

Weitere GZ. RV/5300006/2021

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Richard Tannert in der beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde, Amtsbeauftragter Mag.Q, unter der GZ. qqqqq gegen A, geb. xxxxx, whft. XXX, vertreten durch Dr. Paul Fuchs, Rechtsanwalt, Raiffeisenstraße 3, 4600 Thalheim bei Wels, wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) geführten Finanzstrafsache über die Beschwerden des Beschuldigten 1. vom 18. November 2020 gegen den Bescheid vom 20. Oktober 2020, mit welchem eine Beschwerde gegen Mitteilung vom 29. September 2020 über eine „Verfahrenseinleitung“ (inhaltlich eine Darlegung der Verdachtslage samt Begründung, Wiedergabe der wesentlichen Aktenlage und Belehrung über die Rechte eines Beschuldigten in einem Finanzstrafverfahren) zurückgewiesen worden war, und 2. vom 5. Februar 2021 gegen den Bescheid vom 29. Jänner 2021, mit welchem eine Beschwerde gegen die Mitteilung vom 4. November 2020 über eine Ausdehnung des Finanzstrafverfahrens (inhaltlich eine Modifikation der Verdachtslage in einem Teilaspekt, samt Begründung, ergänzender finanzstrafrechtlicher Würdigung und neuerlicher Belehrung über die Rechte eines Beschuldigten in einem Finanzstrafverfahren) zurückgewiesen worden war, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Den vorgelegten Unterlagen ist zu entnehmen, dass gegen A, geb. xxxxx, bei der Staatsanwaltschaft Wels unter der GZ. stqqqq ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachtes begangener Abgabenhinterziehungen nach § 33 FinStrG geführt worden ist. Ihm wurde vorgeworfen, er habe als Einzelunternehmer und in weiterer Folge als Geschäftsführer der von ihm gegründeten B-GmbH, später umbenannt in C-GmbH, FN ccccc, beim Verkauf des Produktes „DDD Sanierungen“ (Umbau und Sanierung von Badezimmern) als Franchisenehmer der DDD AG einen Teil der Erlöse „schwarz“ vereinnahmt, also nicht in das steuerliche Rechenwerk der Unternehmen aufgenommen, und zum Teil un versteuert für sich behalten bzw. zu einem weiteren Teil un versteuert seinen Mitarbeitern (als Arbeitslohn) überlassen. Die Durchführung der Ermittlungen selbst ist zuständigkeitshalber (§ 196 Abs. 3 FinStrG) vom Finanzamt Grieskirchen Wels zu führen gewesen, mit welchem die Staatsanwaltschaft Wels zu diesem Zwecke am 9. März 2017 Kontakt aufgenommen hatte.

B. Nach entsprechender Berichterstattung des Finanzamtes, wonach sich laut dessen Erhebungen voraussichtlich ein strafbestimmender Wertbetrag von unter € 100.000,00 ergeben würde, hat die Staatsanwaltschaft mit Verfügung vom 25. April 2017 ihr Ermittlungsverfahren gegen den Beschwerdeführer, die C-GmbH als belangten Verband und andere Verdächtige gemäß § 190 StPO iVm § 202 Abs. 1 FinStrG wegen fehlender Gerichtszuständigkeit eingestellt („Einleitungsverständigung“, Pkt. 3.2.2).

C. § 202 Abs. 1 FinStrG (wie von der Staatsanwaltschaft in ihrer Benachrichtigung vom 25. April 2017 zitiert) bestimmt, dass die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren – wohl unter Hinweis auf diese Norm – insoweit einzustellen hat, als eine Zuständigkeit der Gerichte im Hauptverfahren nicht gegeben wäre. Damit wissen die Verfahrensparteien, wie andernorts gefordert (vgl. VwGH 29.9.2004, 2002/13/0222), dass lediglich eine verfahrensrechtliche Entscheidung gefallen ist, nicht jedoch eine Entscheidung in der Sache selbst: Der Betroffene weiß, dass sich nur eine staatliche Stelle (hier: die Staatsanwaltschaft bzw. das Schöffengericht) für unzuständig erklärt hat und das Finanzstrafverfahren vor der Finanzstrafbehörde fortgesetzt werden wird (vgl. z.B. BFG 8.3.2016, RV/5300003/2014). Eine weitere Festlegung auf eine bestimmte Art einer finanzstrafrechtlichen Würdigung des gegenständlichen Lebenssachverhaltes im Rahmen der verwaltungsbehördlichen Zuständigkeit besteht nicht (vgl. *Schmitt/Judmair in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG II⁵ § 202 Rz 1).

§ 54 Abs. 5 FinStrG bestimmt für das von der Finanzstrafbehörde fortzusetzende Verfahren in diesem Zusammenhang lediglich, dass einer Bestrafung kein höherer strafbestimmender Wertbetrag zugrunde gelegt werden darf, als er der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit entspricht.

