

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde des Beschuldigten vom 30. Juli 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 23. Juli 2021, betreffend Zuerkennung von Zeugengebühr gemäß § 108 FinStrG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert aufrecht.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 23.7.2021 wurde dem Gebührenantrag des nunmehrigen Beschwerdeführers ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf. genannt) für Zeugen vom 19.05.2021, eingebracht am 19.05.2021, teilweise stattgegeben und der Ersatz der Reisekosten iHv € 113,00 sowie € 85,20 Verdienstentgang, sohin insgesamt € 198,20, erstattet.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Sachverhalt:

*Der Antragsteller ist geschäftsführender Steuerberater in der Kanzlei X-GmbH und wurde am 26.04.2021 vom Amt für Betrugsbekämpfung, Finanzstrafsachen, Team 15, zur Einvernahme als Zeuge im Finanzstrafverfahren ***1*** für den 17.05.2021, 09:30 Uhr in Adresse1, geladen. Dieser Zeugenladung ist er auch nachgekommen, wobei die Vernehmung von 09:40 Uhr bis 10:40 Uhr (1 Stunde) dauerte.*

Am 19.05.2021 brachte der Antragsteller den Antrag auf Überweisung der Zeugengebühren gem. § 108 Abs. 1 FinStrG ein. Damit beantragte er:

- 1.) den **Ersatz der Reisekosten** ***2*** - ***3*** – ***2***
a. Standard-Ticket 1. Klasse ***4*** - ***5*** a € 89,80*

b. Reservierungskosten für 1. Klasse a € 15,00
c. Standard-Ticket 2. Klasse ***5*** - ***4*** a € 53,40
d. 2 mal Taxikosten a € 15,00
somit **insgesamt iHv € 188,20**

2.) Die **Entschädigung für netto Verdienst- oder Einkommensentgang**, Zeitversäumnis für 5 Stunden a € 200,- sohin **insgesamt iHv € 1.000,-**.

Am 01.06.2021 wurde vom Antragsteller eine Honorarnote als Nachweis für den Verdienstentgang übermittelt, die von der A. Unternehmensberatungs GmbH an ihn ausgestellt wurde und Vertretungsleistungen im Ausmaß von 5 Stunden a € 200,- insgesamt somit € 1.000,- anführte.

Auf Nachfrage zu dem Leistungsgegenstand wurde vom Antragsteller am 03.06.2021 ausgeführt:

„Am 17.5.2021 fand eine Besprechung mit mehreren Rechtsanwälten und Investoren betreffend Ankauf einer Kaufoption zum Erwerb einer Liegenschaft in ***6*** (mehrere Wohneinheiten im ***7***) statt. Diese Besprechung war aufgrund der Dringlichkeit unaufschiebbar. Für diese Besprechung musste ein Konzept erstellt und dieses präsentiert werden. An diesem Projekt habe ich bereits vor dem 17.5. gearbeitet. Die Fertigstellung und Umsetzung konnte ich aufgrund der Zeugenladung nicht vornehmen und musste ich hierfür vertreten werden. Die Kosten für diese Vertretung betrugen EUR 1.000.“

Begründung:

Zu den Reisekosten:

Gem. **§ 6 Abs. 1 GebAG** umfasst der Ersatz der notwendigen Reisekosten (§ 3 Abs. 1 Z 1) die Kosten der Beförderung des Zeugen mit einem Massenbeförderungsmittel oder mit einem anderen Beförderungsmittel und die Entschädigung für zu Fuß zurückgelegte Wegstrecken (Kilometergeld); er bezieht sich, vorbehaltlich des § 4, auf die Strecke zwischen dem Ort der Vernehmung des Zeugen und seiner Wohnung oder Arbeitsstätte, je nachdem, wo der Zeuge die Reise antreten oder beenden muss.

Gem. **§ 8 GebAG** gebührt dem Zeugen für Strecken, die er mit der Eisenbahn oder dem Schiff zurücklegt, die Vergütung für den Fahrpreis der niedrigsten Klasse, einschließlich des Preises einer Platzkarte, für Strecken, die er mit dem Flugzeug zurücklegt, die Vergütung für den Fahrpreis der Touristenklasse.

