

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Beschwerdesache der BF, L (Beschwerde vom 10. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde, vertreten durch den Amtsbeauftragten AB, vom 2. Oktober 2013, Aktenzahl: StA Linz 12), betreffend Zeugengebühren im Finanzstrafverfahren, folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Die Beschwerde iSd. § 152 Finanzstrafgesetz (FinStrG) wird als unbegründet abgewiesen und der Spruch des angefochtenen Bescheides vom 2. Oktober 2013 wie folgt geändert:

Der Antrag der BF auf die Zuerkennung von Zeugengebühren im gerichtlichen Finanzstrafverfahren gegen Besch., GZ. 34 der Staatsanwaltschaft Linz, vom 19. September 2013 wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstrafbehörde (erster Instanz) vom 2. Oktober 2013 wurde der Antrag der BF vom 19. September 2013 auf die Zuerkennung einer Zeugengebühr für die (zeugenschaftliche) Einvernahme des GF (=Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter der BF, FN 56 des Landesgerichtes Linz) vor der über Auftrag der Staatsanwaltschaft Linz im (gerichtlichen) Finanzstrafverfahren gegen Besch., GZ. 34, Ermittlungen durchführenden Finanzstrafbehörde (erster Instanz) am 18. September 2013 abgewiesen.

Begründend verwies die genannte Finanzstrafbehörde unter Hinweis auf §§ 195 Abs. 1 und 196 Abs. 1 2. Satz FinStrG, sowie § 103 Strafprozessordnung (StPO) und auf die Gebührenansprüche von Zeugen im Sinne der StPO regelnde Bestimmung des § 1 Gebührenanspruchsgesetzes (GebAG) im Wesentlichen darauf, dass die

bezogene Rechtslage für den Fall, dass Ermittlungen in einem gerichtsanhängigen Finanzstrafverfahren nicht von der Staatsanwaltschaft selbst (§ 103 Abs. 2 StPO), sondern von der (beauftragten) Finanzstraßbehörde (als „Kriminalpolizei“ iSd. abs. 1 leg. cit. iVm § 196 Abs. 1 FinStrG) durchgeführt würden, im Gegensatz zu (eigenen) Ermittlungen der Staatsanwaltschaft, einen Anspruch auf Zeugengebühr nicht vorsehe.

Dagegen richtet sich die (form- und fristgerechte) Beschwerde der BF vom 10. Oktober 2013, mit der einerseits die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und, andererseits, der Zuspruch des geltend gemachten Kstersatzes begehrt wurde.

In ihrer Begründung verwies die Beschwerdeführerin (Bf.) darauf, dass – gleichzeitig mit dem angefochtenen Bescheid – im Zuge einer von der Abgabenbehörde erlassenen Berufungsvorentscheidung gemäß den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO) einer gegen den erstmals über ihren Antrag auf Zuerkennung von Zeugengebühren absprechenden Bescheid des genannten Finanzamtes (als Abgabenbehörde) vom 26. September 2013 (Abweisung des Antrages) erhobenen Berufung vollinhaltlich stattgegeben und der genannte Abweisungsbescheid mit der Begründung (ersatzlos) aufgehoben worden sei, dass über einen derartigen Antrag nicht die Abgabenbehörde, sondern nur die das betreffende Finanzstrafverfahren führende Behörde absprechen könne.

Dies sei deshalb von Bedeutung, weil die den (aufgehobenen) Abweisungsbescheid erlassende Person und Leiter der seinerzeitigen Zeugeneinvernahme ein und dieselbe Person seien und diese Person offenbar in Unkenntnis bestehender – für die Sache aber essentieller – Behördenzuständigkeiten gehandelt habe.

