



**Verwaltungsgerichtshof
Präsidium**

DVR: 0000141

Zl. VwGH-1790/0025-PRAES/2012

Der mit Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen vom 3. Oktober 2012, GZl. BMF-010000/0028-VI/1/2012 übermittelte Entwurf eines Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012 gibt dem Präsidium des VwGH Anlass zu folgenden Bemerkungen:

Allgemeines

Die Verfahrensbestimmungen für den "Bundesabgabenbereich" werden im Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 (FVwGG 2012) und für die allgemeine Verwaltung in der Verwaltungsgerichtsverfahrensrechts-Novelle 2012 (VwGVR) geregelt. Die unterschiedlichen Aufgabenbereiche bedingen unterschiedliche Verfahrensgesetze mit unterschiedlichen Bestimmungen dort wo dies sachlich erforderlich, zweckmäßig und sinnvoll ist. Ist eine sachliche Begründung jedoch nicht erkennbar, dann stellt sich die Frage, ob nicht gerade bei einer so grundlegenden Änderung des Verfahrensrechts wie durch diese Gesetze eine einheitliche Regelung angebracht wäre. Diese beiden Gesetze sind offenkundig ohne vorangegangene Koordinierung in die Begutachtung gegangen und schreiben auf weiten Strecken die bisherigen Bestimmungen modifiziert weiter. Durch bestimmte unterschiedliche Regelungen sind Probleme vorprogrammiert. Nur als Beispiele von vielen seien genannt:

Es gibt unterschiedliche Beschwerdefristen - ist es sachlich begründet, dass eine Beschwerde in dem einen Fall innerhalb von zwei Wochen im anderen Fall innerhalb eines Monats einzubringen ist. Gravierende Unterschiede sind beim Inhalt der Beschwerde vorgesehen (zB Beschwerdepunkt). Die Beschwerdevorentscheidungen sind anders geregelt, auch die Senatszuständigkeiten (Einzelrichter - Senat) und die Aktenvorlage. Spannend werden die Fragen dann, wenn es um Abgrenzungen zwischen dem "Abgabenbereich" und der allgemeinen Verwaltung geht. Insbesondere bei den Landesgerichten werden die Unterschiede merkbar sein.

Gerade bei dieser Gelegenheit einer umfassenden Reform wäre im Interesse der Betroffenen eine Koordinierung der legislativen Vorhaben wünschenswert und eine mögliche Vereinheitlichung und damit Vereinfachung, die der Rechtssicherheit gedient hätte, zweckmäßig gewesen.

Artikel I BFGG

Zu § 1 BFGG:

Dem unabhängigen Finanzsenat obliegen die ihm durch die Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 BAO) und das FinStrG übertragenen Aufgaben. Nunmehr hat das BFGG in den Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (ausgenommen Verwaltungsabgaben) und des FinStrG sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- und Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden, zu entscheiden.

Zunächst ergibt sich daraus, dass bestimmte "Abgaben" nicht durch das BFG entschieden werden. Darunter fallen zB die Konsulargebühren, aber auch die Rundfunkgebühren, die in der Zuständigkeit des BVwG liegen.

Die Verwaltungsabgaben werden durch das BVwG und die Landesgesetze nach den Bestimmungen des AVG nicht aber durch das BFG vollzogen.

Im Landesbereich werden die Landes- und Gemeindeabgaben nach den Bestimmungen der BAO erhoben. Im Abgabenstrafrecht werden die Bestimmungen des VStG angewendet. Das VStG ist für das Strafrecht in der Allgemeinen Verwaltung konzipiert nicht aber für ein Abgabenstrafrecht. Für diesen Bereich weist es erhebliche Defizite auf, so dass es angebracht wäre, für das Strafverfahren in Abgabenangelegenheiten weitgehend die Bestimmungen des FinStrG zu übernehmen.

Unklar sind bei dieser Regelung die sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten. Es wird nicht angenommen, dass beabsichtigt ist, zB alle Angelegenheiten, die von den Zollämtern zu besorgen sind (Zuständigkeiten bei der Ausländerbeschäftigung), in die Zuständigkeit des BFG zu übertragen.

Die Zuständigkeitsbestimmung des § 1 BFGG ist reichlich kryptisch. Eine ganz klare unmittelbar aus dem Gesetzestext ableitbare Zuständigkeitsregel ist unerlässlich, wird aber durch den Textentwurf nicht erreicht.