D. Mit schriftlicher Mitteilung des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde (nunmehriger Rechtsnachfolger: das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde) vom 29. September 2020 wurde A in Kenntnis gesetzt, dass gegen ihn unter der GZ. qqqqq ein Finanzstrafverfahren [gemeint wohl: ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren] „eingeleitet werde“ [besser wohl: anhängig sei], weil der Verdacht bestünde, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich

als Abgabepflichtiger

a) im August 2016 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2015 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 2.694,44 bewirkt, indem er im buchhalterischen Rechenwerk seines Einzelunternehmens und in weiterer Folge in der Umsatzsteuererklärung entsprechende Schwarzumsätze verheimlicht habe, weshalb in dem ihm bekanntgegebenen Bescheid vom 17. August 2016 [Seite 67 des Schreibens] die Abgabe entsprechend zu niedrig festgesetzt worden wäre, sowie b) im Zeitraum Februar bis Mai 2015 unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Führung von dem § 76 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 entsprechenden Lohnkonten [und dazu ergangener Verordnungen] betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis April 2015 eine Verkürzung an Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu diesen in Höhe von insgesamt € 2.126,32 bewirkt, indem er in den Lohnkonten nicht erfasste Schwarzlöhne ausbezahlt und die diesbezüglichen selbst zu berechnenden Lohnabgaben nicht entrichtet habe, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Faktum a) und nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG (Fakten b)) begangen, weiters

als Geschäftsführer und sohin Wahrnehmender der steuerlichen Interessen (als abgabenrechtlich Verantwortlicher) der C-GmbH, FN ccccc,

c) im August 2016 unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2015 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 17.313,89 bewirkt, indem er im buchhalterischen Rechenwerk der GmbH und in weiterer Folge in der Umsatzsteuererklärung entsprechende Schwarzumsätze verheimlicht habe, weshalb in dem ihm bekanntgegebenen Bescheid vom 17. August 2016 [Seite 67 des Schreibens] die Abgabe entsprechend zu niedrig festgesetzt worden wäre, d) im Zeitraum April 2015 bis Jänner 2016 unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Monate Jänner 2015 bis Dezember 2015 eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt € 19.721,25 bewirkt, indem er die an sich selbst vorgenommenen Ausschüttungen von Schwarzgeld nicht bekanntgegeben und die selbst zu berechnenden Abgaben nicht binnen Wochenfrist nach dem Zufließen (bzw. nach dem Einbringen des Einzelunternehmens in die GmbH) an die Abgabenbehörde abgeführt, sowie e) im Zeitraum Juni 2015 bis Juni 2016 unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem

§ 76 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 entsprechenden Lohnkonten [und dazu ergangener Verordnungen] betreffend die Lohnzahlungszeiträume Mai bis November 2015 und Jänner bis Mai 2016 eine Verkürzung an Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu diesen in Höhe von insgesamt € 7.136,60 bewirkt, indem er in den Lohnkonten nicht erfasste Schwarzlöhne ausbezahlt und die diesbezüglichen selbst zu berechnenden Lohnabgaben nicht entrichtet habe, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Fakten c) und d)) und nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG (Fakten e)) begangen („Einleitungsverständigung“, Seite 1 f).

Neben der Information, welcher Finanzstraftaten nun A nach Auswertung der Aktenlage und umfangreichen Erhebungen der Finanzstrafbehörde konkret mit betraglicher Festlegung verdächtigt werde, wurde ihm in einer ausführlichen Darstellung („Begründung“) auch die diesbezügliche Beweislage aus der Sicht der Finanzstrafbehörde dargestellt („Einleitungsverständigung“, Seite 2 bis 77), er zur Rechtfertigung aufgefordert („Einleitungsverständigung“, Seite 77) und ihm in einem beige geschlossenen Formular, titulierte mit „Rechtsbelehrung für Verdächtige und Beschuldigte eines Finanzstrafverfahrens“ eine allgemein gehaltene Belehrung über seine wesentlichen Rechte in dem ihm gegenüber geführten Finanzstrafverfahren erteilt („Einleitungsverständigung“, Seite 78 bis 81).

E. Gegen dieses Informationsschreiben der Finanzstrafbehörde vom 29. September 2020 (Pkt. D.) hat der Beschuldigte mit Eingabe vom 12. Oktober 2020 Beschwerde erhoben und beantragt, „die Einleitung des Finanzstrafverfahrens“ wolle „eingestellt“ werden, insbesondere wolle der „Bescheid“ ersatzlos aufgehoben werden. Vor dem Finanzamt Grieskirchen Wels behänge aktuell ein Abgabenverfahren gegen den Beschwerdeführer, in dessen Rahmen die nunmehr als erwirkt angesehenen Abgabenverkürzungen thematisiert werden. Weil noch keine rechtskräftige Entscheidung vorliege, wäre der Vorwurf, dass tatsächlich eine Abgabenverkürzung vorliege, unzulässig.