So habe der Leiter der Amtshandlung am 19. September 2013 (gemeint ist von der Bf. offenbar die Zeugeneinvernahme des Geschäftsführers der Bf. vom 18. September 2013) klar deklariert, dass er im Auftrag der Staatsanwaltschaft tätig werde (Anführung der GZ. 34 im anschließenden Schriftverkehr). Indem auch in der (nachfolgenden) Beschuldigtenladung der Finanzstraßbehörde vom 26. September 2013 die GZ. der Staatsanwaltschaft als Strafnummer (StrNr.) genannt werde, sei somit klar, dass es sich beim gegenständlichen Verfahren um Ermittlungen der Finanzbehörde (im Sinne des § 103 Abs. 1 StPO) und nicht um (eigene) staatsanwaltschaftliche Ermittlungen (§ 103 Abs. 2 leg. cit.) gehandelt habe.

In der Vorladung zur Zeugeneinvernahme vom 18. September 2013 (Mail vom 12. September 2013) hingegen, sei (wiederum) die Aktenzahl der Staatsanwaltschaft genannt und festgehalten, dass die nochmalige Einvernahme auf einen entsprechenden Beweisantrag (des Verteidigers) eines Verfahrensbeteiligten zurückgehe und nach den Vorschriften der StPO erfolgen werde.

Daher – so die Bf. – sei davon auszugehen, dass auch die angeführte Zeugeneinvernahme als eigenständige Ermittlung der Staatsanwaltschaft zu werten sei und es sich, da der (beschwerdegegenständliche) Abweisungsbescheid als Aktenzahl

(neben einer StrNr.) auch die Zahl der Staatsanwaltschaft anführe, offenbar um zwei eigenständige Ermittlungsverfahren handle.

Es sei – so die Bf. weiter – für die Frage eines Kostenersatzes von Zeugen im Sinne des § 103 StPO offenbar zu differenzieren, ob die Finanz(straf)behörde/Kriminalpolizei in Absprache mit der Staatsanwaltschaft Erhebungen durchführe oder diese im Auftrag der Staatsanwaltschaft handle.

Der Behörde sei jedoch entschieden entgegenzutreten, wenn sie vermeine, dass ein Gebührenanspruch eines Zeugen eigenständige Ermittlungen der Staatsanwaltschaft (ohne Hilfe der Finanzbehörde) erfordere (§ 103 Abs. 2 StPO) und im Falle von Ermittlungen iSd. § 103 Abs. 1 StPO ein derartiger Anspruch nicht bestehe.

Damit komme es nämlich zu einer dem Gleichheitsgrundsatz widersprechenden, unsachlichen Differenzierung beim Kostenersatz für Zeugenvernehmungen. Da wohl davon ausgegangen werde können, dass der Leiter der Amtshandlung auch darüber Bescheid gewusst hat, in welcher Eigenschaft und für welche Behörde er jeweils tätig wurde, sei ihm im Hinblick auf die (aufgehobene) Abweisung des geltend gemachten Gebührenanspruches vom 26. September 2013 eine entsprechende Schädigungsabsicht zu unterstellen.

Wenn der Leiter der Amtshandlung erklärte, im Auftrag der Staatsanwaltschaft tätig zu sein, dann sei er bzw. sein Handeln direkt der Staatsanwaltschaft zuzurechnen. Alles andere würde zu einer Willkür führen, insbesondere dann, wenn – wie bisher – auf den zur Zeugenvernehmung notwendigen Ladungen ein unterschiedliches Behörden(zahlen)konstrukt verwendet werde, um den Eindruck zu erwecken, dass einerseits die Finanzbehörde und andererseits die Staatsanwaltschaft ermittle.

