

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in Vertretung des verhinderten Richters ***Ri2*** der Finanzstrafsache gegen die ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** bisher vertreten durch ***V1***, ***AdresseV***, über die Beschwerde der ***Bf1*** vom 9. September 2019 gegen den Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 12. Juli 2019, SpS ***1***, über die Beschlagnahme gemäß § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. Dezember 2022 in Abwesenheit eines Vertreters der Beschwerdeführerin, jedoch in Anwesenheit des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit an den selbständigen Bilanzbuchhalter ***BB***, ***BBAdr***, gerichteter Beschlagnahmeanordnung gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG vom 21.05.2019 erging seitens des ehemaligen 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 ***Bf1*** 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 ***BB*** in dessen Geschäftsräumen der ***B-GmbH*** auf Anordnung der Staatsanwaltschaft Leoben eine Hausdurchsuchung statt.

Dabei wurde die Beschlagnahmeanordnung gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG des ehemaligen Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 21.05.2019, Vormerknummer ***2***, übergeben und unter anderem 16 näher bezeichnete Ordner der ***Bf1*** aus Beweisgründen sichergestellt.

Der Betroffene, Herr ***BB***, 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.

Mit Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel vom 12. Juli 2019, SpS ***1***, über die Beschlagnahme gemäß § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG wurde hinsichtlich der ***Bf1*** die Beschlagnahme folgender Unterlagen bestätigt:

45	333	Ordner schwarz schmal	Bf1 Steuerakt ***3***	Archiv
45	334	Ordner schwarz breit	Bf1 BH 2017	Archiv
45	335	Ordner rot schmal	Bf1 KFT JA 2017+2018	Archiv
45	336	Ordner blau schmal	Bf1 Belege 2018 07	Chefbüro
45	337	Ordner blau schmal	Bf1 2018 04	Chefbüro
45	338	Ordner blau schmal	Bf1 Belege 2018 01	Chefbüro
45	339	Ordner orange schmal	Bf1 Belege 2018 08	Chefbüro
45	340	Ordner schwarz schmal	Bf1 Belege 2018 12	Chefbüro
46	341	Ordner schwarz schmal	Bf1 Belege 2018 11	Chefbüro
46	342	Ordner weiß schmal	Bf1 Belege 2018 10	Chefbüro
46	343	Ordner schwarz schmal	Bf1 Belege 2018 09	Chefbüro
46	344	Ordner gelb schmal	Bf1 Belege 2019 03	Büro Empfang
46	345	Ordner grau breit	Bf1 Belege 2019 1-2	Büro Empfang
46	346	Ordner grün schmal	Bf1 LV 2018	Büro Empfang

46	347	Ordner grün schmal	Belege LV 2017	Büro Empfang
46	348	Ordner grün breit	Belege LV 2019	Büro Empfang

Von der Beschlagnahme ausgenommene Unterlagen wurden mit dem angefochtenen Bescheid in Bezug auf die Firma ***Bf1***. nicht festgestellt.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

BB, in dessen Räumlichkeiten die Buchhaltungsunterlagen beschlagnahmt worden seien, habe am 22.5.2019 den Antrag auf Anlegen von Verschlussmittel gemäß § 89 Abs. 5 FinStrG gestellt.

Am 9.7.2019 sei in näher bezeichneten Räumlichkeiten in Gegenwart des Spruchsenatsvorsitzenden und näher bezeichneter Bediensteter der Finanzstrafbehörde sowie des Buchhalters ***BB*** die Unterlagen gesichtet und hierüber ein Protokoll aufgenommen worden.

BB habe zu Protokoll gegeben, dass sich in sämtlichen Kartons vorwiegend Jahresabschlüsse, Belege, Kontoblätter, Lohnverrechnungsunterlagen und Buchhalter Eigentumsunterlagen befänden. In einigen Kartons befänden sich auch die jeweiligen zu den Firmen gehörigen Steuerakten. In diesen Steuerakten fänden sich wiederum Unterlagen, welche vertrauenswürdig seien und welche er von der Beschlagnahme ausgenommen haben wollte.

