



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 1

GZ. FSRV/0065-W/11

## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 1, HR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen A.B., Wien, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Johannesgasse 16, wegen des Finanzvergehens der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 8. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Juli 2011, Strafnummer 001, über die Zurückweisung einer Beschwerde

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. Juli 2011 hat das Finanzamt Wien 8/16/17 als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Beschwerde von Herrn A.B. (in weiterer Folge: Bf.) vom 11. Juli 2011 gegen den Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 27. Juni 2011 zur Strafnummer 001 mit der Begründung als unzulässig zurückgewiesen, dass gemäß [§ 83 Abs. 2 FinStrG](#) gegen den Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte, als „Berufung“ bezeichnete Beschwerde vom 8. August 2011, in welcher der Bescheid seinem Inhalt nach angefochten werde.

1. In der Beschwerde vom 11. Juli 2011 habe der Bf. unter Punkt I. ausdrücklich zur Frage der Zulässigkeit Stellung genommen.

Auf diese Argumente gehe der angefochtene Bescheid überhaupt nicht ein, der sich – in flagranter Verletzung des Legalitätsprinzips – mit einer zweizeiligen Begründung begnüge.

2. Wenngleich der angerufenen Behörde zugestanden werden müsse, sich an die geltende Rechtslage zu halten (deren Bekämpfung bliebe einer Beschwerde gemäß [Art. 144 B-VG](#) vorbehalten), so hätte der angefochtene Bescheid in seiner Begründung auf das Argument eingehen müssen, die Behörde habe willkürlich mit der Einleitung des Strafverfahrens zugewartet, um dem Bf. eine Rechtsmittelmöglichkeit zu nehmen.

Die Unterlassung einer Stellungnahme zum Vorwurf der Willkür stelle selbst einen Willkürakt dar.

3. Die Übergangsvorschrift ([§ 265 FinStrG](#)) ordne zwar an, dass auf solche Rechtsmittel gegen Bescheide über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, die zum 1. Jänner 2011 anhängig waren, die neue Rechtslage nicht anzuwenden sei, woraus aber nicht abgeleitet werden könne, dass die neue Regelung auch nicht auf solche Verfahren anzuwenden sei, die bereits vor dem 1. Jänner 2011 eingeleitet hätten werden müssen bzw. deren Einleitung durch faktisches Behördenverhalten anzunehmen sei.

Unter „Einleitung“ eines Strafverfahrens müssten solche Verfolgungshandlungen verstanden werden, die den davon Betroffenen das Bewusstsein verschaffen, gegen ihn liege ein konkreter Verdacht der Abgabenverkürzung vor, dem die Abgabenverwaltung nachgehen wolle.

Dies sei im gegenständlichen Fall spätestens mit dem Erhalt der Vorladung zu einer Vorsprache vom 16. September 2003 der Fall, die dem Bf. am 20. August 2003 zugekommen sei.

Wenngleich diese Vorladung nicht in einen Einleitungsbescheid gekleidet gewesen sei, so stehe doch fest, dass binnen einer angemessenen Frist von höchstens 6 Monaten ein derartiger Einleitungsbescheid – im Falle der Verdachtserhärtung – zu erlassen gewesen wäre.

Der nunmehr angefochtene Bescheid stelle also nichts anderes dar, als eine Nachfassung jenes individuellen Rechtsaktes, der spätestens 6 Monate nach dem 16. September 2003 zu setzen gewesen wäre.

Damit aber erweise sich dieser Bescheid als noch unter dem Regime der alten Rechtsordnung ergangen und das gegenständliche Rechtsmittel sei daher zulässig.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos zu beheben und über die Beschwerde vom 11. Juli 2011 zu entscheiden.

In der Beschwerde vom 11. Juli 2011 wurde unter Punkt I. ausgeführt, dass der angefochtene Bescheid die Rechtsmittelbelehrung enthalte, dass ein Rechtsmittel nicht zulässig sei. Diese Belehrung gründe auf die durch die Finanzstrafgesetznovelle 2010 geschaffene neue Rechtslage, wonach nach [§ 83 Abs. 2 letzter Satz FinStrG](#) gegen den Einleitungsbescheid „ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig“ sei. Ob diese Neuregelung verfassungsrechtlich unbedenklich sei, könne vorerst dahingestellt bleiben, denn im vorliegenden Fall sei die für den Bf. günstigere Rechtslage anzuwenden.