Zu § 13 Abs. 2 BFGG:

Die Verhandlung kann unter bestimmten Voraussetzungen mit nur einem Laienrichter durchgeführt werden. Damit wird durch Parteienvereinbarung die Senatszusammensetzung und damit der gesetzliche Richter verändert.

Artikel 2 – Änderung der BAO**Allgemeines BAO**

Die Bestimmungen über die Amtsbeschwerde entfällt im Entwurf ersatzlos. Grundlage für die Amtsbeschwerde dürfte künftig das B-VG unmittelbar sein. Verfahrensbestimmungen, wie etwa Beschwerdeinhalt, Fristen udgl. sind somit nicht positivrechtlich geregelt. Klare Regelungen wären hier wünschenswert.

Zu § 93a BAO:

Die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 hat in § 42 Abs. 3a VwGG eine Sachentscheidungsbefugnis des Verwaltungsgerichtshofes als neue meritorische Erledigungsform des höchstgerichtlichen Verfahrens bei vorliegender Entscheidungsreife eingeführt. Die Nutzung dieser Befugnis steht im Ermessen des VwGH.

Die neue Befugnis kann gerade für zeitraumbezogene Ansprüche, wo sich die Rechtslage unveränderbar nach der Verwirklichung des Sachverhaltes richtet (vgl. § 4 BAO), im Einzelfall eine sinnvolle Alternative zur Bescheidaufhebung sein und Rechtsschutzverfahren verkürzen, wenn es um die Entscheidung einer isolierten Rechtsfrage geht. Im Sinne der Verfahrensökonomie könnte hier eine neuerliche Befassung des Verwaltungsgerichts und die Durchführung eines fortgesetzten Verfahrens künftig in Einzelfällen entbehrlich sein.

Dies zeigt auch der Blick nach Deutschland, wo die deutsche Finanzgerichtsordnung dem Bundesfinanzhof ebenfalls eine reformatorische Entscheidung in Abgabensachen ermöglicht. Allerdings können in Österreich letztlich Umsetzungsschwierigkeiten der Nutzung der neuen Sachentscheidungsbefugnis entgegenstehen. So verfügt der Verwaltungsgerichtshof beispielsweise nicht über die Computerprogramme der Finanzverwaltung, um Steuerbeträge in progressiven Steuertarifsystemen ADV-unterstützt auszurechnen. Die Durchführung solcher Berechnungen ist auch keine Aufgabe eines Höchstgerichts und würde jedenfalls - angesichts der Überlastung des VwGH - einer Sachentscheidung im Rahmen der anzustellenden Ermessensübung vielfach entgegenstehen.

Die deutsche Finanzgerichtsordnung hat diesem Umstand jedoch insofern Rechnung getragen, als sie einen begleitenden Berechnungsauftrag an die Abgabenbehörde kennt. So heißt es in § 100 Abs. 2 dFGO:

"Erfordert die Ermittlung des festzusetzenden oder festzustellenden Betrags einen nicht unerheblichen Aufwand, kann das Gericht die Änderung des Verwaltungsakts durch Angabe der zu Unrecht berücksichtigten oder nicht berücksichtigten tatsächlichen oder rechtlichen Verhältnisse so bestimmen, dass die Behörde den Betrag auf Grund der Entscheidung errechnen kann. Die Behörde teilt den Beteiligten das Ergebnis der Neuberechnung unverzüglich formlos mit; nach Rechtskraft der Entscheidung ist der Verwaltungsakt mit dem geänderten Inhalt neu bekannt zu geben".

In Österreich fehlt eine vergleichbare Bestimmung. § 93a BAO sollte daher um einen entsprechenden Absatz 2 für höchstgerichtliche Sachentscheidungen nach § 42 Abs. 3a VwGG ergänzt werden. Eine solche Ergänzung würde die Nutzung von § 42 Abs. 3a VwGG erleichtern, das Verwaltungsgericht entlasten und letztlich das Rechtsschutzverfahren insgesamt abkürzen.