In Bezug auf die Firma ***Bf1*** sei dies aus Karton 54 LfNr. 333, a.) eine Saldenliste vom 16.4.2019. Das letzte Blatt, welches Firmen betreffe, die mit dem Fall nichts zu tun hätten. b.) 2 Verträge, die ihm im Vertrauen übergeben worden seien. Es handle sich um Urkunden zu Buchungsvorgängen. c.) 2 Bögen mit persönlichen Notizen. d.) 2 Bögen über Auftrag Internet Cubes.

Dazu werde vom zuständigen Vorsitzenden des Spruchsenates erwogen:

Gem. § 89 Abs. 1 FinStrG habe 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 sei.

Beweismittel, auf die sich eine gesetzlich anerkannte Pflicht zur Verschwiegenheit erstreckte, unterlägen bei dem zur Verschwiegenheit Verpflichteten der Beschlagnahme nur a) soweit begründeter Verdacht bestehe, dass dieser selbst Beteiligter, Hehler oder Begünstigender in Bezug auf das Finanzvergehen sei 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, handle. (Abs 3).

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

Die beschlagnahmten Unterlagen der Firma ***Bf1*** kämen im noch abzuführenden Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht, da es sich um Aufzeichnungen handle, die zur Erhebung des Sachverhaltes bzw. zur Erhärtung des Tatverdachtes unumgänglich seien und nicht von der Ausnahmeregelung des § 89 Abs. 3 FinStrG umfasst seien.

Der Hinweis des ***BB*** in Hinblick auf seine Verschwiegenheitspflicht vermöge nämlich nur insofern zu überzeugen, als es sich um Gesprächsnotizen oder Dokumente handle, die ihm in seiner Eigenschaft als Buchhalter im Vertrauen übergeben worden seien.

Mit Beschlagnahmeanordnung vom 21.5.2019 sichergestellte und beschlagnahmte Unterlagen hinsichtlich der Firma ***Bf1*** unterlägen als Beweismittel der Beschlagnahme.

Diese Maßnahme stehe mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit im Einklang. Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verlange eine vernünftige Beziehung zwischen dem Ausmaß des staatlichen Eingriffs und dem Zweck der eingreifenden Maßnahme. Der konkrete Eingriff und seine mit ihm verbundenen Rechtsgutbeeinträchtigung müssen in einem angemessenen Verhältnis zur Bedeutung der Straftat, der bestehenden Verdachtslage und dem zu erwartenden Ermittlungsergebnis stehen. Gegenständlich sei aufgrund der derzeitigen Beweislage von einem dringenden Tatverdacht auszugehen, und könne insbesondere durch die Einsicht und Prüfung der beschlagnahmten Unterlagen eine vollständige Klärung des Tatverdachtes ermöglicht werden.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 9.9.2019 gegen den Bescheid über die Beschlagnahme gem. § 89 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem zur Verschwiegenheit Verpflichteten vom 12.07.2019, zugestellt an ***BB*** am 09.08.2019, wird beantragt, 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 eventuelle, 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 ***BB*** zurückgestellt werden;*

4. in eventuelle, das Bundesfinanzgericht möge den angefochtenen Bescheid betreffend Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde mit Beschluss beheben,

5. in eventuelle die Beschwerde mangels vorliegenden Bescheid zurückweisen

6. der Beschwerde jedenfalls die aufschiebende Wirkung zuerkennen.“

Weiters bringt die Beschwerdeführerin (Bf.) wie folgt vor:

„1. Beschwerdegründe

1.1 Zur Beschwerdelegitimation der Beschwerdeführerin

Die Beschwerdeführerin ist durch die Beschlagnahme von ihren Unterlagen eine unmittelbar Betroffene isd § 152 FinStrG. Die Beschwerdeführerin ist daher aktivlegitimiert.