Demnach habe der Einleitungsbescheid mit einer Beschwerde bei der Finanzstrafbehörde 2. Instanz bekämpft werden können ([§ 152 FinStrG](#)).

Im vorliegenden Fall werde der Bf. beschuldigt, Verkürzungen an Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 zu bewirken versucht zu haben.

Dieser gegenüber dem Bf. gehegte Verdacht sei aber – spätestens – bereits im Jahre 2004 gegeben gewesen, also zu einem Zeitpunkt, da bereits der BP-Bericht und entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vorgelegen seien.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe ganz offensichtlich willkürlich, nämlich nur zu dem Zweck, dem Bf. die günstige Rechtslage zu nehmen, in Erwartung der Finanzstrafgesetznovelle 2010 die Einleitung des Strafverfahrens aufgeschoben.

Die günstigere Rechtslage vor der Finanzstrafnovelle 2010 habe eben darin bestanden, dass sich ein Beschuldigter bereits im Vorfeld gegen eine – wie hier – völlig unschlüssige und unbegründete Verfahrenseinleitung zur Wehr setzen habe können und sich – Beschwerdeerfolg vorausgesetzt - nicht einem peinlichen, kostenintensiven (Verteidigungskosten) Strafverfahren aussetzen habe müssen.

Der Bf. sei also so zu stellen, wie er wäre, wenn die Behörde nicht willkürlich gehandelt hätte.

Dies aber müsse bedeuten, dass das gegenständliche Rechtsmittel zulässig sei.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

***§ 4 Abs. 2 FinStrG:*** *Die Strafe richtet sich nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, daß das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.*

***§ 57 Abs. 6 FinStrG:*** *Das Finanzstrafverfahren ist stets zügig und ohne unnötige Verzögerung durchzuführen und innerhalb angemessener Frist zu beenden. Verfahren, in denen ein Beschuldigter in Haft gehalten wird, sind mit besonderer Beschleunigung zu führen. Ist eine Finanzstrafbehörde mit der Vornahme einer Verfahrenshandlung säumig, so kann der Beschuldigte bei dieser Finanzstrafbehörde den an den im § 62 Abs. 4 bezeichneten Vorsitzenden des Berufungssenates des unabhängigen Finanzsenates gerichteten Antrag stellen, er möge der Finanzstrafbehörde für die Vornahme der Verfahrenshandlung eine angemessene Frist setzen. Hat die Finanzstrafbehörde die versäumte Verfahrenshandlung bis zur Entscheidung über den Antrag durchgeführt, so gilt der Antrag als zurückgezogen.*

*Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.*

*Nach § 83 Abs. 2 FinStrG ist der Verdächtige von der Einleitung des Strafverfahrens unter Bekanntgabe der zur Last gelegten Tat sowie der in Betracht kommenden Strafbestimmung unverzüglich zu verständigen. In den Fällen der §§ 85 und 93 kann die Verständigung auch anlässlich der ersten Vernehmung durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz erfolgen. Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird. Gegen diesen Bescheid ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.*

***§ 156 Abs. 1 FinStrG:*** *Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat ein Rechtsmittel, das gegen ein von ihr erlassenes Erkenntnis (einen Bescheid) oder gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt eingebracht worden ist, durch Bescheid zurückzuweisen, wenn das Rechtsmittel nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.*

Zunächst darf zum Vorwurf, der angefochtene Bescheid gehe auf diese Argumente überhaupt nicht ein, sondern begnügen sich – in flagranter Verletzung des Legalitätsprinzips – mit einer zweizeiligen Begründung, festzustellen, dass die Behörde zweiter Instanz einen mangelhaften Bescheid der Behörde erster Instanz derart ergänzen kann, dass er dadurch den gesetzlichen Anforderungen entspricht. Es ist nicht nur zulässig, sondern vor dem Gesetzesbefehl des

***§ 161 Abs. 1 FinStrG*** (grundsätzlich) in der Sache selbst zu entscheiden geboten, den allenfalls mangelhaften Spruch und/oder die allenfalls mangelhafte Begründung des erstinstanzlichen Bescheides zu ergänzen und zu komplettieren (VwGH 22.9.2005, 2001/14/0193). Daher wird der Bf. hinsichtlich der Begründung auf die nachstehenden Ausführungen verwiesen.