Angeregt werde, „den Verdacht im Sinne des § 302 Strafgesetzbuch (StGB) gegen den Leiter der Amtshandlung ... zu prüfen und gegebenenfalls die Anzeige an die Staatsanwaltschaft von Amts wegen einzuleiten“, sowie den genannten Organwalter „vom laufenden Verfahren zu entbinden, um eine weitere unsachliche Vorgangsweise zu vermeiden“.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Zur Klarstellung des der Beschwerdeentscheidung iSd. § 161 Abs. 1 iVm § 265 Abs. 1s FinStrG zugrunde zulegenden Sachverhaltes wird festgestellt, dass in dem gegen die Vorgenannten anhängigen gerichtlichen Finanzstrafverfahren (vgl. dazu § 1 Abs. 2 StPO) der Geschäftsführer (und Mehrheitsgesellschafter) der Bf., Herr GF, von der von der Staatsanwaltschaft Linz mit der Durchführung von Ermittlungen beauftragten Finanzstrafbehörde zweimal, u. zw. am 17. September 2013 und am 18. September 2013, als Zeuge und einmal, u. zw. am 24. Oktober 2013, als Beschuldigter einvernommen wurde, wobei die Zeugeneinvernahmen jeweils am Sitz der Bf. und die Beschuldigteneinvernahme beim bezeichneten Finanzamt stattfanden.

Gegenstand des eindeutig der Bf. zuzurechnenden und daher keiner weiteren Auslegung zugänglichen Antrages (vgl. Ritz, BAO⁵, § 85 Tz 1, 2 mit der dort angeführten Judikatur) vom 19. September 2013 auf die Zuerkennung von Zeugengebühren („Honorarnote M 149/12“ der im Schreiben bezeichneten BF, mit dem um Überweisung des bezifferten Betrages auf das genannte Firmenkonto ersucht wurde) ist einzig und allein die Zeugeneinvernahme des GF durch die Finanzstrafbehörde am 18. September 2013.

Gemäß § 195 Abs. 1 FinStrG idF BGBl I 2007/44 gelten (seit 1. Jänner 2008; vgl. § 265 Abs. 1j FinStrG), soweit nicht in den (folgenden) Bestimmungen des Sonderbestimmungen für das Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen enthaltenden dritten Unterabschnittes (§§ 195 bis 245) des FinStrG etwas Besonderes vorschreiben, für Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen grundsätzlich die Bestimmungen der StPO.

Bei der Aufklärung und Verfolgung gerichtlich strafbarer Finanzvergehen werden die Finanzstrafbehörden (und ihre Organe) im Dienste der Strafrechtspflege (Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG) tätig und haben dabei die in der StPO der Kriminalpolizei zukommenden Aufgaben und Befugnisse (vgl. § 196 Abs. 1 FinStrG).

§ 103 Abs. 1 StPO zufolge obliegt es grundsätzlich der Kriminalpolizei, die Anordnungen der auftragserteilenden und sich allenfalls an den Ermittlungen auch beteiligenden Staatsanwaltschaft (im Ermittlungsverfahren; vgl. § 101 f StPO) durchzuführen.

Daneben kann die Staatsanwaltschaft auch selbst Ermittlungen (§ 91 Abs. 2) durchführen oder durch einen Sachverständigen durchführen lassen (§ 103 Abs. 2 leg. cit.).

Während der vor dem BGBl I 2007/44 mangels eines ausdrücklichen Verweises auf die Regelungen der StPO und des § 197 Abs. 5 letzter Halbsatz FinStrG aF auch für Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen zur Anwendung gelangenden Regelung des § 108 FinStrG für im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren einvernommene Zeugen einen Kostenersatz – unter den gleichen Voraussetzungen und im gleichen Ausmaß wie Zeugen im gerichtlichen Verfahren – ausdrücklich vorsieht, finden sich für die in einem gerichtlichen Finanzstrafverfahren herangezogenen Zeugen eine entsprechende Bestimmung weder im FinStrG, noch in der (gemäß § 195 Abs. 1 FinStrG grundsätzlich anzuwendenden), selbst eine Kostenersatzregelung nicht enthaltenden StPO bzw. in den Bestimmungen des GebAG.