1.2 Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde

*Der angefochtene Bescheid wurde Herrn ***BB*** am 09.08.2019 zugestellt. Die einmonatige Rechtsmittelfrist ist daher gewahrt.*

1.3 Zur Zulässigkeit der Beschwerde

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

*In der gegenständlichen Beschwerde sind daher auch die Einwände gegen die Beschlagnahmeanordnung vom 21.05.2019 zur Vormerknummer ***2*** geltend zu machen.*

1.3.1 Beweismittel

Die Beweissicherung soll den Verlust von Gegenständen vorbeugen, die als Beweismittel in Betracht kommen. Dazu ist es notwendig, dass diese Gegenstände mit Beziehung auf das eingeleitete finanzstrafbehördliche Verfahren wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens

ausreichend konkretisiert sind, dh, dass die Unverwechselbarkeit der Beweismittel durch genaue Beschreibung sicher zu stellen ist (vgl VwGH 15.11.1990, 90/16/0056).

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

1.3.2 Zum Bescheidadressaten

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

*Der Bescheid vom 12.07.2019 ist an die „***A-GmbH***“ u.a. gerichtet. Lediglich in Zusammenschau mit der Beschlagnahmeanordnung vom 21.05.2019 sowie in Zusammenschau mit den beschlagnahmten Gegenständen (44-46, S. 7-8) kann eventuell davon ausgegangen werden, dass auch Unterlagen der Beschwerdeführerin beschlagnahmt wurden.*

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

1.3.3 Zur Begründung der Beschlagnahmeanordnung

*Im Bescheid vom 21.05.2019 wird die Beschlagnahme mit dem Verdacht der Abgabenhinterziehung betreffend eine „Firma ***B-KG***“ begründet.*

*Inwieweit die Firma ***B-KG*** mit der Beschwerdeführerin in Zusammenhang zu bringen ist, ist keinen der Bescheide zu entnehmen.*

Der Bescheid leidet daher an einem Begründungsmangel.

Die Beschwerdeführerin behält sich vor weiteres Vorbringen zu erstatten.“

*Mit Eingabe vom 1. Dezember 2022 hat der bisherige Verteidiger mitgeteilt, dass das Vollmachtsverhältnis zur ***Bf1*** aufgelöst wurde.*

Zur beantragten mündlichen Verhandlung ist die Beschwerdeführerin nicht erschienen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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.

(2) Bei Gefahr im Verzug sind neben den Organen der Finanzstrafbehörden auch die Organe der Abgabenbehörden und des öffentlichen Sicherheitsdienstes berechtigt, die im Abs. 1 bezeichneten Gegenstände auch dann in Beschlag zu nehmen, wenn eine Anordnung der Finanzstrafbehörde nicht vorliegt. In diesem Fall sind dem anwesenden Inhaber die Gründe für die Beschlagnahme und für die Annahme von Gefahr im Verzug mündlich bekanntzugeben und in einer Niederschrift festzuhalten. Die beschlagnahmten Gegenstände sind, falls nicht nach § 90 Abs. 1 zweiter Satz vorgegangen wird, der zuständigen Finanzstrafbehörde abzuführen.

(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, Hehler oder Begünstigender 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.

(4) In den Fällen des Abs. 3 lit. b unterliegen Gegenstände, die zum Zwecke der Beratung oder Verteidigung des Beschuldigten durch eine gemäß § 77 Abs. 1 als Verteidiger zugelassene Person zu deren Information von dieser oder vom Beschuldigten hergestellt wurden, in keinem Fall der Beschlagnahme, auch wenn sich diese Gegenstände in der Verfügungsmacht des Beschuldigten oder anderer an der Tat Beteiligten befinden. Bei Kreditinstituten und den im § 38 Abs. 4 des Bankwesengesetzes genannten Unternehmen unterliegen Gegenstände, die Geheimnisse im Sinne des § 38 Abs. 1 des genannten Gesetzes betreffen, der Beschlagnahme nur für Finanzvergehen, für die das Bankgeheimnis gemäß § 38 Abs. 2 Z 1 des genannten Gesetzes oder in Amtshilfefällen gem. § 2 Abs. 2 ADG aufgehoben ist und für vorsätzliche Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, die mit Finanzvergehen, für die das Bankgeheimnis aufgehoben ist, unmittelbar zusammenhängen.