Zu § 205 a BAO:

Zufolge der Anordnung des § 93a BAO (neu) ist wohl davon auszugehen, dass der in § 205a Abs. 1 BAO (neu) genannte Zeitraum "ab Entrichtung bis zur Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Bescheides" nicht nur bis zur Bekanntgabe der die Abgabe herabsetzenden Beschwerdeentscheidung (Bescheid), sondern im Falle eines Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtes oder einer Revision und eines darüber entscheidenden Erkenntnisses des VwGH gemäß § 42 Abs. 3a VwGG "bis zur Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Erkenntnisses" reicht. Aus Gründen der Klarheit sollte dies im § 205a ausdrücklich hervorgehen.

Zu § 209a BAO:

§ 209a Abs.1 BAO sollte geändert werden und das Wort "Berufungsentscheidung" durch die Worte "Beschwerdeentscheidung oder Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes (§ 279) oder des Verwaltungsgerichtshofes (§ 42 Abs. 3a VwGG)" ersetzt werden.

Ohne diese Änderung stünde die Verjährung einer Abgabefestsetzung durch Erkenntnis entgegen und liefe der beabsichtigte § 209a Abs. 5 BAO ins Leere.

Zu § 212a Abs. 10 BAO:

Mit dieser Regelung wird eine Lücke geschlossen.

Im Anwendungsbereich des § 212a Abs. 10 BAO besteht weiterhin § 30 Abs. 2 VwGG, so dass es hier zu einer Doppelgleisigkeit der Antragstellung kommen könnte. Insoweit könnte § 30 Abs. 2 VwGG legistisch reduziert werden und eine Antragszulässigkeit in diesen Fällen an den VwGH unterbunden werden.

Zu § 250 Abs. 1 BAO:

Die unterschiedlichen Formalvoraussetzungen bei Beschwerden an das Bundesverwaltungsgericht und die Landesverwaltungsgerichte nach § 10 Abs.1 des Entwurfes zu einem VwGVG (Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz) und nach § 250 Abs. 1 BAO bei Beschwerden an das Bundesfinanzgericht und an die (Landes-)Verwaltungsgerichte in Abgabensachen (§ 2a BAO) sind sachlich nicht begründet. Es wird angeregt, die Voraussetzungen des § 250 Abs. 1 BAO denen des § 10 Abs. 1 VwGVG anzugleichen, insb. vom Beschwerdeführer einen Sachverhalt (§ 10 Abs. 1 Z 3 VwGVG) zu verlangen und nicht von der Abgabenbehörde im Vorlagebericht (§ 265 Abs. 3 lit.a BAO) und einen Beschwerdepunkt anzuführen. Eine Klarstellung sollte in allen diesen Bestimmungen insoweit erfolgen, ob damit ein Gleichstellung mit § 41 Abs. 1 VwGG erfolgen soll.

Zu § 262 Abs. 4 BAO:

Bescheiderlassende Behörde ist nicht das Bundesministerium, sondern der Bundesminister. Für Landesabgaben wird angeregt, diese Regelung auch auf Bescheide der Landesregierung zu erweitern.

§ 265 Abs. 3 BAO:

Zum Erfordernis eines Sachverhalts im Vorlagebericht (Abs. 3 lit.a) siehe die Anmerkung zu § 250 Abs. 1 BAO, zumal dieser dem angefochtenen Bescheid zu entnehmen ist.

§ 266 Abs. 4 BAO:

Die an sich sinnvolle und daher zu begrüßende Bestimmung ist dem bestehenden § 38 Abs. 2 VwGG nachgebildet. Doch ist zu bedenken, dass dies im Zusammenhang mit der Bestimmung des § 41 Abs. 1 VwGG (Bindung an die Sachverhaltsannahme der belangten Behörde) zu sehen ist. Eine solche Bindung besteht im BAO Verfahren nicht.

Zu § 269 BAO:

§ 269 Abs. 1 BAO legt dem BFG auch die Obliegenheiten der Abgabenbehörden auf und räumt dem BFG weiter die Befugnisse der Abgabenbehörden ein. ZB haben nach § 114 Abs. 1 zweiter Satz BAO die Abgabenbehörden alles, was für die Bemessung der Abgaben

wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen. Es erscheint bedenklich, dass dem BFG, einem unabhängigen Gericht, solche Pflichten auferlegt werden. Es bestehen Bedenken, dass die in § 269 Abs. 1 BAO aufgezählten Ausnahmen ausreichen; die Aufgaben eines Gerichtes sind andere als die der Abgabenbehörden.