Ein – sich infolge des Verweises auf das gerichtliche Verfahren (hinsichtlich Ausmaß und Voraussetzungen) ebenfalls nach dem GebAG richtender Ersatzanspruch iSd. § 108 Abs. 1 FinStrG ist vom Zeugen bei sonstigem Verlust binnen zwei Wochen nach der Vernehmung bei der Behörde geltend zu machen, die die Einvernahme durchgeführt hat. Hierüber ist der Zeuge entsprechend zu belehren (vgl. § 108 Abs. 1 Satz 2 und 3 FinStrG).

Gemäß § 1 Abs. 1 GebAG idF BGBl I Nr. 111/2010 haben (ausschließlich) natürliche Personen, die als Zeuginnen oder Zeugen in gerichtlichen Verfahren und in einem Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft (§ 103 Abs. 2 StPO) tätig sind, einen

Anspruch auf Gebühren nach diesem Bundesgesetz (vgl. zum Zeugenbegriff auch § 2 Abs. 1 leg. cit.).

Macht eine nach dem Gesetz nicht antragslegitimierte (natürliche oder juristische) Person Verfahrensrechte geltend, die ihr nicht zustehen, so ist, unbeschadet dessen, dass auch eine Abweisung des Anbringens keine Verletzung der Rechte der einschreitenden Nichtpartei darstellte (vgl. VwGH 16. November 1993, 92/05/0303), der betreffende Antrag als unzulässig zurückzuweisen (vgl. z. B. Ritz, aaO, § 85a Tz 10).

Indem der Antrag vom 19. September 2013 auf die Zuerkennung einer Zeugengebühr nicht von der, als Zeuge im genannten (gerichtlichen) Verfahren einvernommenen (natürlichen) Person, sondern von einer schon grundsätzlich nach der Rechtslage des GebAG nicht anspruchsberechtigten juristischen Person – nämlich der genannten GesmbH – gestellt wurde, war im Zuge der vom Bundesfinanzgericht zu treffenden Beschwerdeentscheidung der angefochtene Bescheid entsprechend abzuändern und die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde der BF – mangels Antragslegitimation – als unbegründet abzuweisen.

Generell wird jedoch zu Gebührenansprüchen von in einem Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen von der – im Auftrag der Staatsanwaltschaft – Ermittlungen durchführenden Finanzstrafbehörde einvernommenen Zeugen festgestellt:

Rein nach dem Gesetzeswortlaut (des FinStrG) bestünde entgegen dem allgemein anerkannten, bisher zumindest für das Finanzstrafrecht uneingeschränkt geltenden Rechtsprinzip, dass materielle bzw. finanzielle Nachteile von den ihrer Zeugenpflicht nachkommenden Personen vermieden werden sollen, bzw. dass Personen, die an der (behördlichen bzw. gerichtlichen) Rechtsfindung in Verfahren betreffend anderer Personen mitwirken, die ihnen daraus entstandene Kosten der im Gesetz bezeichneten Art nicht selbst endgültig zu tragen haben sollen, für nicht im Wege eigener Ermittlungen der Staatsanwaltschaft iSd. § 103 Abs. 2 StPO im gerichtlichen Finanzstrafverfahren einvernommene Zeugen, im Unterschied zum verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren (§ 108 FinStrG), kein entsprechender Gebührenanspruch.

Es stellt sich in diesem Zusammenhang daher die allgemeine Frage, ob der Gesetzgeber des FinStrG diesen Wertungswiderspruch zwischen verwaltungsbehördlichen und gerichtlichen Finanzstrafverfahren bewusst gesetzt hat, oder ob eine entsprechende, diesbezüglich auf § 108 FinStrG verweisende Regelung – bloß versehentlich – im dritten Unterabschnitt des FinStrG unterblieben ist.