Es gebühren dem Antragsteller somit 2 Standard-Tickets mit der Wegstrecke ***2*** – ***3*** a € 53,40, 2 O-Bustickets a € 2,10 und ein Kilometergeld für zu Fuß zurückgelegte Wegstrecken gerundet iHv € 2,00, insgesamt somit iHv € 113,00.

Zu der Entschädigung für Verdienstentgang:

Gem. § 18 GebAG gebühren dem Zeugen als Entschädigung für Zeitversäumnis:

(1) 1. 14,20 € für jede, wenn auch nur begonnene Stunde, für die dem Zeugen eine Entschädigung für Zeitversäumnis zusteht,

2. anstatt der Entschädigung nach Z 1

a) beim unselbständig Erwerbstätigen der tatsächlich entgangene Verdienst,

b) beim selbständig Erwerbstätigen das tatsächlich entgangene Einkommen,

c) anstatt der Entschädigung nach den Buchstaben a) oder b) die angemessenen Kosten für einen notwendigerweise zu bestellenden Stellvertreter,

d) die angemessenen Kosten für eine notwendigerweise beizuziehende Haushaltshilfskraft.

(2) Im Falle des Abs. 1 Z 1 hat der Zeuge den Grund des Anspruches, im Falle des Abs. 1 Z 2 auch dessen Höhe zu bescheinigen.

Gem. § 17 GebAG bezieht sich die Entschädigung für Zeitversäumnis (§ 3 Abs. 1 Z 2), vorbehaltlich des § 4, auf den Zeitraum, den der Zeuge wegen seiner Vernehmung außerhalb seiner Wohnung bzw. Arbeitsstätte bis zur möglichen Wiederaufnahme der Arbeit verbringen muss.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs kann von einem tatsächlichen Einkommensentgang beim selbständig Erwerbstätigen nur dann gesprochen werden, wenn während der durch die Erfüllung der Zeugenpflicht versäumten Zeit Tätigkeiten angefallen wären, die dem Zeugen Einkommen gebracht hätten, welches verloren ging (VwGH 15.4.1994, 92/17/0231; 17.2.1995, 92/17/0254; 22.11.1999, 98/17/0357; 18.9.2001, 2001/17/0054; 25.2.2002, 98/17/0097; 20.6.2012, 2008/17/0070, mwN) und die Vornahme der Behandlung nur an diesem Tag und nicht auch an einem anderen Termin möglich war (VwGH 25.2.1994, 93/17/0001; dem folgend VwGH 15.4.1994, 93/17/0329).

*Unter einem Stellvertreter nach § 18 Abs. 1 Z 2 lit c GebAG ist eine Person zu verstehen, die den Zeugen während seiner Abwesenheit von seiner Kanzlei usw vertritt (VwGH 28.4.2003, 99/17/0207; 28.4.2003, 2000/17/0065; 4.9.2003, 99/17/0209; 8.9.2009, 2008/17/0235; 10.1.2011, 2010/17/0097; 20.6.2012, 2010/17/0099). **Der Zeuge hat nicht nur die Tatsache der Stellvertretung und die Höhe der dafür aufgewandten Kosten zu bescheinigen, sondern auch die Notwendigkeit der Stellvertretung** (VwGH 7.10.2005, 2005/17/0207; 10.1.2011, 2010/17/0097; 20.6.2012, 2010/17/0099). Diesbezüglich bedarf es konkreter Angaben über die Erforderlichkeit einer derartigen Vertreterbestellung (VwGH 28.4.2003, 99/17/0207).*

Die als Verdienstentgang vorgelegte Honorarnote stellt demnach keinen direkten Verdienstentgang gem. § 18 Abs. 1 Z 2 lit a und b GebAG dar, sondern die Kosten für eine

Stellvertretung gem. § 18 Abs. 1 Z 2 lit c GebAG. Diese sind nur zu erstatten, wenn der Antragsteller die Notwendigkeit der Stellvertretung belegen kann.