§ 272 BAO Abs. 1 BAO:

In welchen Fällen Einzelrichter und Senate zu entscheiden haben, wird beim Bundesverwaltungsgericht und den Landesgerichten, soweit sie nicht in Abgabenangelegenheiten entscheiden, völlig unterschiedlich geregelt. Eine sachliche Rechtfertigung dafür ist den Erläuterungen nicht zu entnehmen und auch nicht ersichtlich.

Zu § 272 Abs. 2 BAO:

Die Fassung könnte bei dem gegebenen Entwurfstext zu Missverständnissen führen. Die Wortfolge "bei Annahme einer Verdrängung durch Unionsrecht" wäre deutlich vom Antrag beim Verfassungsgerichtshof abzukoppeln. Es wird der Eindruck erweckt, dass im Falle der Verdrängung durch Unionsrecht stets ein Antrag beim Verfassungsgerichtshof zu stellen ist.

Zu § 278 Abs. 1 BAO:

Während die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 dem VwGH lediglich eine Befugnis zur Sachentscheidung einräumt, hat sie für die Ebene des Verwaltungsgerichts in Art. 130 Abs. 4 B-VG eine weitgehende Verpflichtung zur Sachentscheidung bei Bescheidbeschwerden getroffen. Demnach haben die Verwaltungsgerichte in Verwaltungsstrafsachen über Beschwerden wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit immer und in anderen Rechtssachen bei feststehendem oder effizient feststellbarem Sachverhalt meritorisch ("in der Sache selbst") zu entscheiden. Die Erläuterungen zur Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 betonen, dass es sich dabei um die Mindestanforderung an eine meritorische Entscheidung handelt, einfachgesetzlich aber ein weiteres Feld an meritorischen Entscheidungen vorgesehen werden kann. (ErlRV, 1618 der Beilagen XXIV. GP, Seite 14 zu Art 130 Abs. 4 B-VG: "In Art. 130 Abs. 4 ist abschließend geregelt, in welchen Fällen das Verwaltungsgericht meritorisch zu entscheiden hat; in diesen Fällen darf es daher nicht kassatorisch entscheiden. Einfachgesetzliche Regelungen, wonach das Verwaltungsgericht in bestimmten anderen Fällen meritorisch entscheiden kann oder meritorisch zu entscheiden hat - dies soll der Vermeidung von ‚Kassationskaskaden‘ dienen-, sind jedoch zulässig.")

Vor diesem verfassungsrechtlichen Hintergrund fällt nun auf, dass der zur Begutachtung ausgesandte Entwurf - entgegen der Betonung der Reformatorik auf Ebene der

Verwaltungsgerichtsbarkeit erster Instanz durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 - im Ergebnis als "Rückschritt" in der meritorischen Entscheidungsverantwortung des künftigen Bundesfinanzgerichts gegenüber dem bisherigen UFS verstanden werden könnte.

So sieht § 278 Abs. 1 BAO - auch unter Beachtung des § 279 BAO - künftig die Bescheidaufhebung als die primäre Erledigungsform vor und trägt nur mehr der Mindestanforderung des Art. 130 Abs. 4 B-VG Rechnung, indem es ergänzt: "Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist."

Demgegenüber hat § 289 Abs. 2 BAO idGF dagegen die Rolle der Berufungsinstanz als Instanz der Entscheidungsverantwortung stärker hervorgehoben, indem er die Verpflichtung zur Sachentscheidung positiv normiert hat ("Außer in den Fällen des Abs. 1 hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden").

Es sollte jedenfalls - zumindest in den Erläuterungen - klargestellt werden, dass sich aus den unterschiedlichen Formulierungen kein Rückschritt gegenüber der bisherigen Rechtslage ergeben soll. Wünschenswert wäre darüber hinaus, wenn dies schon im Gesetzestext stärker zum Ausdruck käme.

Zu § 280 Abs. 1 lit d BAO:

In der Entscheidung des BFG ist auszusprechen, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof zulässig ist. Weitere Vorgaben enthält das Gesetz nicht. Dabei liegt hier das zentrale Problem für die Entlastung des Verwaltungsgerichtshofes. Es obliegt allein dem Senat oder Einzelrichter, die Revision zuzulassen oder nicht, ohne dass diese an gesetzliche Regelungen gebunden werden. Sie allein entscheiden über die Zulassung und haben diese zu begründen. Die Zulassung bzw. Nichtzulassung wird daher in vergleichbaren Fällen sehr unterschiedlich sein.