Der Bf. führt weiters aus, unter „Einleitung“ eines Strafverfahrens müssten solche Verfolgungshandlungen verstanden werden, die den davon Betroffenen das Bewusstsein verschaffen, gegen ihn liege ein konkreter Verdacht der Abgabenverkürzung vor, dem die Abgabenverwaltung nachgehen wolle, was im gegenständlichen Fall spätestens mit dem Erhalt der Vorladung zu einer Vorsprache vom 16. September 2003 der Fall gewesen sei, die dem Bf. am 20. August 2003 zugekommen sei. Dabei verwechselt der Bf. die im [§ 83 FinStrG](#) geregelte formelle Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mittels Bescheid mit der Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens.

Ein Finanzstrafverfahren wird bereits mit der ersten Verfolgungshandlung anhängig (VwGH 28.11.2007, [2007/15/0165](#)). Ein Finanzstrafverfahren wird nicht erst mit seiner (förmlichen bzw. bescheidmäßigen) Einleitung anhängig, sondern bereits mit der Setzung einer sonstigen Verfolgungshandlung, worunter insbesondere Hausdurchsuchungen sowie auch – wie im vorliegenden Fall – die Vorladung einer Person fallen. Die förmliche Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist daher für die Frage der „Anhängigkeit“ ohne Bedeutung (VwGH 26.6.1997, [96/16/0209](#)). Nur nebenbei sei erwähnt, dass die erste förmliche Vorladung des Bf. zur Vernehmung als Verdächtiger durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz am 13. März 2000 mit einem Termin 28. März 2000 ergangen ist.

Mit seinem weiteren Vorbringen, es würde doch feststehen, dass binnen einer angemessenen Frist von höchstens 6 Monaten ein derartiger Einleitungsbescheid – im Falle der Verdachtserhärtung – zu erlassen gewesen wäre, der nunmehr angefochtene Bescheid also nichts anderes darstelle als eine Nachfassung jenes individuellen Rechtsaktes, der spätestens 6 Monate nach dem 16. September 2003 zu setzen gewesen wäre, wird vom Bf. versucht, im Finanzstrafrecht eine gesetzliche Regelung für den Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu suggerieren.

Faktum ist jedoch, dass dem Finanzstrafgesetz eine Regelung, wonach ein Bescheid (oder ein Erkenntnis) innerhalb einer bestimmten Zeit – hier vom Bf. verlangt: innerhalb von sechs Monaten – erlassen werden müsste, fremd ist. Das Finanzstrafgesetz enthält weder eine Bestimmung über eine Entscheidungspflicht noch besteht im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren in Verfahren nach dem Finanzstrafgesetz eine Devolutionsmöglichkeit (VwGH 9.11.1994, [94/13/0202](#)).

Schließlich ist die Bestimmung des [§ 311 BAO](#) über die Entscheidungspflicht im Finanzstrafverfahren auch nicht sinngemäß anzuwenden, weil gemäß [§ 56 Abs. 2 FinStrG](#) dort

nur die Bestimmungen des 3. Abschnittes der BAO Anwendung finden. Der [§ 311 BAO](#) befindet sich jedoch im 7. Abschnitt der BAO.

Entgegen den Beschwerdevorbringen bestand für die Finanzstrafbehörde erster Instanz keine gesetzliche Verpflichtung, den „individuellen Rechtsakt spätestens sechs Monate nach dem 16. September 2003“ zu setzen.

Die Ausführungen des Verteidigers, die Behörde habe willkürlich mit der Einleitung des Strafverfahrens zugewartet, um dem Bf. eine Rechtsmittelmöglichkeit zu nehmen bzw. die Unterlassung einer Stellungnahme zum Vorwurf der Willkür stelle selbst einen Willkürakt dar, sind jedoch insoweit nicht nachvollziehbar, als die Finanzstrafbehörde erster Instanz mit dem Fortführen des Finanzstrafverfahrens nur der schriftlichen Äußerung des Verteidigers vom 23. August 2004 nachgekommen ist, aus Zweckmäßigkeitssgründen – ungeachtet dessen, dass im Finanzstrafverfahren keine Bindung an die Steuerfestsetzungsbescheide besteht – den Ausgang des Abgabenfestsetzungsverfahrens abzuwarten. Die entsprechende Berufungsentscheidung ist am 31. Mai 2011 zur GZ. RV/0868-W/05 ergangen, daher wurde auf Grund der Äußerung des Verteidigers, der nunmehr Beschwerde darüber führt, dass seinem Ersuchen entsprochen wurde, mit der Erlassung des Bescheides über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens zugewartet. Worin eine Willkür der Finanzstrafbehörde erster Instanz gelegen sein soll, wenn lediglich dem schriftlich geäußertem Ersuchen des Verteidigers nachgekommen wird (der sich im Übrigen gestattete, die Finanzstrafbehörde über den Fortlauf des Festsetzungsverfahrens auf dem Laufenden zu halten), bleibt insofern unergründlich, als dies in der Praxis bedeuten würde, dass jedes Mal, wenn dem Antrag/Ersuchen eines Beschuldigten auf Zuwarten mit einer Amtshandlung stattgegeben wird, ein Verteidiger Willkür einwenden könnte.

