiligter, Fehler oder Begünstigter in bezug auf das Finanzvergehen ist, oder

b) wenn es sich um Bücher oder Aufzeichnungen nach den §§ 124 bis 130 BAO oder um dazugehörige Belege oder um solche Gegenstände, welche zur Begehung des Finanzvergehens bestimmt waren oder diese erleichtert haben oder die aus dem Finanzvergehen herrühren, handelt.

(5) Behauptet der zur Verschwiegenheit Verpflichtete oder der Beschuldigte, daß die Voraussetzungen für eine Beschlagnahme nach Abs. 3 und 4 nicht vorliegen, oder ist er bei der Beschlagnahme nicht anwesend, so ist der Gegenstand ohne weitere Untersuchung unter Siegel zu nehmen und ohne Verzug dem Vorsitzenden des Spruchsenates vorzulegen, dem gemäß § 58 Abs. 2 unter den dort vorgesehenen Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde. Der Vorsitzende des Spruchsenates hat mit Bescheid festzustellen, ob die Beweismittel der Beschlagnahme unterliegen.

Gemäß § 152 Abs. 1 FinStrG ist eine Beschwerde gegen alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide sowie gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt zulässig, soweit nicht ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt ist. Gegen das Verfahren betreffende Anordnungen ist, soweit nicht ein Rechtsmittel für zulässig erklärt ist, eine abgesonderte Beschwerde nicht zulässig; sie können erst mit einer Beschwerde gegen das das Verfahren abschließende Erkenntnis (Bescheid) angefochten werden. Zur Erhebung der Beschwerde ist derjenige berechtigt, an den der angefochtene Bescheid ergangen ist oder der behauptet, durch die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt in seinen Rechten verletzt worden zu sein sowie bei einem Bescheid eines Spruchsenates oder eines Spruchsenatsvorsitzenden auch der Amtsbeauftragte.

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.

Mit der gegenständlichen Beschwerde bringt die beschwerdeführende Fa. X-Kft zunächst zu Recht vor, dass der Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates über die Beschlagnahme gemäß § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten vom 12.07.2019 an die "Y-GmbH u.a." gerichtet ist. Zugestellt wurde dieser Bescheid nach der Aktenlage ausschließlich an J.M., der jedoch nicht als Bescheidadressat aus dem Spruch des Bescheides hervorgeht.

Der Spruch eines Bescheides hat auch die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht (somit den Bescheidadressaten). Der Adressat ist namentlich zu nennen (vgl VwGH 23.3.1998, 94/17/0413). Das Adressfeld gehört nach der Judikatur (VwGH 26.2.2013, 2010/15/0017; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0017) zum Bescheidspruch.

Wenn der Bescheidadressat nicht im normativen Text des Spruches selbst, sondern im Kopf des Bescheides genannt ist, schadet dies nicht (VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212).

Hingegen reicht nicht die Adressierung lediglich am Briefumschlag, in welchem sich eine Ausfertigung der behördlichen Erledigung befindet (VwGH 16.12.1983, 83/17/0096 ua). Ebenso wenig genügt die Nennung am Zustellnachweis (VwGH 12.11.2002, 2002/05/0758).

Bei einer physischen Person ist idR der Vor- und Zuname anzuführen (vgl zB VwGH 18.4.1986, 85/17/0140; VwGH 9.12.1992, 91/13/0013; VwGH 28.2.2007, 2004/13/0151; VwGH 26.7.2007, 2004/15/0137).

Die Benennung dieser Person ist notwendiges, auch deutlich und klar zum Ausdruck zu bringendes Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal (VwGH 23.2.2005, 2002/14/0001).

Die Erledigung des Vorsitzenden des Spruchsenates "Bescheid über die Beschlagnahme gemäß § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten vom 12.07.2019" ist daher gegenüber J.M. nicht wirksam geworden, weil dieser nicht aus dem Spruch hervorgeht. Auch kann dieser Bescheid weder gegenüber der Beschwerdeführerin noch gegenüber der Fa. Y-GmbH wirksam geworden sein, weil er diesen nicht zugestellt wurde. Dieser Erledigung kommt daher mangels Zustellung an die Bescheidadressatin keine Bescheidqualität zu.

Die Beschlagnahme hat grundsätzlich die Finanzstrafbehörde, nicht der Vorsitzende des Spruchsenates anzuordnen. Diese Anordnung hat mit rechtsmittelfähigem Bescheid zu erfolgen, welcher an den Inhaber der zu beschlagnahmenden Beweismittel ausgestellt sein muss. Die Eigentumsverhältnisse sind dabei unmaßgeblich und von der Finanzstrafbehörde auch gar nicht zu prüfen.