Es wäre im Bereich der BAO, wie auch in den übrigen Verfahrensgesetzen dringend geboten, eine Regelung aufzunehmen, die eine Revision nur in bestimmten Fällen zulässt, wie zB Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung, keine einheitliche Rechtsprechung, bisher noch nicht entschiedene Rechtsfragen und Unionsfragen. Alles Übrige sollte von der Möglichkeit der Erhebung einer Revision ausgenommen werden, weil dem VwGH in Hinkunft die Last der unzähligen Einzelentscheidungen genommen werden muss und an diese Stelle die Grundsatzentscheidungen zu treten haben.

§ 295 Abs. 6 BAO und § 305 BAO:

Die Wiederaufnahme steht nach § 303 BAO bei durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren offen. Zuzufolge § 93a BAO (neu) gilt dies wohl auch auf durch Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes oder des Verwaltungsgerichtshofes (§ 42 Abs. 3a VwGG) abgeschlossene Verfahren. § 305 BAO (neu) begründet für die Wiederaufnahme die Zuständigkeit der Abgabenbehörde, die für die Erlassung des nach § 307 Abs. 1 aufzuhebenden Bescheides (oder des aufzuhebenden Erkenntnisses) zuständig gewesen Abgabenbehörde. Im Falle eines "aufzuhebenden Erkenntnisses" ist keine Abgabenbehörde, sondern das BFG zur Erlassung zuständig gewesen. Fraglich ist, ob die Befugnis nach § 269 Abs. 1 BAO auch die Zuständigkeit zur Wiederaufnahme erfasst und damit in einem solchen Fall das BFG die Wiederaufnahme vorzunehmen hat oder in jedem Fall die Abgabenbehörde erster Instanz. Jedenfalls scheint intendiert zu sein, dass die Wiederaufnahme eines durch Erkenntnis abgeschlossenen Verfahrens durch das Verwaltungsgericht erfolgen soll.

Diese Überlegungen gelten auch für die Zuständigkeit zur Folgeänderung nach § 295 Abs. 6 BAO (neu).

§ 323 Abs. 35 und 36 BAO:

Ein Bescheid, dessen Berufungsfrist mit Ablauf des 31. Dezember 2013 noch nicht abgelaufen ist, gegen den aber noch keine Berufung eingebracht und somit hinsichtlich dessen keine Berufung am 1. Jänner 2014 unerledigt ist, kann ab 1. Jänner 2014 innerhalb des Restes der mit Zustellung des Bescheides vor Inkrafttreten der Novelle laufenden Beschwerdefrist nur mehr durch Beschwerde vor dem BFG bekämpft werden. Gleiches wird - ohne dass dies deutlich zum Ausdruck kommt - für als unerledigt geltende Berufungen gelten. Angesichts der gleichen Frist für die "alte" Berufung" und die "neue" Bescheidbeschwerde erscheint dies grundsätzlich unbedenklich.

Artikel 5 – Änderung des FinstrG

§ 3 Abs. 2 FinStrG:

(neu) schränkt den Begriff des "Gerichts" ein. Deshalb ist etwa in § 31 Abs. 4 lit.b FinStrG neu neben dem Gericht das BFG erwähnt. Dies sollte auch in § 14 Abs. 3 FinStrG erfolgen, sonst könnte das BFG keine Verfolgungshandlung setzen.

§ 32 Abs. 3 lit.e FinStrG:

nimmt vom Lauf der Vollstreckbarkeitsverjährung, die nach § 32 Abs. 1 FinStrG mit der Rechtskraft der Entscheidung beginnt, mit welcher die Strafe verhängt wurde, nach einer

solchen Rechtskraft liegende Zeiten der Anhängigkeit eines Verfahrens vor dem VfGH oder VwGH aus. Nunmehr soll auch die Zeit der Anhängigkeit eines Verfahrens vor dem BFG ausgenommen werden. Dies deutet darauf hin, dass der Entwurf von der Auffassung ausgeht, ein Erkenntnis der Finanzstrafbehörde werde trotz dagegen erhobener Beschwerde rechtskräftig und deshalb müsse die Zeit der Anhängigkeit des Verfahrens vor dem BFG ausgenommen werden. Dagegen gilt aber, dass die Beschwerde die Rechtskraft verhindert; diese tritt erst mit dem Erkenntnis des BFG ein. Die Aufnahme des BFG in der Gesetzesbestimmung dient nicht der Klarstellung (so die Erläuterungen), sondern der Verwirrung und sollte entfallen.