Das Amt für Betrugsbekämpfung ist im gegenständlichen Fall der Ansicht, dass ein Steuerberater in einer renommierten und großen Steuerberatungskanzlei (X-GmbH) keine Notwendigkeit hat, sich von einer fremden Unternehmensberatungs GmbH um € 200,- pro Stunde vertreten zu lassen, wenn die Vertretung in der Kanzlei auch möglich gewesen wäre.

Dem Antragsteller steht somit nur eine Entschädigung nach § 18 Abs. 1 Z 1 GebAG iHv stündlich € 14,20 zu. Die Anreise mit öffentlichen Verkehrsmittel dauert etwa 2,5 Stunden pro Strecke, ergibt somit € 85,20 Verdienstentgang.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.“

Gegen diesen Bescheid vom 23. Juli 2021 richtet sich die vorliegende Beschwerde des Bf. vom 30. Juli 2021 in welcher er wie folgt ausführt:

*„Mit Bescheid vom 23. Juli 2021 wurde über meinen Gebührenantrag vom 19. Mai 2021 in der Finanzstrafsache ***1*** entscheiden. In diesem Bescheid wurde die begehrte Verdienstentgangsentschädigung in Höhe von EUR 1.000,00 (Vertretungskosten) abgewiesen und stattdessen ein Pauschalsatz von EUR 14,20 pro Stunde zugesprochen. Gegen diese Entscheidung der belangten Behörde erhebe ich das Rechtsmittel der Beschwerde und führe dazu begründend wie folgt aus:*

Die Behörde geht in ihrer Begründung davon aus, dass sich „ein Steuerberater in einer renommierten und großen Steuerberatungskanzlei (X-GmbH)“ nicht von Fremden vertreten lassen muss, sondern eine Vertretung innerhalb der Kanzlei möglich ist, wodurch nach Ansicht der Behörde kein Verdienstentgang im Sinne von Vertretungskosten entstehen kann. Dabei verwechselt die belangte Behörde offensichtlich meine Kanzlei X-GmbH mit der tatsächlich renommierten und großen Beratungskanzlei Y-GmbH. Bei der X-GmbH handelt es sich um eine kleine Wirtschaftstreuhandgesellschaft mit dem Tätigkeitsschwerpunkt in einer kleinen Gemeinde in Niederösterreich. Sie hat weniger als 10 Dienstnehmer, die allesamt in der Buchhaltung und Bilanzierung beschäftigt sind. Eine Vertretung innerhalb der Kanzlei ist schon aus diesem Grund nicht möglich. Darüber hinaus muss die Vertretung nicht nur fachlich, sondern auch zeitlich möglich sein. Auch das war für meinen Zeugentermin aufgrund zahlreicher Terminarbeiten der Mitarbeiter nicht möglich.

Die belangte Behörde geht daher von einem falschen Sachverhalt aus, wenn sie der Meinung ist, die X-GmbH sei eine große Beratungsgesellschaft mit zahlreichen Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern, die mich intern hätten vertreten können.

Weiters irrt die Behörde, wenn sie davon ausgeht, dass eine Vertretung innerhalb der eigenen Kanzlei quasi kostenlos möglich ist und zu keinem Verdienstentgang führt. Auch das eigene, eingesetzte Personal verursacht (Personal-)Kosten, die zu einem Verdienstentgang (im Sinne von zusätzlichen Kosten, die aufgrund der Zeugenladung entstehen) führen, weil die vertretenden Mitarbeiter nicht die eigentliche Arbeit erledigen (und Umsatz erwirtschaften) können, sondern als Vertretung eingesetzt werden.

Mein Beschwerdebegehren lautet daher, den angefochtenen Bescheid dahingehend zu berichtigen, dass die angefallenen Vertretungskosten einen zu ersetzenden Verdienstentgang darstellen und zu ersetzen sind.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 GebAG umfasst die Gebühr des Zeugen

- 1. den Ersatz der notwendigen Kosten, die durch die Reise an den Ort der Vernehmung, durch den Aufenthalt an diesem Ort und durch die Rückreise verursacht werden;*
- 2. die Entschädigung für Zeitversäumnis, soweit er durch die Befolgung der Zeugenpflicht einen Vermögensnachteil erleidet.*