F. Mit Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde vom 20. Oktober 2020, zugestellt am 23. Oktober 2020, wurde die Beschwerde (Pkt. E.) gegen die Mitteilung der Finanzstrafbehörde vom 29. September 2020 (Pkt. D.) als unzulässig zurückgewiesen.

G. Mit schriftlicher Mitteilung des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde (nunmehriger Rechtsnachfolger: das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde) vom 4. November 2020, zugestellt am 10. November 2020, titulierte mit „Einleitung eines Finanzstrafverfahrens – Verständigung über die Ausdehnung des Strafverfahrens“, wurde A in Kenntnis gesetzt, dass gegen ihn unter der GZ. qqqqq ein Finanzstrafverfahren [gemeint wohl: ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren] eingeleitet „werde“ [worden sei],

weil der Verdacht bestünde, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich [wohl zusätzlich]

als Abgabepflichtiger a) [2015] unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner und Februar 2015 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 2.694,44 bewirkt, indem er im buchhalterischen Rechenwerk seines Einzelunternehmens und in weiterer Folge in seinen Umsatzsteuervoranmeldungen entsprechende Schwarzumsätze verheimlicht und die darauf entfallenden Zahllasten nicht entrichtet habe, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

als Geschäftsführer und sohin Wahrnehmender der steuerlichen Interessen (als abgabenrechtlich Verantwortlicher) der C-GmbH, FN ccccc,

c) [2015 und 2016] unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume März bis Dezember 2015 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 17.313,88 bewirkt, indem er im buchhalterischen Rechenwerk des Unternehmens und in weiterer Folge in den Umsatzsteuervoranmeldungen entsprechende Schwarzumsätze verheimlicht und die darauf entfallenden Zahllasten nicht entrichtet habe, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

weshalb er zu sämtlichen hier genannten Fakten Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten habe (Ausdehnungsverständigung, Seite 1).

Die in der Mitteilung vom 29. September 2020 beschriebenen weiteren, zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen (Pkt. b), d) und e)) wurden im nunmehrigen Informationsschreiben unverändert wiederholt.

Zur „Ausdehnung“ des Finanzstrafverfahrens wurde angegeben, dass sich im Zuge des durchgeführten Ermittlungsverfahrens herausgestellt habe, dass die in den Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen Jänner bis Dezember 2015 festgestellten Verkürzungen an Umsatzsteuer nach Ansicht der Finanzstrafbehörde nicht nach § 33 Abs. 1 FinStrG, sondern nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verfolgen seien. Zu diesem Zweck werde dem Beschuldigten diese, die schriftliche „Einleitung“ vom 29. September 2020 ergänzende Verständigung zugestellt (Ausdehnungsverständigung, Seite 1).

Zusätzlich wurde eine modifizierte finanzstrafrechtliche Würdigung des bereits in Pkt. D. beschriebenen Sachverhaltes (Ausdehnungsverständigung, Seite 3 bis 15), eine neuerliche Aufforderung zur Rechtfertigung (Ausdehnungsverständigung, Seite 15) und neuerlich das bereits erwähnte Formular „Rechtsbelehrung für Verdächtige und Beschuldigte eines Finanzstrafverfahrens“ (Ausdehnungsverständigung, Seite 16 bis 19) übermittelt.

H. Mit Eingabe vom 18. November 2020 hat der Beschuldigte gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde vom 20. Oktober 2020, zugestellt am 23. Oktober 2020, mit welchem die Beschwerde (Pkt. E.) gegen die Mitteilung der Finanzstrafbehörde vom 29. September 2020 (Pkt. D.) als unzulässig zurückgewiesen war (Pkt. F.), Beschwerde erhoben und beantragt, das gegenständliche Finanzstrafverfahren bis zur rechtskräftigen Beendigung des [korrespondierenden] Abgabenverfahrens einzustellen bzw. ruhend zu stellen sowie die „Einleitung“ aufzuheben bzw. „in Einstellung“ zu bringen, bis die gegen den Beschwerdeanhängigen Abgabenverfahren rechtskräftig entschieden wären.

I. Gegen das neuerliche Informationsschreiben der Finanzstrafbehörde vom 4. November 2020 (Pkt. G.) hat der Beschuldigte mit Eingabe vom 18. November 2020 Beschwerde erhoben und beantragt, das gegenständliche Finanzstrafverfahren bis zur rechtskräftigen Beendigung des [korrespondierenden] Abgabenverfahrens einzustellen bzw. ruhend zu stellen sowie die „Einleitung“ aufzuheben bzw. „in Einstellung“ zu bringen, bis die gegen den Beschwerdeanhängigen Abgabenverfahren rechtskräftig entschieden wären, weiters, „die Einleitung des Finanzstrafverfahrens“ wolle „eingestellt“ werden, insbesondere wolle der „Bescheid“ ersatzlos aufgehoben werden. Zusätzlich wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Vor dem Finanzamt Grieskirchen Wels behänge aktuell ein Abgabenverfahren gegen den Beschwerdeführer, in dessen Rahmen die nunmehr als erwirkt angesehenen Abgabenverkürzungen thematisiert werden. Weil noch keine rechtskräftige Entscheidung vorliege, wäre der Vorwurf, dass tatsächlich eine Abgabenverkürzung vorliege, unzulässig.

