

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Manuela Fischer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. ***5***, betreffend Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO vom 14.11.2019 wegen behaupteter Beschlagnahme von Unterlagen und gesetzwidriger Außenprüfung durch ein Organ des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln am 10.9.2019 nach durchgeführter mündlicher Verhandlung beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 283 Abs. 4 lit a und Abs. 7 iVm § 260 Abs. 1 lit. a BAO in beiden Punkten

- behauptete Beschlagnahme von Unterlagen sowie
- gesetzwidrig durchgeführte Außenprüfung

als unzulässig zurückgewiesen.

Der Antrag auf Kostenersatz wird als unzulässig zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die am 18.11.2019 im Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln eingelangte **Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO** der Beschwerdeführerin (idF Bf.) wurde mit Vorlageschriftsatz vom 30.12.2019 samt Stellungnahme der Behörde dem Bundesfinanzgericht (BFG) übermittelt; Eingang beim BFG am 3.1.2020.

Dem Schriftsatz lagen die Stellungnahme der Prüferin zum zeitlichen Ablauf der Außenprüfung betreffend Mag. ***1***, Kopien der elektronischen Korrespondenz der Prüferin zur Prüfungsanmeldung und –vorbereitung ab 5.8.2019 sowie Kopien des Tagebuches September 2019 + Zeitkarte bei.

Am 27.1.2020 reichte die Behörde eine Kopie der Niederschrift vom 4.12.2019, aufgenommen

mit dem steuerlichen Vertreter als Auskunftsperson sowie eine Kopie des am 4.11.2019 angefertigten Fotos des im Zusammenhang mit dem Beschlagnahmeworwurf in Rede stehenden „gelben Bene-Ordners“ nach.

Als Beschwerdegegenstand war in der **Maßnahmenbeschwerde der Bf. vom 14.11.2019** angeführt: *„Ich erhebe gegen die durch die Organwalterin der belangten Behörde, Frau Prüferin, am 10.9.2019 in der Steuerberatungskanzlei meines steuerlichen Vertreters ***2*** in Kanzlei vorgenommene, mir am 10.10.2019 bekannt gewordene Beschlagnahmung meiner (in einem gelben Bene-Ordner befindlich gewesenen) Unterlagen für das Jahr 2015 und/oder in weiterer Folge gesetzwidrig durchgeführte Außenprüfung Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO.“*

Zum Sachverhalt und Gang des Verfahrens war in der Beschwerde u.a. wie folgt ausgeführt.

*Zit: „Am 10.09.2019 fand in der Steuerberatungskanzlei ***2***, der meine steuerliche Vertretung innehat, in Kanzlei eine Steuerprüfung betreffend Mag. ***1***, meines Lebensgefährten, der ebenfalls von ***2*** steuerlich vertreten ist, statt. Für die belangte Behörde schritt Frau Prüferin ein. ...*

*Sie hat sich sofort auf die Unterlagen von Herrn Mag. ***1*** gestürzt und hat innerhalb kurzer Zeit mehrere Fragen gestellt, welche von der steuerlichen Vertretung beantwortet worden sind. Offensichtlich war das nicht zu ihrer Zufriedenheit. Sie zog sich mit den Unterlagen in ein Nebenzimmer zurück (was ihr gestattet worden war). Sie kam dann nach ca. 5 Minuten aus dem Nebenzimmer und erklärte, sie wolle die Prüfung der Unterlagen unter deren Mitnahme auf die Dienststelle vornehmen. Auch für meine steuerliche Vertretung war das befremdlich und eine erstmalig erlebte Vorgangsweise. Bei diesen Unterlagen befand sich auch ein gelber Bene-Ordner mit meinen Unterlagen für das Jahr 2015. Es war für Frau Prüferin eindeutig ersichtlich, dass dieser Ordner nicht zu den zu prüfenden Unterlagen von Mag. ***1*** gehört.*

Dass die belangte Behörde meine Steuerunterlagen (den mich betreffenden Ordner für das Jahr 2015) offensichtlich mitgenommen hatte und unter Ausschaltung meiner steuerlichen Vertretung und auch meiner Person eine Außenprüfung vornahm, wurde mir erst mit der mit 07.10.2019 datierten, am 10.10.2019 durch Hinterlegung zugestellten, Bescheidbegründung zu einem Wiederaufnahmebescheid für das Jahr 2015 bekannt, aus der erschlossen werden konnte, dass diese Unterlagen zum Gegenstand einer — ohne davor rechtliches Gehör gewahrt zu haben — Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für 2015 und Abänderung eines rechtskräftigen Bescheides für das genannte Kalenderjahr, gemacht wurden.

...

Anlässlich einer Vorsprache meiner umseits ausgewiesenen rechtsfreundlichen Vertretung bei der belangten Behörde (zur Vornahme einer Akteneinsicht) am 04.11.2019 konnte/musste sich diese davon überzeugen, dass die bezeichneten Unterlagen bei der belangten Behörde waren

*(und somit davor unzulässiger Weise beschlagnahmt worden waren). Damit wurde definitiv Kenntnis von der beschwerdegezogenen Amtshandlung erlangt. Bei dieser Gelegenheit versuchte die involvierte Organwalterin in dem offenbaren am Bewusstsein der rechtswidrigen Vorgangsweise den Sachverhalt dahingehend zu vermitteln, dass auf der Rückseite des Ordners mein Vorname "****" nicht draufstehe, sowie, dass ihr der Ordner vom Steuerberater geradezu aufgedrängt worden sei, was eine bloße Schutzbehauptung ist. Meinem rechtsfreundlichen Vertreter wurde mitgeteilt, dass die Unterlagen ohnehin nun kopiert seien und er diese (den Ordner mit den Unterlagen) im Original mitnehmen könne, was dann auch geschehen ist.*

Beweis: zeugenschaftliche Einvernahme von:

*- Mag. ***4***, M.E.S., - Mag. ***3***, - Prüferin, - ***2***, AdresseKanzlei - sämtliche zu laden pA der belangten Behörde; vorzulegendes Gedächtnisprotokoll; meine Einvernahme in einer mündlichen Verhandlung.“*

Weiters wurde im Beschwerdeschriftsatz der Bf. zur Zulässigkeit der Maßnahmenbeschwerde auf die Bestimmung des § 283 Abs. 1 BAO verwiesen.

Die Bf. sei durch die Vorgangsweise der belangten Behörde in ihren Rechten, dass entgegen den gesetzlichen Voraussetzungen keine Beschlagnahme ihrer Besteuerungsunterlagen und keine gesetzwidrige Außenprüfung vorgenommen werde, verletzt.

Die Bf. habe letztlich am 04.11.2019 Kenntnis von den bekämpften Vorgangsweisen faktischen Amtshandelns erhalten.

Die Beschwerde sei somit gemäß § 283 Abs. 2 BAO rechtzeitig erhoben.

Als Beschwerdegründe waren u.a. angeführt, dass das Einkommensteuerverfahren 2015 der Bf. mit Bescheid vom 07.03.2017 bereits auf Grundlage einer Arbeitnehmerveranlagung ordnungsgemäß durchgeführt worden sei.

Infolge der ungerechtfertigten Beschlagnahme der Unterlagen der Bf. habe eine Steuerprüfung zur Einkommensteuer 2015 der Bf. ohne eine Terminvereinbarung mit der steuerlichen Vertretung und ohne einen Prüfungsantrag und unter Verletzung des rechtlichen Gehörs stattgefunden.

Betreffend die Wiederaufnahme und die Abänderung des Steuerbescheides für das Jahr 2015 sei daher von der Bf. eine Bescheidbeschwerde an das BFG zu erheben gewesen. Darüber sei Beweis zu erheben durch zeugenschaftliche Einvernahme der konkret in der Beschwerde angeführten Personen.

Mit der gegenständlichen Maßnahmenbeschwerde wurden die folgenden Anträge gestellt.

1. eine mündliche Verhandlung durchzuführen und
2. die durch die Organwalterin der belangten Behörde, Frau Prüferin, am 10.09.2019 in der Steuerberatungskanzlei des steuerlichen Vertreters ***2*** in Kanzlei vorgenommene, mir am 10.10.2019 bzw. am 04.11.2019 (definitiv) bekannt gewordene, Beschlagnahme der (in

einem gelben Bene-Ordner befindlich gewesenen) Unterlagen für das Jahr 2015 und/oder in weiterer Folge die gesetzwidrig durchgeführte Außenprüfung für verfassungswidrig und/oder rechtswidrig zu erklären sowie

3. dem Rechtsträger der belangten Behörde gemäß der VwG-Aufwandsersatzverordnung (VwG-AufwErsV), BGBl II 517/2013, den Ersatz der entstandenen Verfahrenskosten im gesetzlichen Ausmaß binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution aufzutragen.

Die belangte Behörde führte im **Vorlageschriftsatz vom 30.12.2019** u.a. an, dass es unstrittig sei, dass eine Außenprüfung beim Lebensgefährten der Bf., Herrn Mag. ***1***, in dessen Anwesenheit und der Anwesenheit des steuerlichen Vertreters am Dienstag 10.9.2019 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters begonnen worden sei.

Bestritten werde der in der Maßnahmenbeschwerde dargestellte Ablauf des Prüfungsbeginns am 10.9.2019. Nach der beiliegenden, durch die Prüferin angefertigten Skizze der Kanzleiräumlichkeiten sei ersichtlich, dass der Prüfungsbeginn nicht im „Prüferzimmer“ stattgefunden habe, sondern im großen Nebenraum. Die weiteren Ausführungen im Vorlageschriftsatz bezogen sich auf die Angaben der Prüferin in ihrer beigebrachten Stellungnahme.

Die Behörde führte weiter an, dass es durchaus üblich sei, dass Unterlagen in der Dienststelle gesichtet und bearbeitet werden.

Die Prüferin habe in der Dienststelle begonnen, die Unterlagen zu sichten, zu bearbeiten und sich dazu Notizen zu machen. Dabei sei ihr bei einem Ordner aufgefallen, dass sämtliche Belege auf die Bf. und nicht auf den Geprüften lauteten. Sie habe den Ordner und die Notizen an die zuständige Bearbeiterin für Arbeitnehmerveranlagungen im Fachbereich übergeben.

Die in der Folge für das Finanzamt neu hervorgekommenen Tatsachen führten von Amts wegen zur Wiederaufnahme des Verfahrens und Erlassung eines neuen Sachbescheides die Einkommensteuer 2015 der Bf. betreffend. Dagegen sei durch die Bf. fristgerecht Beschwerde eingebracht worden.

Es werde ausdrücklich widersprochen, dass für die Prüferin ersichtlich gewesen wäre, dass dieser Ordner nicht zu den zu prüfenden Unterlagen des Mag. ***1*** gehört habe. Es werde auch widersprochen, dass, wie behauptet, Unterlagen ohne Wissen des steuerlichen Vertreters aus den Räumlichkeiten entnommen worden seien.

Zum Vorwurf der nicht ordnungsgemäßen Betriebsprüfung bei der Bf. wurde u.a. angeführt, dass dem Vertreter der Bf., Dr. ***5***, am 4.11.2019 im Zuge der Akteneinsicht in der Dienststelle die geforderten Informationen erteilt und der fragliche Ordner mit Originalbelegen übergeben worden seien. Zur Dokumentation sei in Anwesenheit des Vertreters der Bf. von diesem Ordner (gelber dünner Bene-Ordner) ein Foto gemacht worden. Es sei darauf zu sehen, dass der Ordner nicht mit dem Namen beschriftet gewesen sei.