Gemäß § 18 Abs. 1 GebAG gebühren dem Zeugen als Entschädigung für Zeitversäumnis

- 1. 14,20 € für jede, wenn auch nur begonnene Stunde, für die dem Zeugen eine Entschädigung für Zeitversäumnis zusteht,*
- 2. anstatt der Entschädigung nach Z 1*
 - a) beim unselbständig Erwerbstätigen der tatsächlich entgangene Verdienst,*
 - b) beim selbständig Erwerbstätigen das tatsächlich entgangene Einkommen,*
 - c) anstatt der Entschädigung nach den Buchstaben a) oder b) die angemessenen Kosten für einen notwendigerweise zu bestellenden Stellvertreter,*
 - d) die angemessenen Kosten für eine notwendigerweise beizuziehende Haushaltshilfskraft.*

Gemäß § 18 Abs. 2 GebAG hat der Zeuge im Falle des Abs. 1 Z 1 den Grund des Anspruches, im Falle des Abs. 1 Z 2 auch dessen Höhe zu bescheinigen.

Das Bundesfinanzgericht geht nach der Aktenlage von folgendem Sachverhalt aus:

Mit Zeugenvorladung vom 26.4.2021 wurde der Bf. in einer näher bezeichneten Finanzstrafsache vom ***FA*** für den 17.5.2021 an den Standort ***3*** zur Vernehmung als Zeuge geladen, welcher der Bf. auch nachkam.

Mit Gebührenantrag für Zeugen vom 18.5.2021 machte der Bf. u.a. eine Entschädigung für Nettoverdienst- oder Einkommensentgang, Zeitversäumnis für 5 Stunden a' € 200,00 (Nettostundensatz als Steuerberater/Partner), in Höhe von € 1.000,00 geltend.

Nach Aufforderung der Finanzstrafbehörde legte der Bf. am 1.6.2021 (per E-Mail) die Honorarnote ***8*** vom 28. Mai 2021 der Fa. A. Unternehmensberatungs GmbH folgenden Inhalts vor:

„Wir erlauben uns, für unsere Leistungen im Zeitraum vom 17. Mai 2021 bis 17. Mai 2021 im Rahmen unserer Vereinbarungen folgendes Honorar in Rechnung zu stellen:

<i>Vertretungsleistungen 5 Stunden a' EUR 200,00</i>	<i>EUR 1.000,00</i>
<i>+20 % Umsatzsteuer</i>	<i>EUR 200,00</i>
<i>Gesamtsumme</i>	<i>EUR 1.200,00</i>

Zahlungsbedingungen: Zahlung innerhalb von 14 Tagen ab Rechnungseingang ohne Abzüge.“

Mit Schreiben der Finanzstrafbehörde vom 2. Juni 2021 (E-Mail) wurde der Bf. aufmerksam gemacht, dass diese Rechnung als Nachweis eines Verdienstentganges zu wenig sei. Er wurde gebeten, konkrete Fakten (Art des Geschäftes, Tätigkeit, Unaufschiebbarkeit, Notwendigkeit der Stellvertretung) dar- und vorzulegen.

Mit E-Mail vom 3. Juni 2021 antwortete der Bf. auf diesem Vorhalt wie folgt:

*„Am 17.5.2021 fand eine Besprechung mit mehreren Rechtsanwälten und Investoren betreffend Ankauf einer Kaufoption zum Erwerb einer Liegenschaft in ***6*** (mehrere Wohneinheiten im ***7***) statt. Diese Besprechung war aufgrund der Dringlichkeit unaufschiebbar. Für diese Besprechung musste ein Konzept erstellt und dieses präsentiert werden. An diesem Projekt habe ich bereits vor dem 17.5. bereits gearbeitet. Die Fertigstellung und Umsetzung konnte ich aufgrund der Zeugenladung nicht vornehmen und musste ich hierfür vertreten werden. Die Kosten für diese Vertretung betrugen EUR 1.000.“*