Zu § 66 Abs. 2 FinStrG:

In § 66 Abs. 2 FinStrG wird lediglich der erste Satz neu gefasst (und der "Berufungssenat" aus dem Text entfernt). Es sollte aber auch der dritte Satz (über den Berufungssenat) ersatzlos entfallen.

Weiters spricht § 66 Abs. 2 FinStrG vom Beamten des höheren Finanzdienstes.

Dieser Begriff lässt sich ersichtlich auf die Dienstzweigeverordnung BGBl. Nr. 164/1948 zurückverfolgen, welche in ihrem Abschnitt II Z 16 den Dienstzweig des Höheren Finanzdienstes vorsah. Die Regelung über die Dienstzweige wurde mit der ersten Gehaltsüberleitungsgesetz-Novelle 1970 BGBl. Nr. 243/1970 in das Gehaltsüberleitungsgesetz aufgenommen. Die Ausbildung im Dienstzweig des Höheren Finanzdienstes war durch eine Besondere Prüfungsvorschrift mit einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 17. März 1949 geregelt, welche durch das Bundesgesetz BGBl. Nr. 334/1965 auf Gesetzesstufe gehoben und durch die Verordnung BGBl. Nr. 323/1973 abgelöst wurde. Das BDG kennt Dienstzweige nicht mehr, erklärt gleichwohl die in der Anlage 2 angeführten Ausbildungs- und Prüfungsvorschriften als Bundesgesetze weitergeltend, bis eine entsprechende für die betreffende Verwendung erlassene Verordnung in Kraft tritt. Die in Anlage 2 des BDG (in der Stammfassung) und seit dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 148/1988 in § 233 Abs. 1 BDG genannte Verordnung Nr. 323/1974 trat durch die Verordnung des BMF über die Grundausbildung der Verwendungsgruppe A (Finanzdienst) BGBl. Nr. 816/1992 außer Kraft. Mit der Verordnung BGBl. II Nr. 485/2003 wurde die Grundausbildung für alle im Ressortbereich des BMF verwendeten Bediensteten, auch für jene der allgemeinen Verwaltung geregelt. Die Begriffe Finanzdienst und Höherer Finanzdienst scheinen nicht mehr auf. Dies gilt auch für die Nachfolgeverordnungen BGBl. II Nr. 256/2007 und Nr. 308/2009.

Somit ergibt sich die Schwierigkeit, dass als "Beamte des höheren Finanzdienstes" iSd § 66 Abs. 2 FinStrG jüngere Bedienstete, welche ihre Grundausbildung im Bereich der Geltung der Grundausbildungsverordnung BGBl. II Nr. 485/2003 oder einer Nachfolgeverordnung abgeschlossen haben als Spruchsenatsmitglieder nicht mehr in Betracht kommen und Entscheidungen eines Spruchsenates mit einem solchen Mitglied mit Rechtswidrigkeit wegen Unzuständigkeit belastet wären.

Es wird daher vorgeschlagen die Wendung "Beamter der Verwendungsgruppe A 1 oder Vertragsbediensteter der Entlohnungsgruppe a" statt der Wendung "Beamter des höheren Finanzdienstes" vorzusehen oder (um auch "ältere" Beamte zu berücksichtigen) an diese Wendung mit einem "oder" anzuschließen.

Zu § 98 Abs. 3 FinStrG:

Der in § 98 Abs. 3 FinStrG enthaltene Grundsatz "in dubio pro reo" sowie die Befugnisse nach § 99 FinStrG gelten wegen § 157 FinStrG auch für das BFG.

In § 99 Abs. 6 FinStrG wird zwar im vorletzten Satz das BFG an Stelle der FinStrBehörde II. Instanz gesetzt, allerdings sollte auch der letzte Satz angepasst werden ("Dieses" hat in seiner Entscheidung auch festzustellen....).