Im Anschluss an die am 4.12.2019 zur Prüfung des Mag. ***1*** in der Dienststelle durchgeführten Schlussbesprechung wurde der steuerliche Vertreter ***2*** mit seiner Zustimmung niederschriftlich als Auskunftsperson zur der Behörde vorliegenden Maßnahmenbeschwerde der Bf. befragt.

Der steuerliche Vertreter ***2*** gab in Anwesenheit von Frau Mag. ***6***, Herrn ***7*** und Prüferin sowie Dr. ***5***, dem Vertreter der Bf., wie folgt an:

*Zit: „Frau Prüferin kam zwecks Prüfungsbeginn des Herrn Mag. ***1***, an dem Tag nahm sie ca. 6 Ordner des Herrn Mag. ***1*** mit. Alle Ordner haben unterschiedlichen Farben und beschriftet. Es wurde auch ein Prüfungsauftrag unterschrieben.*

*Die Ordner von Herrn Mag. ***1*** standen vorbereitet im Prüferzimmer. Am Tag des Prüfungsbeginnes nahm sie ca. 6 Ordner vom Herrn Mag. ***1*** mit.*

Wo befand sich der Ordner von Frau Mag. Bf.:

Im mittleren Zimmer ist ein Regal 3 Meter hoch und der Ordner stand auf der 4 Etage, man muss Etage hinaufsteigen um den Ordner von Frau Bf. zu erreichen. Das Prüferzimmer ist wenn man von der Eingangstüre kommt links, dann der mittlere Raum wo die Ordner stehen und rechts ist mein Büro. Für mich war es eindeutig lesbar und Frau Prüferin hat auf den Ordner gezeigt und genau diesen Ordner gefordert.

*Frau Prüferin hat den Ordner von mir erhalten. Ordner war beschriftet mit Ordner Bf. *** 2017. Frau Prüferin brauchte diesen Ordner zwecks Querverweis.*

Frau Prüferin hat die Wiederaufnahme gemacht ohne Prüfungsauftrag. Ich habe ihr den Ordner gegeben und sie ist wie eine Tarantel abgeflitzt.

*Den Ordner von Frau Bf. holte Frau Prüferin 1 oder 2 Tage nach Prüfungsbeginn des Mag. ***1***.*

Es wurde auch kein Prüfungsauftrag für Frau Mag. Bf. unterschrieben bzw. nicht einmal vorgelegt.

Wichtig ist, Frau Prüferin wollte den Ordner nur für einen Querverweis, das ja nicht unanständig ist im gemeinsamen Haushalt.

Ich wiederhole die Aussage, dass der Ordner eindeutig ersichtlich war, dass es sich um den Ordner von Frau Bf. 2017 handelt.

*Eine Bestätigung über die Übergabe der Ordner des Herrn Mag. ***1*** habe ich verlangt und ich habe der Prüferin die Zusage gemacht, dass sie die Prüfung im Amt erledigen kann.“*

Im Vorlageschriftsatz der Behörde war zu dieser Niederschrift angeführt, dass sich Herr ***2*** des Öfteren widersprochen und die Aussagen wieder korrigiert habe. Dies sei auch daran zu erkennen, dass schriftlich festgehaltene Angaben durch ***2*** selbst wieder gestrichen wurden.

Der steuerliche Vertreter habe der Mitnahme, der von ihm vorbereiteten Ordner zugestimmt. Dass sich darunter auch ein Ordner der Bf. befunden habe, hätte er im Zuge der Vorbereitung

bzw. spätestens bei Aushändigung der Ordner überprüfen können. Eine Übernahmebestätigung habe der steuerliche Vertreter am 10.9. und am 18.9.2019 abgelehnt. Dazwischen sei die Prüferin nicht in der besagten Kanzlei gewesen.

Es sei daher nicht richtig, dass die Prüferin einen Ordner ein oder zwei Tage nach Prüfungsbeginn verlangt habe. Durch das Tagebuch für September 2019 und die Reiserechnung werde belegt, dass die Prüferin erst am 18.9.2019 wieder in der Kanzlei gewesen sei.

Angemerkt werde, dass das in der Maßnahmenbeschwerde geschilderte Geschehen zu den Steuerbescheiden der Bf. die Einkommensteuer des Jahres 2015 betroffen habe und nicht wie durch den steuerlichen Vertreter behauptet das Jahr 2017.

Im Vorlageschriftsatz war zuletzt festgehalten, dass weder eine Beschlagnahme noch eine Entwendung oder ein willkürlicher Akt der Behörde vorgelegen sei.

In der dem Vorlageschriftsatz beiliegenden **Stellungnahme der Prüferin** wurde im Detail der zeitliche Ablauf der Außenprüfung des Mag. ***1*** samt den Vorbereitungshandlungen ab 5.8.2019 dargelegt. U.a. waren auch jene Ereignisse dargelegt, die mit der Maßnahmenbeschwerde im Zusammenhang standen.

Zum fraglichen Tag, dem Prüfungsbeginn am 10.9.2019, war angeführt, dass der steuerliche Vertreter, der Geprüfte sowie die Prüferin, in der Kanzlei anwesend gewesen seien. Der Prüfungsauftrag sei von Mag. ***1*** unterfertigt worden. Mag. ***1*** habe nach dem Gespräch über seine Tätigkeiten und Projekte die Kanzlei verlassen. Eine elektronische Buchhaltung sei nicht zur Verfügung gestellt worden. Im „Prüferzimmer“, in das die Prüferin vom steuerlichen gebeten wurde, seien auf einem Schreibtisch Ordner und Schnellhefter Mag. ***1*** betreffend (ca. 8 Stück) vorbereitet gewesen. Da keine elektronischen Daten vorhanden waren, ersuchte die Prüferin, die ersten beiden Jahre zur Prüfung ins Büro mitnehmen zu können. Dies sei für den steuerlichen Vertreter kein Problem gewesen, eine Bestätigung über die Mitnahme lehnte er ab. Die Prüferin habe drei Ordner in zur Verfügung gestellten Plastiktüten für die Jahre 2014 und 2015 mitgenommen. Die Ordner seien von ihr vor Ort nicht geöffnet worden. Sie habe zugesagt diese nach Durchsicht zurückzubringen und die weiteren Unterlagen zu holen. Die Dienstreise habe lt. Reiseaufzeichnung der Prüferin an diesem Tag bis 10.30 Uhr gedauert.

Zurück in der Dienststelle habe sie wie auch sonst bei Prüfungen üblich, Excel-Listen und Notizen zu den Belegen erstellt. Bei einem Ordner habe sie in der Folge festgestellt, dass dieser die Bf. und nicht den Geprüften betroffen habe. Da die Bf. nicht in ihren Zuständigkeitsbereich gefallen sei, habe sie den Fachbereich der Behörde informiert und den Ordner zur weiteren Vorgangsweise weitergegeben.

Am 18.9.2019 habe sie zwei Ordner in die Kanzlei zurückgebracht und Unterlagen zu den Jahren 2016 und 2017 abgeholt. Da an diesem Tag kein geordnetes Gespräch mit dem steuerlichen Vertreter möglich gewesen sei, er habe verwirrt gewirkt, habe sie die Kanzlei kurz darauf wieder verlassen.

Dem Tagebuch der Prüferin war zu entnehmen, dass sie nur am 10.9. und 18.9. 2019 im Außendienst gewesen war. Dazwischen lagen Innendiensttage.

Die Prüferin habe auch angeführt, dass sie am 22.10.2019 mit der Bf. telefoniert habe und ihr die Vorgänge vom Tag des Prüfungsbeginns der Prüfung des Mag. ***1*** in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters geschildert habe. Sie habe gegenüber der Bf. auch darauf hingewiesen, dass sie damals den fraglichen Ordner nicht geöffnet hätte und nicht ersichtlich gewesen sei, dass er nicht Mag. ***1*** betroffen hätte.

Die Bf. habe in diesem Telefonat vermeint, dass von außen zu sehen gewesen wäre, dass es sich um einen fremden Ordner gehandelt habe. Der Steuerberater bestreite, der Prüferin den Ordner der Bf. ausgehändigt zu haben.

Am Tag der Akteneinsicht durch den Vertreter der Bf., am 4.11.2019, sei in dessen Anwesenheit ein Foto des betreffenden Ordners gemacht worden und darauf hingewiesen worden, dass von außen nicht ersichtlich sei, dass der Ordner die Bf. betroffen habe.

Die Prüferin nahm auch Bezug auf die Aufnahme der Niederschrift mit dem steuerlichen Vertreter als Auskunftsperson am 4.12.2019 und hielt dazu u.a. fest, dass die Schilderung des steuerlichen Vertreters die Anordnung der Räumlichkeiten betreffend nicht richtig gewesen sei. Wie in der angefertigten Skizze ersichtlich, habe sich das Prüferzimmer rechts befunden mit leeren Regalen, links habe sich das Büro des steuerlichen Vertreters befunden und in der Mitte hätten sich Ordner im Regal und am Boden befunden. Im mittleren Teil habe die erste Besprechung beim Prüfungsbeginn mit Herrn Mag. ***1*** stattgefunden.

Mit **Beschluss des BFG vom 14.9.2020** wurden dem Vertreter der Bf. iSd § 115 Abs. 2 BAO nachstehende Unterlagen zur Kenntnis übermittelt und um etwaige Äußerung / Stellungnahme dazu sowie zu den Ausführungen des BFG ersucht.

- 1) Schriftsatz / Vorlage der belangten Behörde vom 30.12.2019 (Seiten 1-7)
- 2) E-Mail-Verkehr betreffend Prüfungsanmeldung (Blatt 2.1 – 2.3)
- 3) Tagebuch, Reiserechnung der Prüferin v. September 2019 (Blatt 3.1 + 3.2)
- 4) Stellungnahme der Prüferin zum zeitlichen Prüfungsablauf (Blatt 4.1 – 4.6)
- 5) Niederschrift vom 4.12. mit steuerlichem Vertreter, datiert 2.12.2019 (Blatt 5.1 + 5.2)
- 6) Foto des fraglichen Ordners (angefertigt am 4.11.2019).

Das BFG verwies mit diesem Beschluss u.a. auf den sich aus den Unterlagen und der Maßnahmenbeschwerde ergebenden Sachverhalt.

Strittig sei, ob eine Maßnahme iSd § 283 BAO vorgelegen sei und die Prüferin, wie behauptet, Unterlagen unter Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt an sich genommen habe.

Es war dargelegt, warum die Beurteilung des BFG des zu diesem Zeitpunkt vorliegenden Sachverhalts ergeben habe, dass weder eine Beschlagnahme noch eine faktische Amtshandlung vorgelegen sei.

Zum Vorwurf einer rechtswidrig durchgeführten Außenprüfung bei der Bf. sei u.a. festgehalten gewesen, dass gegenüber der Bf. am 7.10.2019 Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des

Verfahrens sowie den Sachbescheid zur Einkommensteuer 2015 erlassen worden sind. Es wurde darauf hingewiesen, dass Gegenstand einer Maßnahmenbeschwerde nur eine Amtshandlung sein könne, die sich nicht auf einen Bescheid stützt. Gegenstand könne nicht sein, was in einem Verwaltungsverfahren, hier einer Bescheidbeschwerde gegen die angeführten Bescheide, ausgetragen werden könne.

Zu den in der Maßnahmenbeschwerde angeführten Anträgen wurde u. a. angeführt, dass betreffend die Einvernahme von Zeugen grundsätzlich anzugeben wäre, welche Tatsachen und Punkte im Zusammenhang mit der Maßnahmenbeschwerde durch die Befragung, insbesondere durch die genannten Amtsorgane die im Einkommensteuerverfahren der Bf. tätig waren, geklärt werden sollten.