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 lit. c GebAG gebühren gegebenenfalls anstatt der Entschädigung nach den Buchstaben a oder b leg. cit. die angemessenen Kosten für einen notwendigerweise zu bestellenden Stellvertreter. Es genügt daher nicht, dass ein Stellvertreter bestellt und dessen Kosten vom Zeugen getragen wurden. Vielmehr setzt der geltend gemachte Anspruch des Weiteren voraus, dass die Stellvertretung notwendig war. Als einen für die Gebührenbestimmung bedeutsamen Umstand hat der Zeuge im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht jedenfalls über diesbezügliche Aufforderung der Verwaltungsbehörde diese

Notwendigkeit zu behaupten und zu bescheinigen (vgl. hiezu VwGH 28.04.2003, 99/17/0207 und VwGH 28.04.2003, 2000/17/0065).

Unter einem Stellvertreter im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 lit. c GebAG 1975 kann nach dem Regelungszusammenhang nur eine Person verstanden werden, die den Zeugen während der Zeit seiner Abwesenheit von seinem Betrieb, seinem Unternehmen, seiner Kanzlei etc. vertritt. Soweit sich der Zeuge in diesem Zusammenhang auf unaufschiebbare Termine beruft, liegt es an ihm, diese behauptete Tatsache der Unaufschiebbarkeit näher zu erläutern (VwGH 28.04.2003, 2000/17/0065, mit Hinweis auf VwGH 18.09.2001, 2001/17/0054).

Zum beabsichtigten Nachweis einer erfolgten Vertretung hat der Bf. die Honorarnote ***8*** vom 28. Mai 2021 der Fa. A. Unternehmensberatungs GmbH vorgelegt, aus welcher zunächst nicht hervorgeht, welche konkreten Vertretungshandlungen gegenüber welchen Klienten am 17. Mai 2021 durch die Unternehmensberatung für den Bf. gesetzt wurden. Seitens dieser Unternehmensberatung GmbH wurde der vom Bf. gegenüber der Behörde im Gebührenantrag für Zeugen vom 18.5.2021 geltend gemachte Nettostundensatz als Steuerberater/Partner a' € 200,00 berechnet, obwohl die A. Unternehmensberatungs GmbH zur Ausübung einer Steuerberatungstätigkeit nicht berechtigt war, sodass hier auch die Angemessenheit der Kosten einer Vertretung nicht glaubhaft gemacht werden konnte.

Mit Schreiben der Finanzstrafbehörde vom 2. Juni 2021 (E-Mail) wurde der Bf. aufmerksam gemacht, dass diese Rechnung als Nachweis eines Verdienstentganges zu wenig sei. Er wurde aufgefordert, konkrete Fakten (Art des Geschäftes, Tätigkeit, Unaufschiebbarkeit, Notwendigkeit der Stellvertretung) dar- und vorzulegen.

Der Bf. gab daraufhin bekannt, es habe eine unaufschiebbare Besprechung mit mehreren Rechtsanwälten und Investoren betreffend Ankauf einer Kaufoption zum Erwerb einer Liegenschaft in ***6*** (mehrere Wohneinheiten im ***7***) stattgefunden, ohne die Teilnehmer an dieser Besprechung und die betroffenen Liegenschaftsanteile zu nennen bzw. das für diese Besprechung von ihm erstellte Konzept vorzulegen. Auch hat der Bf. zwar die Unaufschiebbarkeit des Termins behauptet, ohne entsprechenden Schriftverkehr oder Gesprächsnotizen vorzulegen, welche glaubhaft machen könnten, dass beide Termine am 17.5.2021 (Zeugeneinvernahme und Besprechung mit mehreren Rechtsanwälten und Investoren) - trotz Verschiebungsversuchen - unaufschiebbar gewesen seien.

Da somit der Bf., trotz Aufforderung der Finanzstrafbehörde nähere Informationen in Bezug auf den Inhalt der behaupteten Vertretungshandlungen als auch deren Notwendigkeit und Angemessenheit nicht glaubhaft gemacht bzw. nachgewiesen hat, erweist sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes der angefochtene Bescheid als rechtskonform und der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechend.

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 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.

Wie oben ausgeführt, ergibt sich die gegenständliche Beschwerde aus der Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z. 2 lit. c GebAG und aus der zitierten ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Wien, am 23. September 2021