J. Mit Bescheid des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 29. Jänner 2021, zugestellt am 2. Februar 2021, wurde die Beschwerde (Pkt. I.) gegen die Mitteilung der Finanzstrafbehörde vom 4. November 2021 (Pkt. G.) als unzulässig zurückgewiesen.

K. Mit Eingabe vom 5. Februar 2021 hat der Beschuldigte gegen den Bescheid des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 29. Jänner 2021, zugestellt am 2. Februar 2021, mit welchem die Beschwerde (Pkt. I.) gegen die Mitteilung der Finanzstrafbehörde vom 4. November 2020 (Pkt. G.) als unzulässig zurückgewiesen war (Pkt. J.), Beschwerde erhoben und beantragt, das gegenständliche Finanzstrafverfahren bis zur rechtskräftigen Beendigung des [korrespondierenden] Abgabenverfahrens einzustellen bzw. ruhend zu stellen sowie die „Einleitung“ aufzuheben bzw. „in Einstellung“ zu bringen, bis die gegen den Beschwerde anhängigen Abgabenverfahren rechtskräftig entschieden wären, sowie die „Einleitung“ des Finanzstrafverfahren „einzustellen“, insbesondere den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. Zusätzlich wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

L. Zu beiden nunmehr beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerden (Pkt. I. und K.) wurde begründend gleichlautend ausgeführt,

dass mit den Verständigungen über die Einleitung (Ausdehnung) des Finanzstrafverfahrens über eine „Rechtsmittelbelehrung“ mitübermittelt worden sei. In diesen „Rechtsmittelbelehrungen“ sei ausdrücklich festgehalten worden, dass gegen Erkenntnisse sowie alle sonstigen im Finanzstrafverfahren ergehenden Bescheide sowie gegen die Ausübung unmittelbarer finanzbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt – soweit dies nicht für unzulässig erklärt sei – das Rechtsmittel der Beschwerde zulässig sei. In diesem Sinne sei gegen beide Verständigungen über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens Beschwerde erhoben worden. Die Zurückweisung dieser Beschwerden sei daher rechtlich unzutreffend.

Selbst wenn in der Begründung der nunmehr angefochtenen Bescheide festgehalten werde, dass Einleitungsbescheinigungen keine Bescheide darstellen, so sei daraus jedenfalls nicht abzuleiten, dass gegen diesbezügliche Verständigungen, deren rechtliche Grundlage zweifelhaft sei, nicht mit entsprechenden Beschwerden vorgegangen werden könne. Weder in der Bundesabgabenordnung noch im FinStrG fänden sich rechtliche Bestimmungen dahingehend, wonach Beschwerden gegen die Verständigung über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens als nicht zulässig angesehen werden. Mangels entsprechender rechtlicher Bestimmungen hätten die Beschwerden inhaltlich wohl einer näheren Überprüfung zugeführt werden müssen. Letztlich hätte sich die bescheiderlassende Behörde auch mit den in den (ursprünglichen) Beschwerden herangetragenen Argumenten auseinandersetzen müssen [sohin also mit dem behaupteten Umstand, dass im Abgabenverfahren noch keine rechtskräftigen Bescheide vorlägen].

M. Mit Eingabe vom 3. Mai 2021 hat der Beschwerdeführer seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen. Bereits mit Eingabe vom 29. April 2021 haben auch das Amt für Betrugsbekämpfung als auch der Amtsbeauftragte einem Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung zugestimmt.

Gemäß § 160 Abs. 2 FinStrG kann das Bundesfinanzgericht von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung u.a. absehen, wenn – wie im gegenständlichen Fall – in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet wird (lit. a) bzw. sich die Beschwerde nicht gegen ein Erkenntnis richtet (lit. d) und gegebenenfalls ein ausdrücklicher Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung mit Zustimmung der anderen Verfahrensparteien wieder zurückgezogen wird.