Zum beantragten Ersatz auf Verfahrenskosten gem. VwG-AufwErsV wurde darauf hingewiesen, dass hier eine Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO vorliege. Gem. § 313 BAO haben Parteien im Abgabenverfahren und Beschwerdeverfahren entstehende Kosten selbst zu bestreiten.

In der **Stellungnahme der Bf. datiert vom 23.10.2020**, per Post einlangend am 30.10.2020, zum Beschluss des BFG vom 14.9.2020 war u.a. ausgeführt:

Zutreffend sei, dass die Bf. hinsichtlich des Ablaufs des Prüfungstermins keine Angaben machen könne, da sie selbst nicht anwesend war.

Da der steuerliche Vertreter bei seiner Einvernahme am 4.12. offensichtlich indisponiert gewesen sei, sei er in der mündlichen Verhandlung zu befragen. Es seien die in Frage stehenden Räumlichkeiten, insbesondere auch zur Verifizierung der Angaben der Zeugin Prüferin über die Örtlichkeit, zu besichtigen.

Die Bf. verwies auf Informationen wonach sich die Prüferin mit den Unterlagen in ein Nebenzimmer zurückgezogen habe und nach 5 Minuten zurückgekommen sei und erklärt habe, sie wolle die Prüfung der Unterlagen unter deren Mitnahme auf der Dienststelle vornehmen. Da sich bei diesen Unterlagen der gelbe Bene-Ordner der Bf. befunden haben dürfte, hätte sie diesen in Kenntnis des Umstandes, dass es sich nicht um Unterlagen des zu Prüfenden handelt, mitgenommen und wäre die Darstellung der Prüferin, dass sie das erst im Amt gesehen habe, nicht richtig.

Die Prüferin sei zweimal in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters gewesen. Ganz offensichtlich hätten sich die Angaben des steuerlichen Vertreters in der spontan-Niederschrift bei der Schlussbesprechung darauf bezogen. Die Stellungnahme der belangten Behörde beziehe sich offensichtlich auf den 1. Termin, während sich die Angaben des steuerlichen Vertreters ganz offensichtlich auf die 2. Mitnahme von Ordnern durch die Prüferin bezogen hätten. Dazu sei der steuerliche Vertreter in einer mündlichen Verhandlung zu befragen und ihm Gelegenheit zu geben seinen Terminkalender heranzuziehen.

Die Stellungnahme der Prüferin vermittle kein Beweismittel, das einer Beweiswürdigung zugänglich wäre und stelle die im Vorhalt vorgenommene Bewertung des BFG einen Akt unzulässiger vorgegreifender Beweiswürdigung dar.

Die Behauptungen der Prüferin in ihrer Stellungnahme würden bestritten, soweit sie nicht außer Streit gestellt seien.

Das vorgelegte Foto der belangten Behörde sei nicht aussagekräftig. Das BFG werde sich durch Inaugenscheinnahme des Originals des Ordners davon überzeugen können, dass unabhängig von der Aufschrift außen beim sofortigen Öffnen des Ordners ersichtlich sei, dass es sich nicht um einen solchen von Mag. ***1*** handle.

Die Organwalter der belangten Behörde, die als Zeugen beantragt worden seien, seien zu den genauen Umständen, insbesondere auch wann sie Kenntnis von dem gegenständlichen Ordner der Bf. erlangten hätten, einzuvernehmen.

Der mit 4.11.2020 datierte **Fristsetzungsantrag der Bf.**, beim BFG einlangend am 10.11.2020, wurde entsprechend dem VwGH vorgelegt.

Die **Ladung** zur mündlichen Verhandlung am 17.2.2021 wurde am 22.1.2021 an die Parteien versandt. An diesem Tag ergingen auch die Ladungen zur Zeugeneinvernahme an Mag. ***6***, Prüferin, ***7***, Mag. ***1*** und ***2***.

Zur **Verhandlung am 17.2.2021** waren die Bf. sowie deren Vertreter, Dr. ***5***, Rechtsanwalt, und als Vertreterin der belangten Behörde Mag. ***6*** erschienen. Über diese Verhandlung wurde eine Niederschrift aufgenommen und jeweils eine Ausfertigung den Parteien übergeben. Es wurde wie angeführt protokolliert: Zit:

„Beginn der Verhandlung: 09:05 Uhr.

Die Richterin hält fest, dass die gegenständliche Verhandlung zur Maßnahmenbeschwerde dazu dient den Sachverhalt zur Frage zu klären, ob eine Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt (AuvBZ) durch eine nicht auf einem Bescheid beruhende Handlung der Prüferin gegeben war.

Zum in der Maßnahmenbeschwerde erhobenen Vorwurf der Durchführung einer rechtswidrigen Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin wird darauf hingewiesen, dass es sich dabei um ein mit Bescheid abgeschlossenes Verfahren handelt und daher das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde zu ergreifen wäre.

Auf die zur Maßnahmenbeschwerde bisher vorliegenden Unterlagen und Stellungnahmen wird verwiesen, d.h. u.a. auf

- 1) Schriftsatz/Vorlage der belangten Behörde*
- 2) Tagebuch, Reiserechnung der Prüferin vom September 2019*
- 3) Stellungnahme der Prüferin zum zeitlichen Prüfungsablauf der AP Mag. ***1****
- 4) Niederschrift mit ***2*** als Auskunftsperson*
- 5) Foto des fraglichen Ordners*

Sämtliche Unterlagen wurden der Bf. mit Beschluss vom 14.9.2020 zur Kenntnis gebracht. Die Stellungnahme dazu vom 23.10.2020 langte am 30.10.2020 beim BFG ein.

Am 10.11.2020 langte der Fristsetzungsantrag vom 4.11.2020 beim BFG ein.

Die Richterin trägt den Sachverhalt zusammengefasst, chronologisch vor.

.....

Der steuerliche Vertreter legt zur Veranschaulichung der räumlichen Anordnung in der Kanzlei 2 Unterlagen vor, eine Gedächtnisskizze, angefertigt durch die Bf. sowie einen „Aufriss der Räumlichkeiten“, ebenfalls nach Erinnerung der Bf. Der Vertreter der Bf. legt dem Gericht einen dünnen gelben Bene-Ordner vor, er merkt dazu an, dass es sich um den seinerzeitigen Originalordner im Originalzustand handelt.

Das Gericht stellt dazu fest, der Ordner ist unbeschriftet, nach dem Aufschlagen sind leere Einlageblätter zu sehen, nach dem Umschlagen des A4-Einlageblattes fällt die Jahreszahl 2015 auf, bei genauerem Hinsehen erkennt man eine USt-Erklärung 2015 mit der Bezeichnung Bf.

****.*

....

*Von den beantragten Zeugeneinvernahmen der im Einkommensteuerverfahren der Bf. handelnden Amtsorte Mag. ***4*** und Mag. ***3*** wird in diesem, die Maßnahmenbeschwerde betreffenden, Verfahren aufgrund mangelnder Relevanz des Beweisantrages abgesehen.*

*Die Richterin verkündet den **Beschluss** auf Einvernahme der Zeugen zum Beweisthema.*

*Mag. ***6***, Prüferin, ***7***, Mag. ***1*** – nicht erschienen, ***2*** – Herr ***2*** musste aus terminlichen Gründen die Verhandlung verlassen.*

Die Verhandlung wird mit Einverständnis des Zeugen (ausgewiesen durch Reisepass Nr. P Nr.), der Bf., des Vertreters und der Vertreterin der Behörde auf Mittwoch, 24.2.2021. 10:00 Uhr, Verh.Saal 1F 05, vertagt.

Es ergehen keine neuerlichen Ladungen.

Es wurden gesonderte Niederschriften über die Zeugeneinvernahmen aufgenommen; jeweils eine Ausfertigung wurde der Beschwerdeführerin bzw. ihrem Vertreter, der Vertreterin des Finanzamtes sowie dem Zeugen ausgefolgt.

Nach den Zeugeneinvernahmen wird der Bf. / Vertreter Gelegenheit gegeben etwaige Ergänzungen vorzubringen.

Die Beschwerdeanträge werden aufrechterhalten und es wird um Kostenersatz ersucht.

Der Amtspartei wird Gelegenheit gegeben Ergänzungen vorzubringen und ihren Beschwerdeantrag zu stellen oder dieses bei der Vertagungsverhandlung zu tun.

Die Vertreterin der Amtspartei merkt folgendes an: „Ich möchte mich hiermit dafür entschuldigen, dass wir Sie nicht rechtzeitig darüber informiert haben, dass wir Unterlagen von Ihnen im Amt hatten.

*Der Vertreter bedankt sich bei Frau Mag. ***6*** für diese Entschuldigung.*

Ende der Verhandlung: 13:05 Uhr.

Nächster Termin wie oben angeführt 24.2.2021 zur weiteren Zeugenbefragung.“

Zu den am 17.2.2021 durchgeführten **Zeugeneinvernahmen** wird grundsätzlich auf die darüber aufgenommenen Niederschriften verwiesen.

Die Zeugen Mag. ***6*** (prüfbegleitender Fachbereich), Prüferin (Prüferin) und ***7*** (Teamleiter) wurden nach Rechtsbelehrung zu den in der Maßnahmenbeschwerde vorgebrachten Vorwürfen der Bf. durch die Richterin befragt. Dem Vertreter der Bf. wurde Gelegenheit gegeben Fragen an die Zeugen zu richten.

Festgestellt wurde, dass die Zeugen aufgrund ihrer dienstlichen Funktionen im Prüfungsverfahren des Mag. ***1*** tätig geworden waren. Zum fraglichen Termin des Prüfungsbeginns am 10.9.2019 war seitens der Behörde nur die Prüferin in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters anwesend.

Die **Zeugin Mag. ***6***** gab auf die Fragen zum Gegenstand der Einvernahme *„Maßnahmenbeschwerde iZshg mit dem Vorwurf der Beschlagnahme von Unterlagen der Bf. durch die Prüferin Frau Prüferin anlässlich Durchführung einer Außenprüfung (AP) bei Mag. ***1***. Insbesondere Handlungen vom 10.9.2019 (Prüfungsbeginn) und vom 4.12.2019, Aufnahme einer Niederschrift mit Herrn ***2***“*

an:

*Zit: „1) In welcher Funktion waren Sie bei der AP tätig? Ab wann waren Sie involviert? Ich war als prüfbegleitender Fachbereich tätig, ich war anwesend als Frau Prüferin mit dem Ordner in den FB gekommen ist, nach dem Prüfungsbeginn. Ab diesem Zeitpunkt war ich in meiner Funktion in der Außenprüfung des Mag. ***1*** tätig. Ich war auch bei der Betriebsbesichtigung betr. Prüfung Mag. ***1*** dabei. Ich war bei der Schlussbesprechung zu dieser Außenprüfung dabei und bei der Aufnahme der NS mit dem steuerl. Vertreter, Herrn ***2***.*

2) Waren Sie je während der AP in der Kanzlei in der Xstraße? Nein

3) Wann haben Sie vom Beschlagnahmeworwurf Kenntnis erlangt? Erst durch die Einbringung der Maßnahmenbeschwerde oder schon früher?

*Ich war nicht anwesend bei der Akteneinsicht durch Dr. ***5***. Danach wurde mir über die Maßnahmenbeschwerde berichtet.*

4) Haben Sie den in Rede stehenden Ordner (gelb, unbeschriftet), vorgelegt bei der Verhandlung, selbst gesehen?

Ich nehme an, dass es sich um den in Rede stehenden Ordner handelt, den Frau Prüferin in den FB gebracht hat. Ich selbst habe ihn nicht angeschaut.

5) Im Vorlageschriftsatz vom 30.12.2019 wurde der Sachverhalt dargelegt und zur Maßnahmenbeschwerde Stellungnahme genommen sowie Unterlagen beigebracht.