Wird von dem zur Verschwiegenheit Verpflichteten bei Vornahme der Amtshandlung auch nur behauptet, dass die Gegenstände nicht beschlagnahmt werden dürfen, so müssen diese versiegelt und unverzüglich dem Vorsitzenden des Spruchsenats vorgelegt werden. Dieser hat sodann zu entscheiden, ob die Beweismittel zu beschlagnahmen sind oder nicht, worüber mit rechtsmittelfähigem Bescheid abzusprechen ist. Eine Versiegelung von Gegenständen zur unverzüglichen Vorlage an den Vorsitzenden des Spruchsenats stellt noch nicht den Vollzug der Beschlagnahme dar, sondern ist nur als vorläufige Maßnahme zu verstehen. Eine

Beschlagnahme wird in diesen Fällen erst mit dem Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenats vollzogen. Hat der Vorsitzende des Spruchsenates über die Beschlagnahmenach § 89 Abs 5 FinStrG entschieden, so gehört die Beschlagnahmeanordnung nicht mehr dem Rechtsbestand an. Eine dagegen erhobene Beschwerde ist daher zurückzuweisen (VwGH 29. 1. 1991, 90/14/0118).

Wurden dagegen die versiegelten Unterlagen ohne Erlassung eines Bescheides an die Finanzbehörde ausgefolgt, so liegt damit kein Akt unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt vor, da die Beschlagnahme bereits durch den Bescheid gem. § 89 Abs 1 FinStrG gedeckt ist der mittels Beschwerde bekämpfbar ist. Diese Beschlagnahmeanordnung gehört so lange noch dem Rechtsbestand an, als noch kein Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates ergangen ist. Erst durch einen solchen würde die Beschlagnahmeanordnung nach § 89 Abs 1 FinStrG derogiert werden (VwGH 29.1.1991, 90/14/0118).

Da der Erledigung des Vorsitzenden des Spruchsenates "Bescheid über die Beschlagnahme gemäß § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten vom 12.07.2019" keine Bescheidqualität zukommt, befindet sich die Beschlagnahmeanordnung gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 21.05.2019 nach wie vor im Rechtsbestand.

Zur Erhebung einer Beschwerde gegen diese - an den selbständigen Bilanzbuchhalter J.M. zugestellten - Beschlagnahmeanordnung des Finanzamtes ist jedoch die Beschwerdeführerin Fa. X-Kft aus folgenden Gründen nicht legitimiert.

Gemäß § 152 Abs 1 letzter Satz FinStrG ist zur Erhebung einer Beschwerde gegen Bescheide (nur) derjenige berechtigt, an den der angefochtene Bescheid ergangen ist. Das kann nicht nur der Beschuldigte (belangte Verband) oder Nebenbeteiligte, sondern auch jede andere natürliche oder juristische Person sein.

Zur Erhebung einer Beschwerde gegen faktische Amtshandlungen ist jeder berechtigt, der behauptet, durch diese in seinen Rechten verletzt worden zu sein.

Ausübung unmittelbarer Befehls- und Zwangsgewalt liegt vor, wenn die Behörde ohne formelles Verfahren oder bescheidmäßige Absprache Zwangs- oder sonstige Maßnahmen setzt und dabei in subjektive Rechte eingreift (Reger/Judmaier/Kalcher/Kuroki Finanzstrafgesetz - Band 2 - RZ 5 zur § 152 FinStrG).

Im gegenständlichen Fall ist die Beschlagnahmeordnung des Finanzamtes vom 21.05.2019 an den von der Beschwerdeführerin beauftragten Bilanzbuchhalter J.M. ergangen, welcher als deren Vertreter (in deren Interesse) eine Beschwerdelegitimation - auch zur Vertretung der Interessen der Beschwerdeführerin - gehabt hätte. Eine Ausübung unmittelbarer Befehls- und

Zwangsgewalt ohne bescheidmäßige Grundlage, die zu einer Beschwerdebefugnis für die von dieser Beschlagnahme Betroffenen geführt hätte, liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist die Beschwerdeführerin X-Kft, an die weder die Beschlagnahmeanordnung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 21.05.2019 noch der Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates über die Beschlagnahme gemäß § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten vom 12.07.2019 ergangen ist, nicht zur Einbringung der gegenständlichen Beschwerde legitimiert. Dies deshalb, weil die genannten Bescheide nicht an sie ergangen sind und die bemängelte Beschlagnahme - wie bereits ausgeführt - auch nicht auf einer faktischen Amtshandlung beruhen, sondern auf Grundlage eines Bescheides erfolgt sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Der gegenständliche Beschluss gründet sich auf die genannten Gesetzesbestimmung und auf die zitierte ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 7. Jänner 2020