Angesichts dessen, dass auch das GebAG im Falle eigener staatsanwaltschaftlicher (nicht von der – beauftragten – Finanzstrafbehörde durchgeführter) Ermittlungen grundsätzlich einen Kostenersatz für einvernommene Zeugen vorsieht, ein triftiger sachlicher Grund für eine Differenzierung zwischen Zeugen-Einvernahmen im verwaltungsbehördlichen und im gerichtlichen Finanzstrafverfahren einerseits und finanzstrafbehördlichen Ermittlungen iSd. § 103 Abs. 1 StPO und staatsanwaltschaftlichen Ermittlungen nach § 103 Abs. 2

StPO andererseits im Hinblick auf den Zuspruch von Zeugengebühren nicht erkennbar ist und eine derartige unsachliche Differenzierung (verschiedene Behandlung von Zeugen, je nachdem, von welcher Behörde ein im Übrigen identer Auftrag erteilt wird) wohl auch dem verfassungsgesetzlichen Gleichheitsgebot widersprechen würde, scheint daher, ähnlich wie im Fall der von § 108 Abs. 1 FinStrG vom Wortlaut nicht ausdrücklich erfassten notwendigen Barauslagen iSd. § 176 Abs. 1 BAO idF BGBl 1980/15 (vgl. dazu VwGH 21. März 1996, 93/15/0221, 0224), eine durch das BGBl I 2007/44 im Fehlen einer entsprechenden Regelung für den Bereich des gerichtlichen Finanzstrafverfahrens (nachträglich entstandene) echte Gesetzeslücke vorzuliegen, die entsprechend den vom VwGH im vorgenannten Erkenntnis herangezogenen Grundsätzen mit einer sinngemäßen Anwendung einer Regelung iSd. § 108 FinStrG zu schließen sein wird (vgl. dazu Tannert, MTK zum FinStrG⁹, § 99 Anm 5 bzw. § 108 Anm 3).

Weiters wird zu einem allfälligen, von einer dem Grunde nach berechtigten Person einzubringenden Antrag auf die Zuerkennung von Zeugengebühr auf die Bestimmungen des GebAG, insbesondere auf die §§ 3 Abs. 1 Z 2 (konkreter Vermögensnachteil), 18 Abs. 1 Z 1 und 2 (Pauschalentschädigung oder tatsächlich entgangenes Einkommen bzw. notwendige Stellvertreterkosten) und 18, 19 Abs. 2 (Bescheinigung des Anspruches dem Grunde und der Höhe nach) verwiesen, sowie auch bemerkt, dass ein tatsächlicher Einkommensentgang nur dann vorliegt, wenn und soweit während der durch die Erfüllung der Zeugenpflicht versäumten Zeit Tätigkeiten angefallen wären, die dem Zeugen ein Einkommen gebracht hätten, welches verlorenging (vgl. dazu iZm. einem Beratungsunternehmen VwGH 23. Mai 1995, 95/17/0063 AnwBl 1995, 924 = ÖStZB 1995, 596 = SWK 1995 R 112).

Zu den Anregungen der Bf. auf Prüfung der Sachlage in Richtung eines sich gegen den bezeichneten Organwalter richtenden Verdachtes gemäß § 302 Abs. 1 StGB (Missbrauch der Amtsgewalt) wird darauf verwiesen, dass ein – über eine diesbezügliche Sachverhaltsdarstellung der Bf. vom 14. Oktober 2013 – eingeleitetes Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft Steyr, GZ. 78, am 31. Oktober 2013 gemäß § 190 Z 2 StPO eingestellt wurde.

Zur (weiteren) Anregung der Entbindung des genannten Organwalters vom laufenden Verfahren zur Vermeidung einer (weiteren) unsachlichen Vorgangsweise wird auf die Bestimmung des § 47 StPO verwiesen, der zufolge über eine allfällige Befangenheit der Vorstand der Vorstand der (einschreitenden) Finanzstrafbehörde zu entscheiden hätte (Abs. 3 leg. cit.).

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) 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.

Linz, am 11. Dezember 2014