Gibt es Ihrerseits noch Ergänzungen dazu? Keine Ergänzungen

6) Gibt es Fragen seitens des Vertreters an die Zeugin?

Frage an Frau Mag. ***6*** durch den Vertreter:

Wann haben Sie von einem Ordner erfahren, der nicht die Prüfung des Mag. ***1*** betroffen hat?

A: Ich verweise auf meine Antwort oben. Zum Zeitpunkt, als Frau Prüferin den Ordner in den FB brachte.

Frage: Haben Sie keine Veranlassung gesehen, Frau Mag. Bf. davon zu verständigen, dass ihr Ordner sich bei der Behörde befindet.

A: Fakt ist, Frau Bf. wurde zu diesem Zeitpunkt nicht informiert. Wann Frau Mag. Bf. von dieser Tatsache informiert wurde, kann ich nicht beantworten, da ich in die Amtshandlung nicht involviert war.

Der Vertreter argumentiert, dass seiner Ansicht nach die Beschlagnahme bis zur Akteneinsicht am 4.11.2019 andauert hat.

Frage: Warum wurde der Ordner nicht möglichst umgehend zurückerstattet.

A: Der Ordner wurde als Kontrollmaterial für eine Wiederaufnahme bearbeitet.

Herr Dr. ***5*** fragt, ob die Möglichkeit bestanden hätte, den Inhalt des Ordners zu kopieren, innerhalb eines Tages, um dann das Original zurückzustellen.

Die Richterin weist darauf hin, dass dies Handlungen nach dem 10.9. betreffen würden und nicht den Tag, der in der Maßnahmenbeschwerde, nämlich der 10.9., genannt ist.

A: Das FA besitzt einen Kopierer, aufgrund des Inhalts des Ordners kamen Belege erstmalig zum Vorschein, ob in Kopie oder Original.

Frage an die Zeugin durch die Richterin: Ist es richtig, dass der ESt-Bescheid der Bf. (wie in der Maßnahmenbeschwerde angeführt) mit 7.10.2019 datiert war.

A: Der WA-Bescheid erging mit Datum 7.10.2019 betr. ESt 2015.

Frage: Warum haben Sie den Ordner nach Erlassung des Bescheides vom 7.10.2019 nicht zurückgegeben und weiterbehalten.

A: Diese Frage kann ich nicht beantworten, weil ich an der Sache nicht gearbeitet habe.

Frage: Ist es eine übliche Praxis, Ordner zu behalten, die zufällig ins Haus kommen:

A: Diese Frage ist generell formuliert und daher von mir nicht zu beantworten.

*Frage an Frau Mag. ***6***: Sie sind im persönlichem Gespräch mit Frau Prüferin nicht auf die Idee gekommen, ihr zu sagen, dass der Ordner zurückzugeben ist, wenn er nicht mehr gebraucht wird.*

*A: Frau Prüferin hatte den Ordner nicht mehr, er befand sich im FB betr. Arbeitnehmerveranlagung. Dort zuständig war Frau Mag. ***3***.“*

Die **Zeugin** Prüferin gab auf die Fragen zum Gegenstand der Einvernahme „Maßnahmenbeschwerde iZshg mit dem Vorwurf der Beschlagnahme von Unterlagen der Bf. durch die Zeugin in ihrer Funktion als Prüferin anlässlich Durchführung einer Außenprüfung (AP) bei Mag. ***1***. Insbesondere Handlungen vom 10.9.2019 (Prüfungsbeginn) und vom 4.12.2019, Aufnahme einer Niederschrift mit Herrn ***2***. Stellungnahme vom 30.12.2019 zum Ablauf der AP.

an:

*Zit: „1) Ist es richtig, dass zu Prüfungsbeginn, am 10.9.2019, in der Kanzlei in der Xstraße Mag. ***1*** und der steuerliche Vertreter Herr ***2*** anwesend waren?*

A: Ja

Waren noch andere Personen in der Kanzlei?

A: Nein

*2) Ist es richtig, dass Mag. ***1*** nach Unterzeichnung des Prüfungsauftrages und Darstellung seiner Tätigkeiten die Kanzlei verlassen hat?*

3) A: Ja

*A: Die Kanzlei hat einen Vorraum, dann geht man weiter in ein großes Zimmer, rechts war das Prüferzimmer und links war ein Raum, wo Herr ***2*** seinen Schreibtisch, Drucker, etc. hatte. Weitere Räume habe ich nicht gesehen.*

Die Richterin weist auf die Vorlage „der Gedächtnisskizze des Büros“ des steuerl. Vertreter durch die Bf., hin.

Frage: Wenn Sie diese Skizze betrachten, was sagen Sie dazu?

A: Grundsätzlich entspricht die Skizze meiner Erinnerung. Ich meine, dass die Tische nebeneinander im Verlauf standen. Auch der „Aufriss“ entspricht meiner Erinnerung, dort wo die Besprechung stattgefunden hat und wo der Schreibtisch des steuerl. Vertreters stand, kann man von einem großen Raum reden. Der Schreibtisch des steuerl. Vertreters meiner Erinnerung nach nach vorne zu setzen (eine Linie zum Besprechungstisch)

In welchem Raum der Kanzlei fand der Prüfungsbeginn statt?

A: Auf dem mittleren Schreibtisch (Skizze)

War das der gleiche Raum in dem sich die vorbereiteten Unterlagen befanden oder ein anderer Raum?

A: Es war der gleiche Raum und es befanden sich die Ordner am Schreibtisch.

*Waren die Unterlagen im Gespräch mit Mag. ***1*** thematisiert worden?*

A: Ja

*War Mag. ***1*** bei der Vorlage der Unterlagen, Ordner, dabei?*

A: Ja

4) In Ihrer Stellungnahme geben Sie an, dass die Regalwand im Prüferzimmer zu Prüfungsbeginn leer war, richtig?

A: Ja

Wenn sie die Skizze anschauen, dann ist eingezeichnet „Schrank mit Ordnern“ und „Ordner am Boden“. War die Situation bei Prüfungsbeginn so wie auf der Skizze dargestellt?

A: Ja, im Besprechungszimmer befand sich auch eine Regalwand, die war leer.

Die Unterlagen standen auf einem Tisch in diesem Zimmer, richtig?

*A: Bei Prüfungsbeginn befanden sich die Unterlagen auf dem mittleren Schreibtisch, da war Mag. ***1*** noch dabei, dann ging Herr ***2*** mit mir ins Besprechungszimmer und er hat die Ordner dorthin getragen. Im Besprechungszimmer lagen auch Mappen, Schnellhefter.*

5) Sie geben in Ihrer Stellungnahme zum Prüfungsablauf an, dass Sie am 10.9. insgesamt 3 gelbe Ordner mitgenommen haben. Waren diese beschriftet?

*A: Ich habe die Ordner fotografiert. Es stand darauf Jahreszahl, Mag. ***1***, und auf den Ordner 2014 TVT und WK 2014.*

Der eine, hier in Rede stehende, Ordner (von dem das Foto vorliegt) war unbeschriftet. Ist das richtig?

A: Ja. Vor Ort habe ich darauf nicht geschaut.

*Ist es richtig, dass Ihnen die Ordner von Herrn ***2*** übergeben wurden und er keine Bestätigung dazu verlangte?*

A: Ja

*6) Sie gaben an danach im Amt festgestellt zu haben, dass einer der drei Ordner nicht die AP des Mag. ***1*** betraf und haben diesen als Kontrollmaterial an den Fachbereich im Amt weitergegeben.*

A: Ja

*Dr. ***5*** wendet ein, dass seiner Ansicht nach das Vorlesen der Stellungnahme der Prüferin nicht der Unmittelbarkeit der Zeugenbefragung entspricht. Er argumentiert weiter, dass das*

Bestätigen lassen einer schriftlichen Stellungnahme, dem Prinzip einer unmittelbaren Zeugeneinvernahme nicht entspricht. Es werde damit eine Zeugeneinvernahme durch die bereits vorliegende Stellungnahme ersetzt. Dies ist in Wahrheit keine Zeugeneinvernahme.

7) Sie waren am 18.9.2019 nochmals in der Kanzlei. Warum?

A: Ich habe die Ordner für 2014 und 2015 zurückgebracht und hab mir die Ordner 2016 und 2017 mitgenommen.

Wo fand die Übergabe bzw. Besprechung statt?

A: Wieder im kleinen Besprechungszimmer.

Wo hatten sich die Unterlagen befunden, die sie dann mitgenommen haben?

A: Die Ordner standen noch immer am gleichen Schreibtisch, wie eine Woche zuvor.

Hatte sich in der Kanzlei, im Prüferzimmer, etwas verändert? Waren die Regale jetzt eingeräumt?

A: Darauf habe ich nicht geachtet. Ich war an diesem Tag nur sehr kurz in der Kanzlei.

Waren Sie auch noch an einem anderen Tag in der Kanzlei?

A: Nein

*8) Haben Sie im Laufe der Prüfung je von Herrn ***2*** unter Androhung von Zwang die Übergabe von Unterlagen verlangt bzw. haben Sie die Übergabe eines konkreten Ordners verlangt, der die Bf., Frau Mag. Bf. betraf?*

A: Nein

*9) Waren Sie am 4.11.2019 bei der Akteneinsicht durch Dr. ***5*** anwesend?*

A: Ja

Dabei wurde das Foto des in Rede stehenden Ordners gemacht. Wer hat das Foto gemacht?

A: Das Foto wurde von mir gemacht.

*War Herr ***5*** dabei, als das Foto gemacht wurde?*

A: Ja

*Wurde der in Rede stehende Ordner an Dr. ***5*** übergeben?*

A: Ja

*10) Herr ***2*** gab in der Niederschrift vom 4.12.2019 an, dass der in Rede stehende Ordner in einem Regal in der 4. Etage gestanden sein soll und er Ihnen diesen heruntergegeben hat. Der Ordner wäre mit „Bf. *** 2017“ beschriftet gewesen. Haben Sie so einen Ordner zu Prüfungsbeginn am 10.9. oder am 18.9. so übergeben bekommen?*

A: Nein

Bei Ihnen am Tisch liegt ein gelber Bene-Ordner. Dieser wurde heute beigebracht. Was sagen Sie dazu?

A: Von außen sieht er so aus wie jener, den ich damals gehabt habe.

Wenn Sie den Ordner öffnen, wie ist Ihre Erinnerung dazu und was sehen sie jetzt?

*A: Jetzt sehe ich gelbe Karteireiter. Ich habe Mag. ***1*** geprüft. Ich habe mir Notizen gemacht über Belege, wo „der falsche Name“, nicht der zu Prüfende angegeben war. Ich schreibe diese Belege, wenn ich eine Prüfung durchführe in eine Liste, wenn sie für mich auffällig sind. Ich hatte keine Buchhaltung und wusste nicht, wie die Beträge zustande gekommen sind.*

11) Gibt es Ihrerseits noch Ergänzungen zum Sachverhalt?

A: Keine Ergänzungen

12) Gibt es Fragen des Vertreters an die Zeugin?

Ist das der Ordner, den Sie damals in Händen hielten?

A: Ich gehe davon aus, er sieht so aus wie auf dem Foto.

*Wann und wie ist es Ihnen aufgefallen, dass es sich nicht um einen Ordner des Mag. ***1*** sondern der Bf. handelt.*

A: Ich bin vom Prüfungsbeginn am 10.9. ins Amt zurückgegangen und habe begonnen, die Ordner durchzuschauen. Ich weiss nicht, mit welchem ich begonnen habe.

Nach welchem System haben Sie die Ordner durchgesehen?