In Anbetracht der dem Beschwerdeführer zugegangenen ausführlichen Sachverhaltsdarstellungen in den Mitteilungen der Finanzstrafbehörde in Verbindung mit der im Wesentlichen lediglich verfahrensrechtlich gebotene Klärung des Beschwerdethemas erweist sich tatsächlich auch entsprechend dem Willen der Verfahrensparteien die Durchführung einer mündlichen Verhandlung als entbehrlich.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

1. Anders als vom damaligen Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde in ihrem Schreiben vom 29. September 2020 formuliert, ist – siehe oben Pkt. A. ff – mit diesem Schreiben das Finanzstrafverfahren gegen den Beschwerdeführer nicht erst eingeleitet worden („wird ... eingeleitet“), weil ein solches tatsächlich bereits seit 2017 in Form eines staatsanwaltschaftlichen Ermittlungsverfahrens anhängig gewesen ist. Infolge der verfahrensleitenden Verfügung der Staatsanwalt Wels vom 25. April 2017 ist die Zuständigkeit zur Verfahrensführung auf die Finanzstrafbehörde übergegangen. Ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren ist ab diesem Zeitpunkt anhängig gewesen, im Zuge dessen – siehe die umfangreiche Sachverhaltsdarstellung im gegenständlichen Informationsschreiben – zahlreiche nach außen gerichtete Ermittlungshandlungen gesetzt worden sind.

2. Dieses anhängige Finanzstrafverfahren ist in Wahrung des Untersuchungsgrundsatzes mit der gebotenen Intensität, gleichzeitig aber gemäß § 57 Abs. 6 Satz 1 FinStrG auch stets zügig und ohne unnötige Verzögerungen durchzuführen.

Ein reaktionsloses Zuwarten der Finanzstrafbehörde auf eine spätere Rechtskraft von Bescheiden in einem korrespondierenden Steuerverfahren kommt daher zumal ob der unterschiedlichen Beweisführung (in einem Steuerverfahren ist von mehreren in Betracht kommenden Geschehensvarianten die wahrscheinlichste der Entscheidung zugrunde zu legen, in einem Finanzstrafverfahren ist gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG in Anwendung des Zweifelsgrundsatzes der Nachweis in objektiver und auch subjektiver Hinsicht zu führen, dass der Finanzstraftäter die ihm zum Vorwurf gemachten Taten auch tatsächlich begangen hat) und der unterschiedlichen Bindungen (eine Bindung der Finanzstrafbehörde an Entscheidungen in korrespondierenden Steuerverfahren besteht nicht, vgl. den bereits durch BGBl 1996/421 mit Wirkung ab dem 21. August 1996 erfolgten Wegfall des damaligen § 55 FinStrG, wonach vor Durchführung der mündlichen Verhandlung des Spruchsenates oder einer Hauptverhandlung vor dem Schöffensenat eine rechtskräftige endgültige Abgabensatzung vorzuliegen hatte, wohl aber besteht eine Bindung der Abgabenbehörde an schuldsprechende Entscheidungen der Finanzstrafbehörde) nicht in Betracht.

3. Das gegenständliche Untersuchungsverfahren wäre gemäß § 124 Abs 1 Satz 1 FinStrG von Amts wegen mit Bescheid einzustellen, wenn festzustellen wäre, dass die dem Beschuldigten zur Last gelegten Taten nicht erwiesen werden können oder einer der im § 82 Abs. 3 lit. b bis e FinStrG genannten Gründe vorläge. – Andernfalls hat nach Abschluss des Untersuchungsverfahrens der Amtsbeauftragte gemäß § 124 Abs. 2 Satz 3 FinStrG die Verfahrensakten samt seiner Stellungnahme zu den Ergebnissen des Untersuchungsverfahrens dem Spruchsenatsvorsitzenden bzw. dem Spruchsenat zur Entscheidungsfindung, in der Regel nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, vorzulegen.

4. In gleicher Weise wie mit dem Informationsschreiben vom 29. September 2020 hat inhaltlich das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde auch mit seinem zweiten Informationsschreiben vom 4. November 2020 kein Finanzstrafverfahren eingeleitet, sondern vielmehr im Sinne des § 57 Abs. 3 Satz 3 FinStrG den dem Beschwerdeführer zum Vorwurf gemachten finanzstrafrechtlichen Lebenssachverhalt teilweise einer modifizierten finanzstrafrechtlichen Beurteilung unterzogen und dies dem Beschuldigten zur Kenntnis gebracht.

5. Gemäß § 115 FinStrG hat nämlich die Finanzstrafbehörde im Untersuchungsverfahren den für die Erledigung der Strafsache maßgebenden Sachverhalt von Amts wegen festzustellen und dem Beschuldigten Gelegenheit zu geben, seine Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen; in diesem Sinne ist der Beschuldigte gemäß § 116 FinStrG auch aufzufordern, sich schriftlich zu rechtfertigen.