(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 § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Die Beschlagnahme bezweckt die Sicherstellung der Gegenstände für Zwecke des Finanzstrafverfahrens und ist grundsätzlich gegen jedermann möglich. Strengere Voraussetzungen bestehen für die Beschlagnahme von Beweismitteln, auf die sich eine gesetzlich anerkannte Verschwiegenheitspflicht erstreckt (§ 89 Abs. 3 FinStrG) und von Postsendungen (§ 89 Abs. 8 und 9 FinStrG). Die Beschlagnahme ist dabei eine Art vorläufiges Verfahren (VwGH 21. 3. 2002, 2001/16/0621), dadurch werden keine endgültigen Entscheidungen getroffen. Das Wesen der Beschlagnahme besteht darin, dass die freie Verfügungsgewalt über eine Sache vom Berechtigten auf die Finanzstrafbehörde übergeht, nicht jedoch das Eigentum (OGH 18. 9. 1991, 1 Ob 32/91).

Die Finanzstrafbehörde ist zur Beschlagnahme verpflichtet (VwGH 4. 9. 1986, 86/16/0103), wenn nachstehende Voraussetzungen vorliegen:

- Verdacht eines Finanzvergehens,
- der Gegenstand ist vom Verfall bedroht oder kommt als Beweismittel in Betracht,
- die Beschlagnahme ist zur Sicherung des Verfalls oder des Beweismittels geboten.

Liegen alle drei Voraussetzungen vor, steht der Finanzstrafbehörde kein Ermessen zu, sie muss diese Gegenstände beschlagnahmen.

Für die Beschlagnahme reicht ein auf konkrete Umstände gründender Verdacht aus (VwGH 4.3.1999, 98/16/0389, 0390). Die Tat muss keineswegs erwiesen sein, jedoch sind Gerüchte oder vage Vermutungen nicht ausreichend (VwGH 28. 6. 2007, 2007/16/0074). Es handelt sich dabei um eine Art vorläufiges Verfahren zur Entziehung der Gewahrsame an einer Sache (VwGH 4. 9. 1986, 86/16/0103 [R 89(1)/21]).

Ein Nachweis für den Verdacht muss nicht vorliegen, der Verdacht muss aber konkret sein (vgl VfGH 7. 10. 1991 B 1838/88, B 1849/88 SlgNF 12.849). Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe bestehen, geht es nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen oder die in deren Besitz befindlichen Unterlagen nach Maßgabe der von dieser durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen (VwGH 20. 3. 1997, 94/15/0046).

Verdacht ist mehr als eine bloße Vermutung. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Ein Verdacht kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen (VwGH 8.9.1988, 88/16/0093 - JBl 1989,

198 = AnwBl 1989/3074 = ÖStZB 1989, 146; VwGH 12.3.1991, 90/14/0026 - ÖStZB 1991, 439 = ARD 4337/53/92; VwGH 8.10.1991, 91/14/0122 - AnwBl 1992/4028 = ARD 4389/18/92 = ÖStZB 1992, 445; VwGH 18.1.1994, 93/14/0020, 0060, 0061 - ÖStZB 1994, 360 = SWK 1994 R 95; VwGH 20.11.1996, 95/14/0120, 0131, 0132 - ÖStZB 1997, 385; VwGH 18.12.1996, 96/15/0155, 0156 - ARD 4834/55/97 = ÖStZB 1997, 382; VwGH 20.3.1997, 94/15/0046 - ÖStZB 1997, 707; VwGH 25.9.2001, 97/14/0153 - ÖStZB 2002/566; VwGH 25.9.2001, 98/14/0182 - ÖStZB 2002/444).