A: Ich nehme den Ordner, beginne ihn durchzublättern. Die Prüferin zeigt, wie sie das macht. Sie nimmt den Inhalt des Ordners in die Hand und lässt die Blätter durchlaufen.

*Herr Dr. ***5*** steht auf und fotografiert den offenen Ordner, wie er vor der Prüferin liegt.*

Die RichterIn stellt fest, dass der Ordner in Ruhelage derzeit die grüne Einlage zeigt (Rückseite) sowie das 1. Blatt mit „2015“ und Angabe USt-Erklärung.

*Dr. ***5*** hält fest, dass man auch den Namen „*** Bf.“ sieht.*

*Ist dem Ordner ein Hinweis zu entnehmen, dass es sich um einen Ordner des Herrn Mag. ***1*** handelt.*

A: Nein, deshalb habe ich ihn dann an die zuständige Stelle weitergegeben. Für meine Prüfung war es nicht relevant.

Wen haben Sie den Ordner weitergegeben?

*A: Frau Mag. ***3***.*

Ist jemand, Sie oder jemand anders, auf die Idee gekommen, dass man eigentlich Frau Mag. Bf. verständigen sollte/müsste, dass man Unterlagen von Ihr in Händen hat?

A: Ich nicht. Ob das die anderen Personen getan haben weiss ich nicht.

*War zwischen Ihnen und Frau Mag. ***3*** die Rede davon, woher und wie Sie zu dem Ordner gekommen sind?*

*A: Ich habe Ihr gesagt, dass mir der Ordner bei der Prüfung (Mag. ***1***) zur Kenntnis gelangt ist. Weil es nicht zu meinem Aufgabenbereich gehört, habe ich ihn weitergegeben.*

*Herr Dr. ***5*** fragt nach, wann die Fotos der 6 Ordner gemacht worden sind?*

*Herr Dr. ***5*** erhält zwischenzeitlich Einsicht in den BFG-Akt.*

A: Ich weiss nicht genau wann die Fotos gemacht worden sind. Ich weiss nur, dass die Fotos im Amt gemacht wurden. In meinem Zimmer. Der gelbe unbeschriftete Ordner wurde am 4.11. fotografiert/abgespeichert. Die Abspeicherung des Fotos 2014 und 2015 war am 21.2.2020 und das Foto 2016 und 2017 war am 9.12.2019.

*Dr. ***5*** fragt, warum die Zeugin am 4.11. den Ordner zu Fotografierzwecken zur Verfügung hatte und in Händen hielt, obwohl sie Ihren Angaben zufolge für die Bf. nicht zuständig war.*

A: Ich glaube mich zu erinnern, dass meine Kollegin aus dem Innendienst den Ordner bei sich hatte.

Frage der Richterin: Warum haben Sie das Foto gemacht?

A: Das Foto habe ich gemacht, weil mir die Bf. am 22.10.2019 den Vorwurf gemacht hat, den Ordner ungerechtfertigt mitgenommen zu haben. Dabei hat die Bf. auch gesagt, dass man von Außen gesehen hätte, dass Ihr Name darauf stand.

Anm. der Bf: „Mein Name stand darauf“. Von außen kann ich nicht sagen. Jedenfalls wäre beim Öffnen zu erkennen gewesen, dass es mein Ordner ist.

Haben Sie sich nicht am 4.11. darüber gewundert, dass der Ordner noch im Amt vorlag und noch nicht zurückgegeben worden war.

A: Nein, ich habe mich nicht gewundert, weil es manchmal länger dauert.

*Dr. ***5*** fragt, wie ist die Vorgangsweise, wenn man einen Ordner in die Hand bekommt, der nicht zur Prüfung gehört, wird dann die betroffene Person verständigt?*

A: Mir ist das das Erste mal passiert, dass ich einen falschen Ordner bekommen habe. Ich habe es deshalb weitergeleitet, weil ziemlich viele Belege über Museumsbesuche enthalten waren. Deshalb habe ich gedacht, es gehört angeschaut. Es war keine Überlegung, die betroffene Person darüber zu verständigen.

Die Bf. fragt die Zeugin, ob üblicherweise nicht überprüft wird, welche Unterlagen übergeben werden oder mitgenommen werden. Überprüft man das nicht?

A: Grundsätzlich wollte ich vor Ort prüfen, da in der Kanzlei ein Chaos herrschte, habe ich die Ordner mitgenommen.

*Frage der Richterin: Hat Herr ***2*** überprüft, welche Akten Sie mitnehmen?*

A: Vor mir nicht.“

Der Zeuge *7***** gab auf die Fragen zum Gegenstand der Einvernahme

*„Vorwurf der Beschlagnahme von Unterlagen der Bf. durch die Prüferin Prüferin anlässlich Durchführung einer Außenprüfung (AP) bei Mag. ***1***.“*

an:

Zit: „1) Ab wann und in welcher Funktion waren Sie an der AP beteiligt?

*A: Ich habe die Prüfung an die Prüferin zugeteilt. Ich war am Tag des Vorsprechens von Herrn Dr. ***5*** dabei am 4.11.2019. Dr. ***5*** war wegen Akteneinsicht im Zusammenhang mit Mag. ***1*** und Mag. Bf. im Amt vorstellig geworden.*

2) Hatten Sie Kenntnis von Problemen oder ungewöhnlichen Vorkommnissen bei der AP?

A: Eigentlich nicht.

Haben Sie mit der Prüferin über den fraglichen Ordner gesprochen; haben Sie diesen gesehen?

A: Ich habe mit der Prüferin nicht darüber gesprochen. Ich habe den Ordner am 4.11. gesehen.

3) Wann haben Sie vom Beschlagnahmeworwurf Kenntnis erlangt? Erst durch die eingebrachte Maßnahmenbeschwerde oder schon früher?

*A: Ich habe am 4.11. erfahren, dass Herr Dr. ***5*** Schritte unternehmen wollte wegen der Mitnahme des in Rede stehenden Ordners.*

*4) Sie waren bei der Aufnahme der Niederschrift mit Hr. ***2*** am 4.12.2019 anwesend. Schildern Sie bitte kurz Ihre Wahrnehmungen dazu.*

*A: Meine Wahrnehmung war, dass Herr ***2*** fahrig wirkte und sich nicht immer gleich an Vorgänge erinnerte. Mir schien das nicht schlüssig. Ich war daran neutral beteiligt.*

5) Gibt es von Ihnen noch Ergänzungen zum Sachverhalt?

A: Ich halte fest, dass es üblich ist, dass die Prüfer des öfteren Unterlagen ins FA mitnehmen, mit dem Einverständnis des jeweiligen Stb. Meistens wird ein Protokoll darüber angefertigt, welche Ordner der Prüfer/Prüferin mitgenommen hat. Gegenseitige Zeichnung und Kopien werden ausgetauscht, jeder hat ein Protokoll. Im besagten Fall hat mir die Prüferin am 4.11. erklärt, dass der Stb. keine Bestätigung wollte und die Mitnahme der Ordner mit seinem Einverständnis erfolgte.

6) Gibt es Fragen des Vertreters an den Zeugen?

Wurde irgend etwas festgehalten, darüber, wie die Ordner mitgenommen wurden?

A: Soweit ich informiert bin nicht. Weil es im Einverständnis erfolgte. Das ist auch in anderen Fällen üblich. Das ist Handschlagsqualität.

Der Zeuge gibt an, dass die Prüferin ihm auf seine Frage mitgeteilt hat, dass es kein Übernahmeprotokoll gegeben hat, weil der steuerl. Vertreter sein Einverständnis zur Mitnahme der Unterlagen gegeben hat. Es ist auch das Vertrauen, das ich in die Prüfer habe, wenn sie sagen „es war so“ dann vertraue ich darauf.

Ist Ihnen bekannt, dass ein Ordner mitkam, der nicht Herrn Mag. ***1*** betroffen hat?

A: Ja, das ist mir bekannt. Die Prüferin hat mir geschildert, dass sie nicht die Absicht hatte, diesen konkreten Ordner mitzunehmen. Er befand sich in einem Konvolut von Ordnern, die sie mitgenommen hat. Der besagte Ordner war nicht gekennzeichnet.

Waren Sie dabei, als mir der gesagte Ordner am 4.11. zurückgegeben wurde?

A: Ja, da war ich dabei.

War die Akteneinsicht vom 4.11. angekündigt oder nicht?

A: Soweit ich weiss, nicht. Dr. ***5*** kam überraschend für mich.

Wie lange war der Ordner ihrer Information im Haus?

A: Vom 10.9. bis 4.11.

Wenn ich nicht unangekündigt ins Amt gekommen wäre, wäre der Ordner dann noch länger im Amt geblieben?

A: Ja, ich nehme an, solange bis die Prüfung bei Mag. ***1*** abgeschlossen war. Was Frau Mag. ***3*** mit dem Ordner getan hätte, ob sie den an Frau Prüferin zurückgegeben hätte, entzieht sich meiner Kenntnis.

Wissen Sie, wann und ob der Ordner kopiert wurde?

A: Das weiss ich nicht.

Für wen war Mag. ***3*** zuständig?

A: Ja, weil bei uns gibt es einen FB und Frau Mag. ist für die Arbeitnehmer zuständig.

Dr. ***5*** merkt an: Zu meinem Verständnis, der fragliche Ordner befand sich bei Frau Mag. ***3***.

Wenn Ordner von fremden Personen ins Haus kommen, werden diese Personen verständigt?

A: Normalerweise schon, aber wir schauen schon, was da drinnen steht. Wenn etwas steuerrechtlich relevantes enthalten ist, dann verwerten wir das. Das ist sogar unsere Pflicht.“

Am 22.2.2021, 16.11 Uhr, wurde durch den Vertreter der Bf. ein **E-Mail mit Anlagen** an das BFG gesendet. Es handelte sich um eine „Beweismittelvorlage“. Dem Schreiben lagen 2 Fotos des geöffneten in Rede stehenden Ordners bei.

Es war angeführt, dass damit Beweis erbracht werde, dass unabhängig von einer Beschriftung außen, beim ersten Aufschlagen des Ordners und Umschlagen des ersten grünen Registerkartons sofort ersichtlich sei, dass der Ordner und die darin befindlichen Unterlagen keine des geprüften Mag. ***1***, sondern solche der Bf. seien. Es sei der Ordner in aufgeschlagenem Zustand mit Detailaufnahme zur Ersichtlichkeit der Umsatzsteuererklärung für 2015 lautend auf die Bf. zu sehen.

Zudem verlangte der gefertigte Anwalt gem. § 19a RAO die Bezahlung sämtlicher Kosten zu seinen Händen; lt Aufstellung gesamt brutto 26,14 Euro.

Die zwei Fotos wurden bei der Verhandlung am 17.2.2021 anlässlich der Einvernahme der Zeugin Frau Prüferin aufgenommen.

Am **24.2.2021 fand der zweite Termin zur mündlichen Verhandlung** statt. Es waren der Vertreter der Bf., Dr. ***5***, Rechtsanwalt, und als Vertreterin der belangten Behörde Mag. ***6*** erschienen.

Über die Verhandlung wurde eine Niederschrift aufgenommen und jeweils eine Ausfertigung den Parteien übergeben. Das Beweisverfahren wurde sodann geschlossen und der Beschluss verkündet, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Es wurde protokolliert:

*Zit: „Die Richterin verweist auf den Inhalt der Niederschrift zum ersten Verhandlungstermin vom 17.2.2019 sowie auf die im Lauf der Verhandlung aufgenommenen Niederschriften zu den Zeugeneinvernahmen. Die Richterin verkündet den Beschluss auf Einvernahme der Zeugen zum Beweisthema. Zeuge –***2****

Hierüber wurde eine gesonderte Niederschrift aufgenommen; jeweils eine Ausfertigung wird der Beschwerdeführer/In bzw. ihrem Vertreter und der Vertreterin Finanzamtes sowie dem Zeugen auf Verlangen ausgefolgt.

