



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen Bf., über die Beschwerde des Beschuldigten vom 26. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 22. Jänner 2008, StrafNr. Y, über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG)

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Einleitungsbescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Am 22. Jänner 2008 hat das Finanzamt Landeck Reutte als Finanzstrafbehörde I. Instanz an den Beschwerdeführer zu StrafNr. Y (bzw. StNr. X) ein Schreiben folgenden Inhalts gerichtet:

„1. Gegen Sie wird das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht besteht, dass Sie als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Landeck Reutte durch das unvollständige bzw. fehlerhafte Erfassen von Geschäftsvorfällen (Hinweis auf den Betriebsprüfungsbericht vom 12. Mai 2005) und in der Folge durch das Einreichen unrichtiger Steuererklärungen, sohin unter Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, fortgesetzt vorsätzlich eine Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2003 in Höhe von 20.978,-- und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) begangen haben.

2. Hievon werden Sie gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG verständigt.

3. Gemäß § 116 FinStrG werden Sie aufgefordert,

sich bis zum 12.2.2008 schriftlich zu rechtfertigen und außerdem anzugeben: Tag, Monat, Jahr und Ort (Bezirk, Land) der Geburt; allfällige frühere Namen; Staatsbürgerschaft; Beschäftigung; Wohnanschrift; Betriebsanschrift; derzeitiges Vermögen und Einkommen; Sorgepflichten; allfällige Vorstrafen.

Die Nichtbefolgung der Aufforderung zur Rechtfertigung hindert nicht den weiteren Ablauf des Untersuchungsverfahrens (§ 121 FinStrG).

5. Eine Rechtsbelehrung ist angeschlossen.“

Beigeschlossen war diesem Schreiben eine „Rechtsbelehrung für Verdächtige und Beschuldigte eines Finanzstrafverfahrens“, welche verschiedene „allgemeine Hinweise, die für das gesamte Finanzstrafverfahren gelten“ enthielt, nicht aber eine Rechtsmittelbelehrung.

Gegen diese Erledigung richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 26. Mai 2008, in welcher im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Zur Vermeidung längerer Ausführungen werde auf die ausführliche Beschwerdeentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 23. April 2008, GZ FSRV/0007-I/08, Bezug genommen. Insbesondere werde auf die Qualifizierung der in Beschwerde gezogenen Erledigung als Bescheid sowie den Mangel einer Rechtsmittelbelehrung und die daher noch immer offene Rechtsmittelfrist Bezug genommen. Die Gesamtnachforderung an Einkommensteuer für die Streitjahre habe ca. € 30.000,00 betragen. Welche von den zahlreichen Einzelfakten des in der Erledigung zitierten Betriebsprüfungsberichtes mit welchem Detailbetrag schließlich zum Betrag von 20.978 (Euro?) geführt hätten, sei für ihn derzeit ohne schriftliche Detaillierung sachlich nicht nachvollziehbar.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG idF BGBl. I Nr. 44/2007 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. § 83 Abs. 2 FinStrG in dieser Fassung ist seit 1. Jänner 2008 in Kraft (§ 265 Abs. 1j FinStrG).

Gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG gelten für Anbringen, Niederschriften, Aktenvermerke, Vorladungen, Erledigungen, Fristen sowie Zwangs- und Ordnungsstrafen, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die Bestimmungen des 3. Abschnittes der Bundesabgabenordnung sinngemäß.

Für Bescheide sind damit die Bestimmungen der §§ 92 ff BAO ("Erledigungen") maßgeblich. Im vorliegenden Fall sind folgende Bestimmungen von Relevanz:

Gemäß § 92 Abs. 1 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde (hier: einer Finanzstrafbehörde) als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Gemäß § 93 Abs. 1 BAO gelten für schriftliche Bescheide außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß § 93 Abs. 3 BAO hat der Bescheid ferner zu enthalten

- a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;
- b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, dass das Rechtsmittel begründet werden muss und dass ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt.

Enthält der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angabe über die Rechtsmittelfrist oder erklärt er zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig, so wird die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt (§ 93 Abs. 4 BAO).

Gemäß § 96, 1. und 2. Satz BAO müssen alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden (hier: der Finanzstrafbehörde) die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. An die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden kann, soweit nicht in Abgabenvorschriften die eigenhändige Unterfertigung angeordnet ist, die Beglaubigung treten, dass die Ausfertigung mit der genehmigten Erledigung des betreffenden Geschäftsstückes übereinstimmt und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweist.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung (§ 97 Abs. 1 lit. a BAO).

Enthält eine Erledigung nicht alle in den §§ 93 bzw. 96 BAO geforderten Teile, so führt dies teils zum Verlust der Bescheideigenschaft ("Nichtbescheid"), teils (nur) zur Rechtswidrigkeit der Erledigung. Unverzichtbar für die Bescheidqualität sind die Bezeichnung der Behörde, der Spruch sowie (nach Maßgabe des § 96 BAO) die Unterschrift (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Rz. 21f zu § 93 mwN).