Entgegen den Beschwerdeausführungen ist für die Verfügung der Beschlagnahme die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht Tatbestandsvoraussetzung (VwGH 26. 1. 1989, 88/16/0027).

Ein generelles Beschlagnahmeverbot besteht bei Geheimnisträgern (hier Bilanzbuchhalter) nicht (VwGH 18. 12. 1996, 96/15/0155, 0156).

§ 89 Abs. 3 FinStrG zufolge unterliegen Beweismittel (somit trifft diese Bestimmung nicht auf verfallsbedrohte Gegenstände zu), auf die sich eine anerkannte Verschwiegenheitspflicht erstreckt, nur unter folgenden Voraussetzungen der Beschlagnahme:

- der zur Verschwiegenheit Verpflichtete muss selbst in begründetem Verdacht stehen, Beteiligter, Hehler oder Begünstigender dieses Finanzvergehens zu sein (§ 89 Abs. 3 lit. a FinStrG), oder
- es handelt sich um Bücher oder Aufzeichnungen iS der BAO oder
- um dazugehörige Belege oder
- um Gegenstände, die zur Begehung des Finanzvergehens bestimmt waren, dieses erleichtert haben oder aus dem Finanzvergehen herrühren (§ 89 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Gegenstände, die nur zur Information des berufsmäßigen Parteienvertreters hergestellt worden sind, unterliegen der Beschlagnahme überhaupt nur dann, wenn der Vertreter selbst Komplize oder Hehler des Beschuldigten ist (§ 89 Abs. 4 FinStrG). Ist der Vertreter selbst eines Finanzvergehens verdächtig, so können auch Klienteninformationen beschlagnahmt werden. Allerdings dürfen diese Informationen, wenn nicht ein Zusammenwirken zwischen Parteienvertreter und Klient vorliegt, nicht zum Nachteil des Klienten verwertet werden (VwGH 25.6.1997, 96/15/0267).

Geschützt nach § 89 Abs. 4 FinStrG ist aber nur die Information des Parteienvertreters, die dieser von seinen Klienten erhalten hat, nicht aber dagegen sonstiges Belastungsmaterial, das der Parteienvertreter für seinen Klienten verwahrt. Der Beschlagnahme unterliegen daher auch in Verwahrung des Parteienvertreters befindliche Urkunden und sonstige Schriftstücke (wie zB die Buchhaltung) des Klienten, die nicht erst zu Informationszwecken hergestellt wurden. Der Beschlagnahme bei Parteienvertretern sind nur von ihren Vollmachtgebern anvertraute, in welcher Form auch immer schriftlich niedergelegte Informationen entzogen, nicht aber

sonstige zu den Handakten gelangte Fakturen, sonstige Urkunden und Schriftstücke (OGH 15.1.1974, 10 Os 2/74).

Auf den Einzelfall angewendet:

Mit Beschlagnahmeanordnung gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG des ehemaligen Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel (kurz FAGVG) vom 29.5.2019, gerichtet an den Bilanzbuchhalter ***BB*** (steuerlicher Vertreter der Beschwerdeführerin), wurden 16 - oben näher bezeichnete - Ordner der Beschwerdeführerin mit Belegen und Buchhaltungsunterlagen beschlagnahmt.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Gegen die in der Beschlagnahmeanordnung genannten Firmen, bzw. deren noch zu ermittelnde Machthaber, besteht der Verdacht, dass sie unter Verletzung der Ihnen obliegenden abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, indem die Glücksspielabgaben für die von den Genannten veranstalteten bzw. vermittelten Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und Videolotterie Terminals nicht bis zum 20. des dem Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats in vollständiger Höhe selbstberechnet, angemeldet und abgeführt wurde, eine selbst zu berechnende Abgabe und zwar die Glücksspielabgabe im noch festzustellende Zeitraum und in noch festzustellender Höhe verkürzt zu haben.