Die als Verständigungen über „Einleitungen“ deklarierten Schreiben der Finanzstrafbehörde dienten in diesem Sinne im gegenständlichen Fall ersichtlich in geradezu vorbildlicher Weise dem Zweck, dem Beschuldigten zur Wahrung dieses Parteienghört eine aktuelle Information über den Stand des gegen ihn geführten Finanzstrafverfahrens zu verschaffen, wie es auch in § 57 Abs. 3 Satz 1 und 3 FinStrG vorgesehen ist: Demnach ist jeder Beschuldigte sobald wie möglich über das gegen ihn geführte (finanzstrafbehördliche) Ermittlungsverfahren und den gegen ihn bestehenden Tatverdacht sowie über seine wesentlichen Rechte im Verfahren (§§ 77, 79, 83, 84, 113, 114, 125, 151 und 152) zu informieren. Das Gleiche gilt, wenn sich durch im Zuge des Ermittlungsverfahrens hervortretende Umstände eine Änderung des Tatverdachtes ergibt.

6. Eine Änderung der Rechtsposition des Beschuldigten ist mit diesen Informationsschreiben nicht verbunden gewesen. Dies sogar selbst dann nicht, wenn in den Informationsschreiben tatsächlich über die Einleitung oder Ausdehnung eines finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens informiert worden wäre: In Finanzstrafsachen gelangt nämlich ein objektiver Beschuldigtenbegriff zur Anwendung, soll heißen, dass die Rechte eines Beschuldigten einer Person zustehen ab dem Zeitpunkt, ab welchen gegen diese Person wegen eines konkreten Tatverdachtes nach außen erkennbare Amtshandlungen z.B. einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde oder eines Außenprüfers einer Abgabenbehörde (ein im § 89 Abs. 2 FinStrG genannten Organes) zur Aufklärung dieses Verdachtes, unbeschadet der tatsächlichen Zuständigkeit oder Rechtsrichtigkeit, gesetzt werden (also eine Anhängigkeit im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG eingetreten ist).

In diesem Sinne stehen einer solchen Person die Beschuldigtenrechte auch bereits im Zuge von bloßen Vorerhebungen einer Finanzstrafbehörde zur Aufklärung eines finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhaltes zu, wenn gegen sie derartige nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Klärung eines Verdachtes wegen konkreter Anschuldigungen gesetzt

werden, ohne dass schon formell ein Untersuchungsverfahren eingeleitet worden wäre (§ 82 Abs. 1 letzter Satz FinStrG).

7. Allgemein wird als Bescheid im verfassungsrechtlichen Sinn (zB Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG) ein individueller, hoheitlicher, im Außenverhältnis einer Behörde ergehender, normativer (also rechtsgestaltender oder rechtsfeststellender) Verwaltungsakt verstanden (zB *Hengstschläger/Leeb*, AVG, § 56 Rz 3; *Walter*, Bundesverfassungsrecht 424, 673, 770; *Thienel/Schulev-Steindl*, Verwaltungsverfahrensrecht 58 f; *Kolonovits/Muzak/Stöger*, Verwaltungsverfahrensrecht¹¹, Rz 379); *Ritz*, BAO⁶, § 92 Tz 1). Er ist eine hoheitliche Erledigung, durch welche die Verwaltungsbehörde in einer bestimmten einzelnen Verwaltungsangelegenheit (hier: nach dem FinStrG) in einer förmlichen und der Rechtskraft fähigen Weise über ein Rechtsverhältnis abspricht, sei es, dass die Erbringung einer Leistung angeordnet wird (Leistungsbescheid), sei es, dass ein kraft Gesetz bestehendes Rechtsverhältnis festgestellt wird, sei es, dass es solches neu gestaltet werden soll (vgl *Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG II⁵, § 56 Rz 74 mit Zitat *Hauer/Leukauf*, Verwaltungsverfahren⁶, 620). Diese Voraussetzungen erfüllen die verfahrensgegenständlichen Informationsschreiben nicht.

8. Diese Voraussetzungen zur Qualifizierung des behördlichen Handelns als Bescheid erfüllen die Informationsschreiben auch dann nicht, wenn damit tatsächlich über die Einleitung oder Ausdehnung eines Finanzstrafverfahren bzw. eines finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens informiert worden wäre:

Die Verfügung gemäß § 83 Abs. 1 FinStrG, dass ein verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren, konkret ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren, eingeleitet wird, ist eine nur das Verfahren betreffende – bescheidlose – Verfügung. Das Gesetz schreibt an dieser Stelle vor, dass die Willensbildung des Organwalters über die Einleitung eines finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens gegen einen Verdächtigen in den Akten zu dokumentieren („aktenkundig“ zu machen) ist, worüber der nunmehr Beschuldigte unverzüglich zu verständigen ist (§ 83 Abs. 2 Satz 1). Diese Verständigung kann in den Fällen einer Festnahme (§ 85 FinStrG) und einer Hausdurchsuchung (§ 93 FinStrG) auch anlässlich der ersten Vernehmung des Beschuldigten durch ein Organ der Finanzstrafbehörde erfolgen.