Zu § 169 FinStrG:

Art. 133 Abs. 6 B-VG idF der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 zählt taxativ auf, wer gegen Erkenntnisse eines Verwaltungsgerichtes Revision erheben kann. In dieser Aufzählung findet sich die belangte Behörde des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht (der Amtsbeauftragte wird dort nicht genannt; eine Ermächtigung an den einfachgesetzlichen Gesetzgeber wie in Art. 131 Abs. 2 B-VG vor der erwähnten Novelle gibt es nicht mehr). Im Finanzstrafverfahren wäre dies die Finanzstrafbehörde.

Es wird daher vorgeschlagen, § 169 FinStrG ersatzlos zu streichen.

§ 21 VwGG idF des Entwurfes zu einem Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetz 2012 zählt die Parteien des Verfahrens vor dem VwGH auf: der Revisionswerber, die belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht (Revisionsgegner) und allfällige Mitbeteiligte. Erhebt die belangte Behörde des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht die Revision (Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-FG), so fallen der Revisionswerber und der Revisionsgegner zusammen.

Es ist fraglich, ob es verfassungsrechtlich zulässig ist, ein bestimmtes Organ der Finanzstrafbehörde (den Amtsbeauftragten) in § 169 FinStrG als Revisionswerber

festzulegen, und gleichsam ein anderes Organ der nach § 21 VwGG Parteistellung genießenden Finanzstrafbehörde (etwa den Spruchsenat) als Revisionsgegner auftreten zu lassen. Welches Organ der Einfachgesetzgeber auch immer benennt, Partei vor dem VwGH und damit Revisionswerber ist - anders als heute - auch bei der "Amtsbeschwerde" in Finanzstrafangelegenheiten die belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht, also die Finanzstrafbehörde. Revisionen, die vom Amtsbeauftragten nicht im Namen der Finanzstrafbehörde eingebracht würden, hätte das Bundesfinanzgericht als unzulässig zurückzuweisen.

Die Bemerkungen zu den Übergangsbestimmungen der BAO gelten für das FinStrG sinngemäß.

Artikel 6 – ZollR-DG – Änderung

Art. 243 Zollkodex normiert eine zweistufige Rechtsbehelfsmöglichkeit.

Als Rechtsbehelf der ersten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK) wird in § 85b ZollR-DG nunmehr die Beschwerde (wohl Bescheidbeschwerde iSd §§ 250 ff BAO neu) vorgesehen. Dass für das diese Beschwerde betreffende Verfahren die §§ 250 ff BAO, geändert durch § 85b Abs. 2 ZollR-DG und ergänzt um die Bestimmungen der §§ 85c bis 85e ZollR-DG, gelten, ergibt sich aus § 2 Abs. 1 und 2 ZollR-DG und musste deshalb nicht gesondert in das Gesetz aufgenommen werden.

Für den Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK) soll im ZollR-DG nunmehr nichts Gesondertes vorgesehen werden.

Als Rechtsbehelf der zweiten Stufe kann der Vorlageantrag (§ 264 BAO neu) gegen die Beschwerdevorentscheidung (§§ 262 f BAO neu) angesehen werden. Allerdings erfordert ein solcher eine Beschwerdevorentscheidung. Unterbleibt eine Beschwerdevorentscheidung und entscheidet das BFG bereits über die Bescheidbeschwerde auf Grund des Rechtsbehelfs der ersten Stufe, wäre der unionsrechtlich erforderliche Instanzenzug abgeschnitten. Dass die Revision vor dem VwGH oder die Beschwerde vor dem VfGH die geforderte Qualität eines Rechtsbehelfs iSd Art. 243 ZK nicht erreicht, sei bemerkt.