Die oben genannten Firmen traten im Zusammenhang mit Glücksspielkontrollen der Finanzpolizei in Erscheinung. Zwar wurden durch einige der involvierten Firmen Glücksspielabgaben selbstberechnet und entrichtet, jedoch besteht der dringende Verdacht, dass dies nicht in der korrekten Höhe erfolgte.“

Aus der Aktenlage, insbesondere aus der im Akt ersichtlichen Stellungnahme des Vertreters der Finanzstrafbehörde an den Vorsitzenden des Spruchsenates vom 19.6.2019 geht hervor, dass das FAGVG im Jahr 2011 Kenntnis von einigen Glücksspiellokalen in ***4*** erlangte, welche von der Fa. ***C-GmbH*** betrieben wurden, ohne die entsprechenden Glücksspielabgaben zu melden und abzuführen.

Im Frühjahr 2012 wurde seitens des FAGVG ein Sicherstellungsauftrag ausgefertigt und mit der Sicherungsexekution der zu erwartenden Abgabenansprüche an den bekannten Glücksspielstandorten begonnen. Bei vorangegangenen Amtshandlungen sowie im Zuge der Sicherungsexekution konnten Grundaufzeichnungen festgestellt werden. Einerseits war es möglich bei zumindest 2 Geräten in die Geräte-Buchhaltung Einsicht zu nehmen, andererseits wurden im Rahmen der Exekution handschriftliche Automatenabrechnungen - versteckt in einem Handtuchspender - vorgefunden. Aus diesen Unterlagen konnte errechnet werden, dass sich das durchschnittliche monatliche Bruttoeinspielergebnis für ein Glücksspielgerät zwischen

ca. € 2.900 und ca. € 4.600 bewegt. (Tages Nettoeinspielergebnis pro Gerät somit zwischen € 80 und € 127)

Das durchschnittliche tägliche Nettoeinspielergebnis pro Gerät wird vom FAGVG aufgrund der ausgewerteten Unterlagen - äußerst vorsichtig - in der Höhe von ca. € 98 angesetzt.

(Anmerkung: aufgrund bisheriger Erfahrungswerte aus verschiedenen strafrechtlichen Glücksspielprüfungen ist bekannt, dass sich dieser Wert zwischen € 100 und € 200 bewegt.)

Als Reaktion auf die laufenden Amtshandlungen, insbesondere die Sicherungsexekutionen für das FAGVG stellte die ***C-GmbH*** den Glücksspielbetrieb an den amtsbekannten Standorten ein und neue Betreiberfirmen traten an den Örtlichkeiten auf. Das Erscheinungsbild der Lokale änderte sich nicht, die eingesetzten Glücksspielgerätetypen waren ident, selbst das in den Lokalen tätige Personal änderte sich nicht. Bei Befragungen der Angestellten wurde weiterhin der ehemalige Geschäftsführer der ***C*** als "Chef" angegeben.

Aufgrund der laufenden Amtshandlungen in den Lokalen konnte ein kontinuierlicher Betreiberwechsel festgestellt werden, der auch immer mit einer Ummeldung des bestehenden Personals auf die nächste Firma einherging. Es war dem Finanzamt möglich „Keyplayer“ der Organisation (Personalbetreuer, Inkassopersonal, etc.) festzustellen, die ebenfalls stets auf die einschlägig bekannten Firmen umgemeldet wurden.

Alles in allem konnte so eine Kontinuität festgestellt werden, die auf ein Gesamtkonzept schließen lasse. Es liegt daher der Verdacht nahe, dass Firmenwechsel nur zu dem Zweck passierten, dass Amtshandlungen gegen die Lokale erschwert werden. (z.B. ist für eine glücksspielrechtliche Betriebsschließung erforderlich, eine Firma vor der Schließung zur Einstellung des Spielbetriebs aufzufordern, erst beim nächsten Betreten kann eine Schließung verfügt werden. Wird die Betreiberfirma eines Standorts nach der Aufforderung ausgetauscht, ist bei der nächsten Amtshandlung eine Schließung nicht möglich.)