9. Nach alter Rechtslage hingegen hatte die Verständigung über die erfolgte Einleitung eines Untersuchungsverfahrens wegen vorsätzlicher Finanzvergehen (ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten) tatsächlich in Bescheidform zu ergehen (siehe die Erkenntnisse VfGH 9.6.1988, B 92/88 und VwGH 5.4.1989 88/13/0021; 25.1.1990, 89/16/0183; sowie BMF-Erlass 13. 10. 1988, FS-130/9-III/9/88), da mit dieser Verfügung das Bankgeheimnis durchbrochen war und die Kreditinstitute gegebenenfalls zur Auskunft über Umstände, die andernfalls dem Bankgeheimnis unterlegen wären, verpflichtet waren. Gegen diesen – lediglich deklarativen – Einleitungsbescheid war bis zur FinStrG-Novelle 2010 auch eine Beschwerde an

den Unabhängigen Finanzsenat zulässig; danach wurde ein Rechtsschutz in Zusammenhang mit der Durchbrechung des Bankgeheimnisses durch eine Beschwerdemöglichkeit des von einem Auskunftersuchen im Sinne des § 38 Abs. 2 Z 1 BWG betroffenen Kredit- und Finanzinstituts gemäß § 99 Abs. 6 in der damals geltenden Fassung gewährleistet.

Zu kritisieren war, dass dem tatsächlich betroffenen Beschuldigten gegen die Öffnung seiner Bankkonten keine Verteidigungsmöglichkeit zugestanden war. Mit Steuerreformgesetz 2015/2016 (BGBl I 2015/118) wurde dieses Rechtsschutzdefizit dahingehend behoben, dann nunmehr für die Einsichtnahme von Bankkonten durch Organe der Finanzstrafbehörde gemäß § 99 Abs. 6 eine ausdrückliche Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden erforderlich ist, wobei überdies gegen diese Anordnung eine Beschwerde gemäß Art. 130 Abs. 2 Z 1 B-VG iVm § 99 Abs. 6 vorletzter Satz FinStrG zugelassen wurde.

Mit der FinStrG-Novelle 2010, BGBl I 2010/104, mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2011 war somit die gesonderte Beschwerdemöglichkeit gegen den damals noch existierenden Einleitungsbescheid weggefallen; ab dem Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl I 2015/118, ist mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2016 auch die vorerst noch gesetzlich vorgeschriebene Bescheidform der Information über die erfolgte Verfügung einer Einleitung oder Ausdehnung des finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens obsolet geworden.

10. Gemäß § 152 Abs. 1 Satz 2 FinStrG ist gegen das Verfahren betreffende Anordnungen, soweit nicht ein Rechtsmittel für zulässig erklärt worden ist, eine abgesonderte Beschwerde nicht zulässig; derartige verfahrensleitende Verfügungen, hinsichtlich welche nicht eine ausdrückliche Beschwerdebewehrung vorgesehen ist, wie die Einleitung oder Ausdehnung eines Finanzstrafverfahren bzw. eines finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens, sind daher nicht mit separater Beschwerde bekämpfbar. Umso weniger ist eine Beschwerde vorgesehen, wenn lediglich in einem bereits anhängigen Untersuchungsverfahren eine Information des Beschuldigten über den aktuellen konkreten Inhalt des gegen ihn schon längst erhobenen finanzstrafrechtlichen Vorwurfes, über die aktuelle Akten- und Beweislage und über ihm allgemein zustehende Verfahrensrechte erfolgt und er zur Rechtsfertigung aufgefordert wird.

Begreift man die Entscheidung der Finanzstrafbehörde, dem Beschuldigten eine derartige Information zu erteilen bzw. ihn zur Rechtsfertigung aufzufordern, selbst wiederum als verfahrensleitende Verfügungen, ist für den Beschwerdeführer nichts gewonnen: Auch bezüglich derartiger Verfügungen ist kein abgesondertes Rechtsmittel vorgesehen.

Derartige Informationsschreiben oder Aufforderungen zur Rechtfertigung an einen Beschuldigten bzw. Mitteilungen über die Einleitung oder Ausdehnung von finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahren bzw. vorherige diesbezügliche Willensbildungen eines Behördenorganes wären wohl als formfreies Verwaltungsverhalten zu verstehen, welches bei einfachgesetzlicher Umsetzung mit einer "Verhaltensbeschwerde"