Nach den Zeugeneinvernahmen wird der Bf. Gelegenheit gegeben etwaige Ergänzungen vorzubringen.

Für den Vertreter der Bf. stellt sich die Frage, wann der Ordner (gelb unbeschriftet) im Amt intern weitergegeben worden ist.

*Die Vertreterin der Amtspartei verweist auf die NS der Zeugeneinvernahme Prüferin. Lt. Tagebuch der Prüferin hat sie auch am 11.9. im Innendienst am Akt Mag. ***1*** gearbeitet. Die Übergabe kann also am 10. oder 11.9. intern gewesen sein.*

Der Vertreter der Bf. spezifiziert (schränkt ein), dass Pkt. 2. des Beschwerdeantrages (Tz 21) zu lauten hat:

*Es wird beantragt, die durch die Organwalterin der belangten Behörde, Frau Prüferin am 10.9.2019 in der Steuerberatungskanzlei des ***2*** in Kanzlei vorgenommene, der Bf. am 10.10.2019 bzw. am 4.11.2019 (durch die rechtsfreundliche Vertretung) bekannt gewordene, bis 4.11.2019 (Rückgabe im Wege des rechtsfreundlichen Vertreters) aufrechterhaltene Beschlagnahme der in einem gelben Bene-Ordner befindlich gewesenen Unterlagen für das Jahr 2015 und/oder in weiterer Folge gesetzwidrig durchgeführte Außenprüfung für verfassungswidrig und/oder rechtswidrig zu erklären.*

Die weiteren Anträge bleiben wie bisher.

Der Amtspartei wird Gelegenheit gegeben etwaige Ergänzungen vorzubringen und ihren Beschwerdeantrag zu stellen.

Keine Ergänzungen, der Antrag bleibt wie im Schriftsatz vom 30.12.2019 vorgelegt.“

Der **Zeuge ***2***** gab auf die Fragen zum Gegenstand der Einvernahme

*„Vorwurf der Beschlagnahme von Unterlagen der Bf. (1 Ordner) durch die Prüferin Prüferin anlässlich des Prüfungsbeginns vom 10.9.2019 zur Außenprüfung (AP) bei Mag. ***1***. Prüfungsabschluss 4.12.2019 bei der Behörde. Niederschrift vom 4.12.2019 über die Aussage des Zeugen als Auskunftsperson zur Maßnahmenbeschwerde der Bf.“*

an:

Zit: „1) Waren Sie zum fraglichen Zeitpunkt steuerlicher Vertreter des Mag. ***1***?

A: Ja

Waren Sie auch steuerlicher Vertreter der Bf., Frau Mag. Bf., und verfügten Sie über Unterlagen von ihr?

A: Ja

2) *Fand der Prüfungsbeginn am 10.9.2019 in Kanzleiräumlichkeiten, in Kanzlei, statt*

A: Ja

*War am 10.9.2019 zu Prüfungsbeginn außer der Prüferin, dem Geprüften Mag. ***1*** und Ihnen noch jemand anwesend?*

A: *Der Zeuge gibt an, dass der geprüfte Mag. ***1*** zu Prüfungsbeginn am 10.9.2019 nicht anwesend war. Es kann sein, dass Herr Mag. ***1*** zu Beginn in der Kanzlei war.*

3) *Wenn Sie sich die Gedächtnisskizze und den Aufriss (angefertigt von der Bf. nach dem 10.9.) ansehen, spiegeln diese die Räumlichkeiten und Einrichtung des Tages des Prüfungsbeginns wider? Oder war etwas anders?*

A: *Der Zeuge gibt an, dass die Gedächtnisskizze grundsätzlich so die Räumlichkeiten darstellt.*

Sein Bereich befand sich auf der linken Seite. Dort befand sich auch eine Tür. Dieser Bereich befand sich Xstraße Ecke Ygasse. Dem Eingang gegenüber fand die Besprechung statt (mittleres Zimmer). Rechts daneben war ein Kabinett, Besprechungszimmer.

War der eingezeichnete „Schrank mit Ordnern“ am 10.9.2019 eingeräumt?

A: Das offene Regal war ca. 7 Ablagefächer hoch und enthielt Ordner der Klienten.

4) Hatten Sie zur AP Unterlagen vorbereitet und handelte es sich um Ordner und Mappen?

A: Ja. So wird eine Prüfung begonnen, dass die Unterlagen vorbereitet sind und zur Verfügung gestellt werden.

Wissen sie noch um wieviele Ordner bzw. Unterlagen es sich handelte?

A: 7-9 Ordner

Befand sich auch der fragliche gelbe, unbeschriftete Ordner (Foto) darunter?

A: Mit dem gezeigten Foto fange ich nichts an. Bene-Ordner gibt es viele.

5) Waren die Unterlagen am Tag des Prüfungsbeginns zur Besprechung auf dem Tisch im großen Raum (Skizze) vorbereitet?

A: Die Unterlagen waren teilweise auf dem Tisch vorbereitet. Der Rest befand sich im Kabinett/Besprechungszimmer.

Wurden die Unterlagen später ins Besprechungszimmer gebracht?

A: Meines Wissens nach, ja.

6) Hatte Sie die Prüferin am 10.9.2019 ersucht Unterlagen ins Amt mitnehmen zu können und einen Grund dafür angegeben?

A: Die Prüferin hat zu Prüfen begonnen. Nicht in meiner Anwesenheit. Nach ca. 15 Minuten ersuchte sie die Unterlagen mitnehmen zu können und ob das in Ordnung wäre. Ich hatte nichts dagegen.

Hat die Prüferin die Übergabe unter Androhung von Zwangsmaßnahmen von Ihnen verlangt?

A: Nein.

7) Waren Sie einverstanden, dass die Prüferin Unterlagen mitnimmt?

*A: Ja, die Unterlagen, die zur Prüfung des Herrn Mag. ***1*** vorbereitet waren.*

8) Haben Sie geprüft welche und wieviele Ordner Sie übergeben haben?

A: Das macht man gefühlsmässig. Ich musste es nicht überprüfen. Es standen nur die vorbereiteten Ordner auf dem Schreibtisch zur Verfügung. Meines Wissens wurden alle Ordner mitgenommen. In diesem Raum befand sich ebenfalls ein Regal, ca. 3 Ordner hoch und darin befanden sich verschiedene Ordner von Klienten.

9) Haben Sie eine Bestätigung verlangt?

A: Nein

10) Zur Niederschrift vom 4.12.2019 – Ordner mit Aufschrift Bf. *** – Angaben werden verlesen.

Halten Sie diese Angaben aufrecht?

A: Ja sicher

11) Sie geben am 4.12. zur Niederschrift, dass sie einen konkreten Ordner (Bf. Alize 2017) der Prüferin übergeben hätten. Haben Sie diesen Ordner tatsächlich übergeben und warum?

A: Die Prüferin hat den Ordner verlangt. Ich habe ihr den Ordner gegeben unter Protest. Ich habe den Ordner aus dem Regal genommen (das Regal war an der Wand angeschraubt und daher stabil), da dieser weiter oben stand. Ich bin hinausgeklettert ohne Leiter.

12) Der Ordner stand weiter oben. Woher wusste die Prüferin, dass dort dieser konkrete Ordner stand?

A: Er war beschriftet.

13) Nach den Angaben der Prüferin, war sie erst am 18.9. in der Kanzlei, um Ordner zurückzubringen und weitere Ordner abzuholen. Das ist 1 Woche nach Prüfungsbeginn. Sie gaben in der Niederschrift am 4.12. an, dass die Prüferin 1 oder 2 Tage nach Prüfungsbeginn in der Kanzlei gewesen wäre. Was sagen Sie dazu?

A: Dazu kann ich keinen Kommentar abgeben.

14) Möchten Sie noch Ergänzungen vorbringen?

A: Nein

15) Gibt es Fragen des Vertreters an den Zeugen?

A: Nein

16) Gibt es Fragen von Seiten der Amtspartei an den Zeugen?

Unter Bezug auf die Angabe des Ablaufes durch den Zeugen, des Ablaufes der Übergabe des von ihnen genannten Ordners frage ich sie, wie ging der Ablauf weiter, was hat die Prüferin mit dem Ordner gemacht?

A: Es war ein kurzes Gespräch mit der Prüferin und sie hat relativ rasch gebeten, das Weitere im Amt zu besichtigen. Meiner Meinung nach hat sie sich in dieser Kanzlei nicht wohl gefühlt.

Haben Sie ihr den Ordner dann mitgegeben?

A: Es wurde der Ordner mitgegeben. Es gab darüber keinen Prüfungsauftrag. Ich bin der Ansicht, dass bei Personen, die in einem Haushalt sind und beide steuerpflichtig sind, Unterlagen bei Prüfungen eingesehen werden können. Um etwas abzuklären zB.. Ich wollte diesem Vorgang nicht im Wege stehen. Vielleicht wollte die Prüferin etwas abklären, was bei

der Prüfung des Herrn Mag. ***1*** nicht klar war (zB. eine doppelte Erfassung eines Reisebeleges, Flugrechnungen).

Frage der RichterIn: Sie reden von einem Ordner, der beschriftet war.

A: 100%ig.“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Der Vertreter der Bf. brachte bei der belangten Behörde, FA Hollabrunn Korneuburg Tulln, mit Schriftsatz vom 14.11.2019 eine **Maßnahmenbeschwerde** gem. § 283 BAO ein. Diese langte am 18.11.2019 bei der Behörde ein und wurde unter Abgabe einer Stellungnahme samt Beilagen, einlangend am 3.1.2020, dem Bundesfinanzgericht (BFG) vorgelegt.

Als **Beschwerdegegenstand** war in der Beschwerde angeführt: „Ich erhebe gegen die durch die Organwalterin der belangten Behörde, Frau Prüferin, am 10.9.2019 in der Steuerberatungskanzlei meines steuerlichen Vertreters ***2*** in Kanzlei vorgenommene, mir am 10.10.2019 bekannt gewordene Beschlagnahme meiner (in einem gelben Bene-Ordner befindlich gewesenen) Unterlagen für das Jahr 2015 und/oder in weiterer Folge gesetzwidrig durchgeführte Außenprüfung Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO.“

Die gegenständliche Maßnahmenbeschwerde richtete sich gegen zwei getrennt zu beurteilende Handlungen der Behörde bzw. ihrer Organe.

Es waren dies

- A)** der Vorwurf der Beschlagnahme von Steuerunterlagen der Bf. am 10.9.2019 und
- B)** der Vorwurf einer in der Folge durchgeführten rechtswidrigen Außenprüfung der Bf. betreffend die Einkommensteuer des Jahres 2015 und die Erlassung der diesbezüglichen Wiederaufnahme- und Sachbescheide vom 7.10.2019.

Strittig war somit, ob aufgrund der in der Beschwerde behaupteten Amtshandlungen eine Verletzung in Rechten infolge rechtswidriger Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt (AuvBZ) gegenüber der Bf. vorlag.

Gemäß **§ 283 Abs. 1 BAO** kann gegen die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt (AuvBZ) durch die Abgabenbehörde wegen Rechtswidrigkeit Beschwerde (Maßnahmenbeschwerde) erheben, wer durch sie in seinen Rechten verletzt zu sein behauptet.