Wie der Unabhängige Finanzsenat in der vom Beschwerdeführer zitierten Beschwerdeentscheidung vom 23. April 2008, GZ. FSRV/0007-I/08, ausgeführt hat, enthält die nunmehr gegenständliche Erledigung des Finanzamtes Landeck Reutte als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 22. Jänner 2008 die Bezeichnung der Behörde sowie eine Unterschrift (§ 96 BAO). Weiters enthält sie einen Spruch: dieser ist die Willenserklärung der Behörde. Der normative (rechtsgestaltende oder rechtsfeststellende) Inhalt muss sich aus der Formulierung der Erledigung ergeben (vgl. Ritz, aaO, Rz. 5 zu § 93 mwN). Das gegenständliche Schreiben enthält die Feststellung, dass gegen den Beschwerdeführer wegen eines näher umschriebenen Tatverdachtes ein Finanzstrafverfahren nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich Einkommensteuer für 2000 bis 2003 eingeleitet werde. Dieser schriftliche Verwaltungsakt der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 FinStrG (aus dem Akteninhalt ergeben sich keine Hinweise darauf, dass es sich lediglich um die bloße Verständigung von der schon vollzogenen Einleitung handeln würde) genügt in rein formaler Hinsicht auch angesichts seiner Textierung den Mindestvoraussetzungen eines Bescheides und es kommt ihm normative Wirkung zu. Das gegenständliche Schreiben des Finanzamtes Landeck Reutte als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 22. Jänner 2008 ist daher als "Bescheid" zu qualifizieren (siehe dazu auch VfGH 9.6.1988, B 92/88).

Dieser angefochtene Bescheid wurde dem Beschwerdeführer am 23. Jänner 2008 zugestellt. Da der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung und keine Angabe über die Rechtsmittelfrist enthält, wurde die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt (§ 56 Abs. 2 FinStrG iVm § 93 Abs. 4 BAO). Die beim Unabhängigen Finanzsenat am 2. Juni 2008 eingelangte Beschwerde vom 26. Mai 2008 ist damit als rechtzeitig eingebracht zu betrachten.

Im Spruch des angefochtenen Bescheides wurde unter Hinweis auf einen Betriebsprüfungsbericht vom 12. Mai 2005 der Tatverdacht ausgesprochen, der Beschwerdeführer habe hinsichtlich der Einkommensteuer für 2000 bis 2003 Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen

Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Im Spruch des Einleitungsbescheides muss das dem Beschuldigten zur Last gelegte Verhalten, das als Finanzvergehen erachtet wird, nur in groben Umrissen umschrieben werden; die einzelnen Fakten müssen nicht "bestimmt", das heißt in den für eine Subsumtion relevanten Einzelheiten geschildert werden. In der Begründung der Einleitungsverfügung ist darzulegen, von welchem Sachverhalt die Finanzstrafbehörde ausgegangen ist und welches schuldhaftes Verhalten dem Beschuldigten vorgeworfen wird. Der Verdacht muss sich sowohl auf den objektiven als auch auf den subjektiven Tatbestand erstrecken. Im Straferkenntnis ist zu begründen, dass der Beschuldigte die Tat begangen hat, im Einleitungsbescheid muss lediglich begründet werden, dass die Annahme der Wahrscheinlichkeit solcher Umstände gerechtfertigt ist, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein Finanzvergehen geschlossen werden kann. Kein Unterschied zwischen den Begründungsanforderungen besteht allerdings zwischen dem Straferkenntnis und dem Einleitungsbescheid für die Obliegenheit der Behörde, den – unterschiedlich beschaffenen – Gegenstand der Begründungspflicht auf der Basis konkreter Lebenssachverhalte sachlich und rechtlich nachvollziehbar darzulegen (vgl. VwGH 17.12.1998, 98/15/0060 mwN).

Der angefochtene Bescheid, in dem festgestellt wurde, es bestehe der Verdacht, der Beschwerdeführer habe eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2000 bis 2003 in Höhe von (gemeint: €) 20.978,00 bewirkt, enthält keine Begründung. Bei dem dort angeführten Betriebsprüfungsbericht vom 12. Mai 2005 handelt es sich offenkundig um den Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. Z. Aufgrund der bei dieser Prüfung getroffenen Feststellungen wurden (unter anderem) die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 2000 bis 2003 wieder aufgenommen. Aus den daraufhin ergangenen neuen Sachentscheidungen ergaben sich Nachforderungen an Einkommensteuer für 2000 bis 2003 in Höhe von insgesamt € 30.674,01. Auf welche konkreten Feststellungen aus der angeführten Außenprüfung sich der angefochtene Bescheid stützt bzw. auf welche Weise die Vorinstanz den strafbestimmenden Wertbetrag ermittelt hat, lässt sich diesem Bescheid nicht entnehmen. Ebenso wenig lässt sich dem angefochtenen Bescheid entnehmen, auf welche Umstände sich der dort ausgesprochene Verdacht stützt, der Beschwerdeführer habe vorsätzlich gehandelt.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 FinStrG zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen

Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen (§ 161 Abs. 1 FinStrG).

Der angefochtene Bescheid ist aufgrund der nicht hinreichenden Konkretisierung des Tatwurfes bzw. der fehlenden Begründung weder nachvollziehbar noch kontrollierbar. Da nicht ersichtlich ist, welche konkreten Vorwürfe gegen den Beschwerdeführer erhoben werden, kommt im vorliegenden Fall eine Sanierung der Begründungsmängel durch die Rechtsmittelbehörde nicht in Betracht. Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben.

Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass das Verfahren in das Stadium vor Erlassung der angefochtenen Erledigung zurücktritt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 19. Juni 2008