Das in den Erläuterungen zum Entwurf erwähnte Urteil des EuGH vom 11. Jänner 2001 in der Rs C-1/99 (Kofisa) räumt dem nationalen Gesetzgeber die Festlegung ein, ob ein Wirtschaftsteilnehmer zunächst einen Rechtsbehelf bei der Zollbehörde einlegen muss oder ob er das Gericht unmittelbar anrufen kann. Dass es aber die Zollbehörde in der Hand haben dürfte, den zwingend bei ihr einzulegenden Rechtsbehelf nicht zu behandeln, sondern dem Gericht vorzulegen, ist zweifelhaft. Vor allem aber normiert der nach seinem

Art. 187 Abs. 2 spätestens mit 24. Juni 2013 geltende modernisierte Zollkodex (Verordnung [EG] Nr. 450/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. April 2008, ABIEU Nr. L 145 vom 4. Juni 2008) in seinem Art. 23 Abs. 2, dass das Recht auf Einlegung eines Rechtsbehelfs in einem mindestens zweistufigen Verfahren ausgeübt werden kann. Daher sieht der Verwaltungsgerichtshof in Übereinstimmung mit dem Schrifttum zum modernisierten Zollkodex (vgl. Reuter/Fuchs, Das neue EG-Zollrecht, Rz 126.5) das unionsrechtliche Erfordernis eines zwingend zweistufigen Verfahrens.

Deshalb wäre § 262 Abs. 2 bis 4 BAO neu wohl bereits durch den derzeit geltenden Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK, jedenfalls aber durch Art. 23 Abs. 2 des modernisierten Zollkodex verdrängt. Dennoch ohne Beschwerdevorentscheidung erlassene Erkenntnisse oder Beschlüsse des BFG würden im Falle einer Revision vom VwGH allenfalls schon deshalb aufgehoben werden.

Soweit keine unionsrechtlich geregelten Einfuhrabgaben betroffen sind, sondern sonstige Eingangsabgaben iSd § 2 Abs. 1 ZollR-DG stellt sich die Frage, ob der durch den Verweis in § 2 Abs. 1 ZollR-DG auch hier anzuwendende Art. 243 Abs. 2 ZK nicht die gegenüber den ebenfalls verwiesenen Bestimmungen der BAO speziellere Norm ist und auch in diesem Bereich den Bestimmungen des § 262 Abs. 2 bis 4 BAO neu als *leges generales* durch Art. 243 Abs. 2 ZK als *lex specialis* derogiert würde.

Es wird daher vorgeschlagen, etwa nach § 85c ZollR-DG den Satz aufzunehmen:
"§ 262 Abs. 2 bis 4 BAO sind nicht anzuwenden."

Art. 243 ZK fordert auch einen Rechtsbehelf gegen Säumnis der Zollbehörden. Mangels näherer Bestimmungen im ZollR-DG gelten gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Bestimmungen der §§ 284 ff BAO neu (Säumnisbeschwerde).

Da die Frist, nach deren Ablauf die Säumnisbeschwerde erhoben werden kann, in § 284 Abs. 1 BAO mit sechs Monaten festgelegt wird, widerspricht dies insoweit dem Unionsrecht, als dieses auch kürzere Fristen für bestimmte Entscheidungen vorsieht (zB Art. 7 Abs. 1 Buchstabe b der Zollkodex-Durchführungsverordnung der Kommission – 150 Tage für die Entscheidung über den Antrag auf eine verbindliche Ursprungsauskunft; Art. 140 der ZK-DVO – 120 Tage für die Erteilung eines AEO-Zertifikates auf Antrag des Wirtschaftsbeteiligten; Art. 375 Abs. 2 ZK-DVO – drei Monate für die Bewilligung von Vereinfachungen im Versandverfahren; Art. 445 Abs. 2 ZK-DVO – 60 Tage für die Bewilligung eines im elektronischen Datenaustausch übermittelten Manifests als Versandanmeldung durch eine Luftverkehrsgesellschaft Art. 506 ZK-DVO 30 und 60 Tage

für die Bewilligung eines Zollverfahrens mit wirtschaftlicher Bedeutung). Dies hatte der bisherige § 85a Abs. 1 Nr. 3 ZollR-DG berücksichtigt.

Es wird daher angeregt, die Bestimmung aufzunehmen:

"§§ 284 bis 286 BAO gelten mit der Maßgabe, dass an die Stelle der in § 284 Abs. 1 genannten Frist von sechs Monaten eine nach Artikel 6 Abs. 2 des Zollkodex im geltenden Recht allenfalls festgelegte kürzere Frist für die Entscheidung über einen Antrag tritt."

W i e n , am 29.10.2012

Der Präsident:

J A B L O N E R

Elektronisch gefertigt