Gemäß **§ 283 Abs. 2 BAO** ist die Maßnahmenbeschwerde innerhalb von sechs Wochen ab dem Zeitpunkt, in dem der Beschwerdeführer von der AuvBZ Kenntnis erlangt hat, sofern er aber durch sie behindert war, von seinem Beschwerderecht Gebrauch zu machen, ab dem Wegfall dieser Behinderung, beim Verwaltungsgericht einzubringen. Wird die Maßnahmenbeschwerde

rechtzeitig bei einem anderen Verwaltungsgericht oder bei einer Abgabenbehörde eingebracht, so gilt dies als rechtzeitige Einbringung; solche Maßnahmenbeschwerden sind unverzüglich an das Verwaltungsgericht weiterzuleiten.

Gemäß **§ 283 Abs. 4 BAO** ist der angefochtene Verwaltungsakt vom Verwaltungsgericht mit Erkenntnis für rechtswidrig zu erklären, wenn die Maßnahmenbeschwerde nicht mit Beschluss bzw. mit Erkenntnis

- a) als nicht zulässig oder nicht fristgerecht eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260),
- b) als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären ist oder
- c) als unbegründet abzuweisen ist.

Gemäß **§ 283 Abs. 7 BAO** sind sinngemäß anzuwenden:

- a)
- c) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung)
- d)

Zweck einer Maßnahmenbeschwerde ist die nachträgliche Feststellung der Rechtmäßigkeit oder Rechtswidrigkeit eines Aktes unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt. Dabei ist die Sach- und Rechtslage zu beurteilen, die im Zeitpunkt der Setzung des Verwaltungsaktes bestand.

Nach der Rechtsprechung liegt ein Fall der AuvBZ dann vor, wenn Verwaltungsorgane im Rahmen der Hoheitsverwaltung einseitig und ohne vorangegangenen Bescheid auf Betroffene physischen Zwang ausüben oder die unmittelbare Ausübung physischen Zwangs bei Nichtbefolgung eines Befehls droht und dadurch in subjektive Rechte des Betroffenen eingegriffen wird.

Eine AuvBZ liegt u.a. nicht vor, wenn dem behördlichen Handeln aufgrund freiwilliger Zustimmung durch den Betroffenen der Zwangscharakter fehlt bzw. dieser mit der Amtshandlung einverstanden war.

Nach der ständigen Rechtsprechung dienen die Bestimmungen über die Maßnahmenbeschwerde der Schließung einer Lücke im Rechtsschutzsystem, nicht aber der Eröffnung einer Zweigleisigkeit für die Verfolgung ein- und derselben Rechtsangelegenheit. Das bedeutet, dass etwas das in einemungsverfahren (z.B. einer Bescheidbeschwerde) ausgetragen werden kann, nicht Gegenstand einer Maßnahmenbeschwerde sein kann.

Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Die vorliegende Maßnahmenbeschwerde beruhte u.a. auf dem Vorwurf der Beschlagnahme von Steuerunterlagen der Bf. durch ein Organ der belangten Behörde am 10.9.2019, dem Tag des Prüfungsbeginnes jener genannten Außenprüfung (AP), die nicht die Bf. betroffen hatte.

Festzustellen war, dass der Umstand, dass Unterlagen der Bf. der Behörde zur Kenntnis gelangt waren und dies die Wiederaufnahme ihres Einkommensteuerverfahrens und die Erlassung eines neuen Sachbescheides für das Jahr 2015, datiert mit 7.10.2019, zur Folge hatte, der Bf. durch Zustellung der Bescheide am 10.10.2019 zur Kenntnis gelangte. Dass sich die Steuerunterlagen, konkret ein gelber Bene-Ordner, tatsächlich bei der Behörde befanden, wurde im Zuge einer Akteneinsicht durch den Vertreter der Bf. am 4.11.2019 festgestellt.

Bezogen auf den Zeitpunkt der Kenntnis der Bf. über den Verbleib der Unterlagen, war die mit 14.11.2019 datierte Maßnahmenbeschwerde, Postaufgabe 18.11.2019, innerhalb der gem. § 283 Abs. 2 BAO geltenden Frist von 6 Wochen eingebracht und damit rechtzeitig erhoben worden.

Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der zu beurteilende Sachverhalt wurde erhoben aus dem Verwaltungsakt, aus der Stellungnahme der belangten Behörde samt beigebrachten Unterlagen, aus diversen Fotos, aus den Schriftsätzen der Bf., durch die durchgeführte mündliche Verhandlung und die darüber aufgenommenen Niederschriften sowie die niederschriftlich festgehaltenen Aussagen der Zeugen. Siehe dazu auch wie in den Entscheidungsgründen (zum Teil wörtlich) angeführt. Die Bf. bzw. ihr Vertreter im Verfahren als auch die Amtspartei hatten Kenntnis über sämtliche Unterlagen und Niederschriften. Auf den Beschluss des BFG vom 14.9.2020 wird u.a. verwiesen.

Unstrittig ergab sich aus dem Vorbringen der Parteien und den Zeugenaussagen, dass durch das Organ der belangten Behörde, die Prüferin, am 10.9.2019 in den Kanzleiräumlichkeiten des steuerlichen Vertreters ***2***, in Kanzlei, der Prüfungsbeginn zur Außenprüfung (AP) des Mag. ***1*** erfolgte.

Unstrittig war nach den Angaben der Parteien auch, dass ***2*** sowohl der steuerliche Vertreter des Mag. ***1*** als auch der Bf. war und über deren jeweilige Steuerunterlagen verfügte. Dies wurde durch den steuerlichen Vertreter bei der Zeugeneinvernahme bestätigt.

Als eindeutig war für das BFG auch die Tatsache zu beurteilen, dass es sich bei dem der Behörde durch die behauptete Beschlagnahme zur Kenntnis gelangten Unterlage um einen dünnen gelben Bene-Ordner handelte. Dass er unbeschriftet war, war auf dem Foto ersichtlich, welches vom geschlossenen Ordner bei der Behörde anlässlich der Akteneinsicht des Vertreters der Bf., Dr. ***5***, am 4.11.2019 aufgenommen worden war.

Aufgrund der Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens der Bf. zum Jahr 2015 konnte

darauf geschlossen werden, dass es sich beim Inhalt des Ordners um Unterlagen / Belege das Jahr 2015 betreffend, gehandelt hatte.

Zu A) Vorwurf der Beschlagnahme von Steuerunterlagen der Bf. am 10.9.2019 im Zuge von Amtshandlungen in der Kanzlei in 1070 Wien

Aufgrund der vorliegenden Unterlagen und Angaben der Parteien und Zeugen, stellte sich für das BFG der Sachverhalt wie folgt dar:

Der genannte Termin 10.9.2019, war der Tag des Prüfungsbeginns für die Außenprüfung (AP) im Steuerverfahren des Mag. ***1***. Um 8 Uhr dieses Tages waren der Steuerpflichtige Mag. ***1***, dessen steuerlicher Vertreter ***2*** und die Prüferin in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters anwesend. Auch wenn der steuerliche Vertreter bei seiner Zeugenaussage am 24.2.2021 zuerst vermeinte, der Geprüfte sei nicht anwesend gewesen, gab er dann an, dass dieser zu Beginn anwesend war. Nach der Besprechung zu Prüfungsbeginn und dem Unterschreiben des Prüfungsauftrages durch den Geprüften selbst vor Ort verließ Mag. ***1*** die Kanzlei. Bei den weiteren Geschehnissen war er nicht mehr in der Kanzlei anwesend bzw. involviert.

Aufgrund der vorliegenden Aufzeichnungen über die Dauer der Dienstreise der Prüferin (von der Behörde in Niederösterreich zur Kanzlei und zurück), die mit 7.15 Uhr bis 10.30 Uhr angegeben war, konnte durch das BFG geschlossen werden, dass wegen der erforderlichen Zeit für die Rückreise, die Prüferin die Kanzlei an diesem Tag zwischen 9.45 und 10 Uhr wieder verlassen haben musste.

Zur Veranschaulichung der Räumlichkeiten und Einrichtung der Kanzlei am Prüfungstag lag dem BFG eine nach Erinnerung der Prüferin angefertigte Handskizze (enthalten im Vorlageschriftsatz vom 30.12.2019) vor. Diese war der Bf. zur Kenntnis gebracht worden. Zum Verhandlungstermin am 17.2.2021 waren durch die Bf. ebenfalls Gedächtnisskizzen zu den Räumlichkeiten beigebracht worden. Anlässlich der Zeugeneinvernahmen wurden diese Skizzen der Prüferin am 17.2.2021, als auch in der Folge am 24.2.2021 dem steuerlichen Vertreter vorgelegt.

Die Darstellungen auf diesen Skizzen waren grundsätzlich identisch mit der Handskizze der Prüferin. Der steuerliche Vertreter bestätigte, dass die Skizzen die Räumlichkeiten und Anordnung der Kanzlei darstellten. Zum eingezeichneten Regal im mittleren Zimmer gab er an, dass es sich um ein 7 Fächer hohes, massives Regal gehandelt habe in welchem sich Ordner der Klienten befanden.

Wie sich aus der Stellungnahme der Prüferin über den Prüfungsablauf, ihrer Aussage als Zeugin am 17.2.2021 sowie den Aussagen des steuerlichen Vertreters ***2*** als Zeuge am 24.2.2021 feststellen ließ, waren für die AP des Mag. ***1*** Unterlagen, Ordner und Mappen, den Prüfungszeitraum betreffend, vorbereitet. Dazu gab der steuerliche Vertreter an *„So wird eine Prüfung begonnen, dass die Unterlagen vorbereitet sind und zur Verfügung*

gestellt werden.“

Angegeben wurde auch, dass sich die Unterlagen zuerst zum Teil im mittleren Zimmer befanden, auf jenem Tisch an dem auch die Besprechung zu Prüfungsbeginn stattgefunden hatte. Später wurden sie durch den steuerlichen Vertreter ins Besprechungszimmer, Kabinett, gebracht wo sich bereits ein weiterer Teil der Unterlagen befand, nämlich auf dem Tisch im genannten Besprechungszimmer. Nach den Angaben des steuerlichen Vertreters handelte es sich um insgesamt 7 bis 9 Ordner. Die im Vorfeld zur Prüfung durch die Prüferin angeforderten Buchhaltungsunterlagen oder elektronischen Dateien waren nicht vorbereitet. Aus der Korrespondenz der Prüferin mit dem steuerlichen Vertreter ging hervor, dass diese erst später per E-Mail unter Beiziehung der früher zuständigen Steuerberatung an die Prüferin übermittelt worden waren.

Da zum Prüfungsbeginn keine Buchhaltungsunterlagen vorlagen, ersuchte die Prüferin den steuerlichen Vertreter, die Unterlagen für die ersten beiden Prüfungsjahre ins Amt mitnehmen zu können, um durch die Erfassung der Belege die Zusammensetzung der erklärten Beträge nachvollziehen zu können. Dies wurde ihr, wie der Zeuge ***2*** auch bestätigte, von ihm gestattet. Er war einverstanden, dass die Prüferin die Unterlagen, die zur Prüfung des Mag. ***1*** vorbereitet waren, mitnahm. Auf die Frage, ob er bei der Übergabe geprüft hätte, welche und wie viele Ordner er der Prüferin übergeben hatte, gab der Zeuge an, dass er das nicht prüfen musste. Er sagte aus *„Man macht das gefühlsmäßig. Es standen nur die vorbereiteten Ordner auf dem Schreibtisch zur Verfügung.“*

Der Zeuge wurde auch zum am 4.11.2019 angefertigten Foto des in Rede stehenden Ordners (gelb, unbeschriftet) befragt. Er gab dazu an *„Mit dem gezeigten Foto fange ich nichts an. Bene-Ordner gibt es viele“*.