gemäß Art 130 Abs. 2 Z. 1 B-VG erfasst wäre, wenn es nicht mit Bescheid- oder Säumnisbeschwerde bekämpfbar und auch nicht einer Maßnahmenbeschwerde zugänglich ist, vgl. z.B. §§ 88 Abs. 2, 89 Abs. 4 SPG (*Mayer/Muzak*, B-VG⁵, Art 130 II.2). Einfachgesetzlich kann die Bekämpfbarkeit von Weisungen (Art 20 Abs. 1 B-VG) vorgesehen werden (*Mayer/Muzak*, aaO, mit Zitat *Hauer*, Zuständigkeit, in *Janko/Leeb*, Verwaltungsgerichtsbarkeit 36). Fehlt es aber an einer solchen einfachgesetzlichen Basis wie im FinStrG (mit einigen wenigen ausdrücklichen Ausnahmen, wie die Anordnungen der Spruchsenatsvorsitzenden auf Hausdurchsuchung, § 93 Abs. 7 FinStrG, oder auf Ergehen eines Auskunftersuchen an Banken, § 99 Abs. 6 FinStrG), besteht keine Beschwerdeberechtigung; in diesem Sinne bestimmt – wie erwähnt – § 152 Abs. 1 Satz 2 FinStrG, dass gegen das Verfahren betreffende Anordnungen eines Organes einer Finanzstrafbehörde eine abgesonderte Beschwerde nicht zulässig ist, soweit nicht ein Rechtsmittel für zulässig erklärt worden war (was eben nicht geschehen ist). Derartige verfahrensleitende Verfügungen können daher – wie bereits ausgeführt – erst mit einer Beschwerde gegen das das Verfahren abschließende Erkenntnis angefochten werden. Dennoch erhobene Beschwerden sind unzulässig.

11. Gemäß § 156 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde eine Beschwerde, die gegen ein von ihr erlassenes Erkenntnis oder sonstigen Bescheid oder gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt oder wegen Verletzung der Entscheidungspflicht eingebracht worden ist, durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Beschwerde nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Fraglich könnte wohl sein, ob in Fällen, in welchen Beschwerden in anderen Fällen, etwa gegen bloße Wissensmitteilungen, Rechtsbelehrungen oder Aufforderungen zur Rechtfertigung, erhoben werden, ebenfalls mit einer ausdrücklichen Zurückweisung vorzugehen ist (und sohin einen Rechtszug an das Bundesfinanzgericht eröffnen) oder ob derartige Eingaben ohne verfahrensrechtliche Relevanz sind und lediglich unter Verständigung des Einschreiters im Finanzstrafakt abzulegen wären: Im Interesse des auch der allgemeinen Rechtspflege dienenden Rechtsschutzes und der Rechtssicherheit sind jedoch auch derartige Beschwerden in Bearbeitung zu nehmen zu sein, soweit nicht dem Beschwerdeführer eine lediglich mutwillige Vorgangsweise zu unterstellen wäre.

12. Die Bescheide der Finanzstrafbehörden, mit welchen Beschwerden des A gegen die zitierten Informationsschreiben bzw. Aufforderungen zur Rechtfertigung zurückgewiesen worden sind, erweisen sich daher als rechtens.

13. Den neuerlichen verfahrensgegenständlichen Beschwerden des A gegen diese Zurückweisungsbescheide kommt daher keine Berechtigung zu, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

14. Der Vollständigkeit halber ist zur vorliegenden Verfahrenslage noch anzumerken, dass es dem Beschwerdeführer durchaus an die Hand gegeben ist, den Umstand eines anhängigen

finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens einer rechtlichen Überprüfung unterziehen zu lassen: Demnach hat gemäß § 124 Abs. 1 Satz 4 FinStrG ein Beschuldigter nach Ablauf von sechs Monaten ab der Einleitung des Finanzstrafverfahrens das Recht, die Einstellung des Untersuchungsverfahrens zu beantragen, wenn aus seiner Sicht auf Basis der Ermittlungsergebnisse festzustellen wäre, dass die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann oder ein oder mehrere der in § 82 Abs. 3 lit. b bis e genannten Umstände vorliegen (dass die festgestellte Tat kein Finanzvergehen bildet, der Beschuldigte die ihm zur Last gelegte Tat nicht begangen hat, die Tat gerechtfertigt ist, die Schuld des Täters ausgeschlossen ist, die Strafbarkeit ausgeschlossen oder aufgehoben ist, die Verfolgung des Täters verhindert ist oder schon aus angemessene Bestrafung des Täters im Ausland stattgefunden hat). Über einen derartigen Antrag hat die Finanzstrafbehörde mit Bescheid zu entscheiden, im Falle einer Abweisung besteht die Möglichkeit, Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zu erheben oder allenfalls nach Ablauf der 6-Monate-Frist neuerlich einen Einstellungsantrag zu stellen. Im Falle einer Stattgabe des Antrages wird das Untersuchungsverfahren eingestellt. Einzuräumen ist aber wohl, dass die Anwendung eines derartigen Rechtsbehelfes tendenziell den Beschuldigten lediglich vor einer ungerechtfertigten überlangen Dauer eines finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens zu schützen vermag, nicht aber seinem Interesse auf Nichtbestrafung oder Sistierung eines gegen ihn geführten Finanzstrafverfahrens entsprechen wird.

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. Es ist vielmehr eine gesicherte Rechtslage vorgelegen.

Linz, am 28. Juni 2021