Der vom Bf. zitierte Günstigkeitsvergleich des [§ 4 Abs. 2 FinStrG](#) regelt die Anwendung des materiellen Finanzstrafrechts bei Änderungen, Aufhebungen und Ergänzungen desselben, sofern keine (hievon abweichenden) Übergangsbestimmungen erlassen werden. Gemäß dieser Bestimmung „richtet sich die Strafe“ (als deren Prämissen auch die tatbestandsmäßige und die allfällige qualifikatorische Subsumtion) nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.

Das formelle Strafrecht (Verfahrensrecht) kennt keine auf die Begünstigung von Verfahrensbeteiligten oder auf andere Momente abgestellten zeitlichen Geltungsgrundsätze;

wird es geändert und fehlt eine Übergangsbestimmung, so ist das neue Verfahrensrecht sogleich in jeder Lage des Verfahrens anzuwenden.

Dem Vorwurf, die Finanzstrafbehörde erster Instanz hätte nur zu dem Zweck, dem Bf. die günstige Rechtslage zu nehmen, in Erwartung der Finanzstrafgesetznovelle 2010 die Einleitung des Strafverfahrens aufgeschoben, ist zu erwidern, dass in den Jahren 2003 bis 2009 von einer Finanzstrafgesetznovelle 2010 noch nichts bekannt war und schon gar nicht damit zu rechnen war, dass die Beschwerdemöglichkeit gegen Einleitungsbescheide, die zudem erst mit der Finanzstrafgesetznovelle 2007 B, BGBI I Nr. 44/2007 explizit in das Finanzstrafgesetz aufgenommen wurde (§ 83 Abs. 2, 3. Satz FinStrG: Die Verständigung bedarf eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.), schon drei Jahre nach dessen Inkrafttreten wieder abgeschafft werden würde.

Der Bf. verweist selbst in der Beschwerde auf die Übergangsvorschrift ([§ 265 Abs. 1p FinStrG](#)), die anordnet, dass auf solche Rechtsmittel gegen Bescheide über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, die zum 1. Jänner 2011 anhängig waren, die neue Rechtslage nicht anzuwenden sei.

Der Bf. negiert die Tatsache, dass vor dem 1. Jänner 2011 im laufenden Finanzstrafverfahren (wie bereits erwähnt aufgrund seiner Äußerung vom 23. August 2004) noch kein Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens erlassen wurde, dieser vielmehr erst am 27. Juni 2011 ergangen ist. Formalvoraussetzung zur Einbringung einer Beschwerde vor dem 1. Jänner 2011 wäre die Erlassung eines Bescheides gewesen. Immerhin wird vom Bf. zugestanden, dass die Vorladung zu einer Vorsprache am 16. September 2003 nicht in einen Einleitungsbescheid gekleidet war, somit die erwähnte Formalvoraussetzung unstrittig nicht vorgelegen ist.

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass die Finanzstrafbehörde erster Instanz unter Beachtung der Bestimmung des [§ 83 Abs. 2 letzter Satz FinStrG](#), wonach gegen einen Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafgesetzes ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist, die Beschwerde des Bf. vom 11. Juli 2011 der Rechtslage ab 1. Jänner 2011 folgend gesetzeskonform als unzulässig zurückgewiesen hat. Die Beschwerdeaufführungen, wonach sich der Einleitungsbescheid als noch unter dem Regime der alten Rechtsordnung ergangen erweisen würde und das gegenständliche Rechtsmittel daher zulässig wäre, treffen somit nicht zu.

Wenn es dem Bf. wirklich darum gegangen wäre, von sich aus eine Beschleunigung des Finanzstrafverfahrens anzustreben, ist nicht nachvollziehbar, weshalb er bzw. sein Verteidiger nicht gemäß [§ 57 Abs. 6 FinStrG](#) einen Antrag auf Erlassung des Einleitungsbescheides gestellt hat, was ihm jederzeit ab 1. Jänner 2008 möglich gewesen wäre.

Wien, am 14. Oktober 2011