Der Austausch von Firmen wurde offenbar auch deshalb vorgenommen, um Exekutionsmaßnahmen zu verhindern. Im Zuge einer Amtshandlung in ***4*** erfolgte die Anmeldung der anwesenden Kellnerin während (!) der laufenden Amtshandlung, offenbar um die Vollstreckung offener Abgabeforderungen zu verhindern.

Zu erwähnen ist, dass Amtshandlungen in den gegenständlichen Lokalen regelmäßig erschwert werden, der Zutritt zu den Kontrollorten ist meist nur unter Ausübung verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt möglich. Einsicht in Grundaufzeichnungen und Gerätebuchhaltungen werden nicht gewährt.

Seit dem Jahr 2016 konnten Expansionstendenzen in den Bundesländern Wien und Steiermark bemerkt werden, da bei Kontrollen plötzlich Betreiberfirmen und Schlüsselpersonen des

„oberösterreichischen Netzwerks“ aufgetreten sind. Diese beobachtete Expansion war anhand der gelegten Glücksspielabgabenerklärungen nicht erkennbar.

Plausibilitätsprüfung der erklärten Abgaben:

Das FAGVG versucht regelmäßig gelegte Abgabenerklärungen auf Plausibilität zu überprüfen. Dazu wird versucht, Erkenntnisse aus Glücksspielkontrollen der Finanzpolizei zu verwenden und entsprechend auszuwerten, wie viele Geräte von einer Firma laufend betrieben werden und die bekannten Gerätezahlen den gemeldeten Abgaben gegenüberzustellen, um dann in weiterer Folge berechnen zu können, welches durchschnittliche tägliche Einspielergebnis ein Gerät aufweisen müsste, um zur gemeldeten Abgabe zu kommen.

Diese Tageseinspielergebnisse (auf Basis der gemeldeten Abgaben) werden dann mit den Tageseinspielergebnissen verglichen, die dem Finanzamt aufgrund von vorgefundenen Unterlagen oder ausgewerteten Gerätebuchhaltungen ermittelt wurden.

Der Verdacht betrifft neben der Firma ***Bf1*** noch 13 andere namentlich genannte Firmen.

Ein Verdacht - der mehr ist als eine bloße Vermutung - besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anhaltspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens von bestimmten Umständen rechtfertigen. Es ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH 5.4.2011, 2009/16/0203).

Aufgrund der dargestellten Anhaltspunkte besteht zweifelsfrei der dringende Verdacht, dass unter anderem die Firma ***Bf1*** von namentlich bisher nicht bekannten Machthabern dazu verwendet wurde, eine Abgabenhinterziehung an Glücksspielabgabe in noch festzustellenden Zeiträumen und in noch festzustellender Höhe zu begehen. Die beim Bilanzbuchhalter ***BB*** beschlagnahmten Unterlagen haben daher nach der Verdachtslage zur Begehung eines Finanzvergehens gedient bzw. rühren aus einem solchen her und kommen somit als Beweismittel in Betracht. Unterlagen iSd. § 89 Abs. 4 FinStrG, die nur zur Information des berufsmäßigen Parteienvertreters hergestellt worden sind, wurden im Zuge der Sichtung durch den Vorsitzende Spruchsenates nicht festgestellt und von der Beschwerdeführerin auch nicht behauptet.

Wenn die Beschwerdeführerin einwendet, es sei nicht dargestellt worden, an welchen Standorten die Beschwerdeführerin vermeintlichen Lokale betrieben haben solle und zu welchen Zeitpunkten dies erfolgt sei, noch um wie viele Geräte von dieser vermeintlich betrieben worden seien, so kann dies der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen. Wie bereits ausgeführt, bestehen ausreichende Anhaltspunkte dafür, dass neben einer Mehrzahl von anderen Firmen u.a. die Firma ***Bf1*** von namentlich nicht bekannten Machthabern dazu

verwendet wurde, an verschiedenen Standorten Glückspielabgabe zu hinterziehen. Keinesfalls ist es erforderlich, dass bei einem derartigen - wie oben geschilderten Verschleierungskonstrukt - die Verdachtslage soweit verdichtet ist, dass der Beschwerdeführerin bestimmte Standorte, Zeiträume und Glückspielapparate zugeordnet werden können. Genau dies wird Gegenstand der künftigen Ermittlungen und der Auswertung der im Rahmen der gegenständlichen Beschlagnahme gewonnenen Beweismittel sein. Würde man die Anforderung an eine Verdachtslage so eng sehen, wie die Beschwerdeführerin dies vorbringt, dann müsste bereits bei Durchführung der Beschlagnahme das Finanzvergehen nahezu erwiesen sein und könnten derartige von der Finanzstrafbehörde dargestellte in Verdacht stehende Verschleierungskonstrukte, die von vornherein darauf ausgerichtet sind, die Abgabepflicht zu umgehen und derartige Informationen der Behörde vorzuenthalten, wohl nie aufgedeckt werden. Eine derartige Anforderung an eine Verdachtslage würde den in einer Beschlagnahme gelegenen Gesetzeszweck der Sicherung und Gewinnung von Beweismitteln völlig zuwiderlaufen.

Mit dem angefochtenen Bescheid des Vorsitzenden des Spruchsenates vom 12.07.2019 wurde daher zu Recht festgestellt, dass die bei der Firma *****Bf1***** beschlagnahmten sechzehn Ordner mit Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsunterlagen rechtmäßig mit Bescheid des FAGVG vom 21.5.2019 beschlagnahmt wurden.

Änderung der Abgabestelle:

§ 8 Abs. 1 ZustG: Eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, hat dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen.

§ 8 Abs. 2 ZustG: Wird diese Mitteilung unterlassen, so ist, soweit die Verfahrensvorschriften nicht anderes vorsehen, die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch vorzunehmen, falls eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festgestellt werden kann.

§ 23 Abs. 1 ZustG: Hat die Behörde auf Grund einer gesetzlichen Vorschrift angeordnet, daß ein Dokument ohne vorhergehenden Zustellversuch zu hinterlegen ist, so ist dieses sofort bei der zuständigen Geschäftsstelle des Zustelldienstes, beim Gemeindeamt oder bei der Behörde selbst zur Abholung bereitzuhalten.

§ 23 Abs. 2 ZustG: Die Hinterlegung ist von der zuständigen Geschäftsstelle des Zustelldienstes oder vom Gemeindeamt auf dem Zustellnachweis, von der Behörde auch auf andere Weise zu beurkunden.

§ 23 Abs. 4 ZustG: Das so hinterlegte Dokument gilt mit dem ersten Tag der Hinterlegung als zugestellt.

Der Rückschein mit der an die Beschwerdeführerin adressierten Ladung zur mündlichen Verhandlung ist mit dem Vermerk „unbekannt“ vom Zusteller retourniert worden. Ein Unternehmen mit diesem Namen ist in Österreich nicht im Firmenbuch eingetragen. Eine andere bzw. neue Abgabestelle war nicht festzustellen.

Daher war die Zustellung ohne vorhergehenden Zustellversuch durch Hinterlegung in der Geschäftsstelle des Bundesfinanzgerichtes vorzunehmen. Gemäß § 23 Abs. 4 ZustG gilt das Erkenntnis als mit dem ersten Tag der Hinterlegung, hier der 19. Dezember 2022, als zugestellt.

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. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, die in der Judikatur der Höchstgerichte nicht eindeutig entschieden sind, liegen nicht vor.

Wien, am 19. Dezember 2022