Die Prüferin sagte aus, sie habe nur einen Teil der Unterlagen (Prüfungsjahre 2014 und 2015 betreffend) an diesem Tag mitgenommen. Dieser Vorgangsweise stimmte der steuerliche Vertreter zu. Eine Bestätigung der Prüferin über die übergebenen Unterlagen lehnte er ab. Er stellte der Prüferin Plastiktaschen zum Transport der Unterlagen zur Verfügung.

Anlässlich der Zeugeneinvernahmen wurde sowohl die Prüferin als auch der steuerliche Vertreter gefragt, ob die Übergabe der Unterlagen unter Androhung von Zwang seitens der Prüferin verlangt worden war. Dies wurde durch beide Zeugen klar verneint. Der Zeuge verneinte auch, dass er eine Bestätigung verlangt hatte.

Nach der Übergabe der Ordner am 10.9.2019 hatte die Prüferin ohne weitere Prüfungshandlungen die Kanzlei verlassen und war ins Amt zurückgekehrt.

Wenn die Bf. bzw. der Vertreter der Bf. in der mündlichen Verhandlung gegenüber dem BFG argumentierten, dass es sich bei dem in der Verhandlung am 17.2.2021 vorgelegten Ordner (dünn, gelb, unbeschriftet) um den Originalordner handelte, den die Prüferin damals mitgenommen hatte, so konnte dazu nur festgestellt werden, dass er wie dieser aussah. Dass der nun vorgelegte Ordner ein in der Art gleicher Ordner war, wie jener der auf dem am 4.11.2019 anlässlich der Akteneinsicht bei der Dienststelle aufgenommenen Foto war, kann als

unstrittig beurteilt werden. Dies wurde auch durch die Prüferin und die Zeugin Mag. ***6*** bestätigt.

Aufgrund der Ähnlichkeit allein war jedoch weder bewiesen, noch konnte darauf geschlossen werden, dass es sich um denselben Ordner handelte. Die weiteren Argumente der Bf. dazu, dass es für die Prüferin hätte offensichtlich sein müssen, dass sie am 10.9.2019 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters einen Ordner der Bf. in den Händen hielt, waren nicht schlüssig. So wurde als Beweis auf den in der Verhandlung am 17.2.2021 vorgelegten Ordner verwiesen und darauf, dass nach dem Aufschlagen, nach den ersten Einlageblättern ersichtlich wäre, dass er Unterlagen der Bf. (Umsatzsteuererklärung 2015) enthielt. Auch wenn dies am Verhandlungstag der Fall war, war damit für die Behauptung, dass die Prüferin schon damals (am 10.9.2019) in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters hätte wissen müssen, dass es sich um einen Ordner der Bf. handelte, nichts zu gewinnen.

Wie oben ausgeführt wurde, war die Prüferin zur Durchführung der AP des Mag. ***1*** in die Kanzlei gekommen und konnte zum damaligen Prüfungsbeginn davon ausgehen, dass die ungesichtet und ungeprüft und freiwillig übergebenen und von ihr übernommenen Ordner die AP des Mag. ***1*** betrafen.

So bestätigte der steuerliche Vertreter mit seiner Aussage am 24.2.2021, dass er nur Unterlagen des Mag. ***1*** vorbereitet hatte. Wenn nun möglicherweise irrtümlich Unterlagen der Bf. darunter waren, so konnte dies nicht zu Lasten der Prüferin gehen. Wie auch zeitnah zum Prüfungsbeginn, nämlich am 4.11.2019 festzustellen war, war auf dem betreffenden Ordner kein Hinweis auf die Bf. oder deren Unterlagen ersichtlich. Welche Unterlagen man damals beim Öffnen und Einsicht in den Ordner hätte sehen können, konnte mit dem nun am 17.2.2021 vorgelegten Ordner nicht nachgewiesen werden.

Aufgrund des Sachverhalts kam das BFG zu folgendem Schluss:

Die Handlungen der Prüferin am 10.9.2019 hatten nur die AP des Mag. ***1*** betroffen. Die Vorbereitungen auf die Prüfung und die in der Besprechung vor Ort gesetzten Handlungen der Prüferin waren nur auf diese AP gerichtet. Wie aus der Korrespondenz der Prüferin mit dem steuerlichen Vertreter im Vorfeld der Prüfung festzustellen war, gab es keinen Bezug zur Bf. Es lagen keine Anhaltspunkte dafür vor, die auf einen solchen hätten schließen lassen. Es wurde dies aber auch nicht durch die Bf. behauptet.

Nach den überzeugt vorgebrachten Angaben des steuerlichen Vertreters bei seiner Zeugenaussage am 24.2.2021 waren in der Kanzlei nur Unterlagen des Mag. ***1*** für die Prüfung vorbereitet gewesen. Dass sich bei den Unterlagen, wie sich später herausstellen sollte, ein Ordner der Bf. befunden hatte, schien dem steuerlichen Vertreter selbst nicht bewusst gewesen zu sein. Durch den steuerlichen Vertreter erfolgte am 10.9.2019 keine Überprüfung der Unterlagen bei der Übergabe der Unterlagen an die Prüferin. Der gegenständliche Ordner war für den steuerlichen Vertreter nicht signifikant, gab er doch zu dem ihm vorgelegten Foto des fraglichen Ordners an, dass er damit nichts anfangen könne. Zum Ersuchen der Prüferin um Mitnahme der Ordner zur Durchführung der AP, kann

festgestellt werden, dass es sich dabei um keine ungewöhnliche Vorgangsweise handelte. Die Prüfung von Unterlagen in der Dienststelle durch Organe der Behörde stellt nur eine von möglichen zulässigen und rechtmäßigen Prüfungshandlungen dar.

Im gegenständlichen Fall, wurden die Unterlagen zur AP des Mag. ***1*** mit Zustimmung des steuerlichen Vertreters, ohne Zwang, ungesichtet übergeben. Die Prüferin konnte ohne Zweifel davon ausgehen, dass es sich nur um Unterlagen zur AP des Mag. ***1*** handelte. Wie schon oben dargestellt, waren die Bf. oder ihre steuerlichen Angelegenheiten kein Thema bei dieser AP und die Prüfungshandlung war zu keiner Zeit auf die Bf. gerichtet.

Wenn die Bf. nun in der Maßnahmenbeschwerde argumentierte, dass am 10.9.2019 eine Beschlagnahme ihrer Unterlagen vorgelegen war und für die Prüferin schon in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters erkennbar gewesen sein musste, dass sich der Ordner der Bf. bei den Unterlagen befunden hatte, so war dazu durch das BFG festzustellen.

Eine Beschlagnahme liegt vor, wenn die Behörde einem konkret Betroffenen die Gewahrsame über Gegenstände oder Unterlagen zu deren Sicherstellung entzieht. Demzufolge kann eine Beschlagnahme eine faktische Amtshandlung und damit auch eine AuvBZ darstellen. Eine Beschlagnahme wäre ggf. rechtswidrig, wenn diese ohne den Willen oder das Wissen der betroffenen Person erfolgt. Wenn jedoch die Gewahrsame mit Zustimmung des Betroffenen oder seines Vertreters aufgegeben wird, ist keine Beschlagnahme gegeben.

Liegt eine Beschlagnahme vor und liegt dieser ein Bescheid zugrunde, wäre einer Maßnahmenbeschwerde die Rechtsgrundlage entzogen.

Das oben geschilderten Geschehen am Tag des Prüfungsbeginns, am 10.9.2019, in der Kanzlei hatte nur die AP des Mag. ***1*** betroffen. Auch sämtliche Vorbereitungshandlungen der Prüferin betrafen diese AP. Es gab keine Verbindung zur Bf. bzw. zu Unterlagen, die ihr zuzurechnen gewesen wären. Es gab keinerlei Hinweise darauf, dass die Prüferin die Absicht hatte in der Kanzlei Prüfungshandlungen gegenüber der Bf. durchzuführen.

Die Prüferin gelangte ohne dies zu wissen in den Besitz des in Rede stehenden gelben, dünnen, unbeschrifteten Ordners der Bf.. Dies erfolgte durch die freiwillige Überlassung desselben durch den steuerlichen Vertreter. Dass der steuerliche Vertreter scheinbar nicht wusste, aber auch nicht prüfte, welche Unterlagen er überlassen hatte, bestätigte lediglich, dass er selbst davon überzeugt war, nur Unterlagen des zu Prüfenden Mag. ***1*** zu übergeben.

Der Übergabe ging zweifellos keine Befehls- oder Zwangsgewalt voraus. Es wurde durch die Prüferin weder Zwang ausgeübt, noch eine Drohung ausgesprochen.

Die Mitnahme der Ordner war im Hinblick auf die durchzuführende AP zu Mag. ***1*** erfolgt und war nicht darauf gerichtet in subjektive Rechte der Bf. einzugreifen.

Wenn der steuerliche Vertreter, als Auskunftsperson befragt, niederschriftlich am 4.12.2019 vorgab, dass die Prüferin ein oder zwei Tage nach dem 10.9.2019 neuerlich in der Kanzlei gewesen wäre und einen konkreten Ordner der Bf. verlangt hätte, so bildete auch diese

Angabe keine Grundlage und keinen Beweis für die Feststellung der in der Beschwerde behaupteten Beschlagnahme.

Die Prüferin war nachweislich erst am 18.9.2019 wieder in der Kanzlei und nicht ein oder zwei Tage nach dem 10.9.2019. Dies wurde durch die für das BFG glaubwürdigen Angaben der Prüferin in ihrer schriftlichen Stellungnahme, durch die Angaben in ihrer Zeugenaussage und durch die eindeutigen Eintragungen über zwischenzeitige Innendiensttage im dienstlichen Tagebuch der Prüferin bestätigt.

Abgesehen davon sprach der steuerliche Vertreter, sowohl in seiner Auskunft am 4.12.2019, als auch bei seiner Einvernahme als Zeuge am 24.2.2021, von der Übergabe eines Ordners der Bf. der mit „Bf. *** 2017“ beschriftet gewesen sei.

Dazu wurde durch das BFG festgestellt, dass ein solcher Ordner zu keinem Zeitpunkt Gegenstand dieses Verfahrens war. Er war aber auch nicht Gegenstand des wiederaufgenommenen Einkommensteuerverfahrens der Bf. das Jahr 2015 betreffend. Auch die Angaben der Bf. dazu, betrafen nur das Jahr 2015 und es war nicht vom Jahr 2017 die Rede. Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters zu einem Ordner „2017“ waren daher für das gegenständliche Verfahren als nicht maßgeblich zu beurteilen.

Wie das BFG aufgrund des Sachverhalts und der unter Wahrheitspflicht getroffenen Aussagen weiter feststellen konnte, begann die Prüferin nach Rückkehr in die Dienststelle an diesem und nächsten Tag (10. und 11.9.2019) mit der Durchsicht der mitgenommenen Unterlagen. Zur Reihenfolge in der sie Einsicht in die Unterlagen nahm, konnte sie keine Angaben machen. Wie sie gegenüber dem BFG glaubhaft versicherte, gehe sie nach keinem bestimmten System vor. Die Prüferin sagte als Zeugin aus, dass sie bei Durchsicht der Unterlagen feststellte, dass ihr ein Ordner vorlag der nicht die AP des Geprüften betraf. Es handelte sich dabei um einen dünnen, gelben, unbeschrifteten Bene-Ordner, der, wie die Prüferin in der Folge feststellte, Unterlagen enthielt, die die Bf. betrafen. Da eine Prüfung bzw. Kontrolle der Bf. nicht in den Zuständigkeitsbereich der Prüferin fiel, sie aber der Meinung war, dass die Belege steuerrechtlich relevant sein könnten, übergab sie den Ordner dem zuständigen Fachbereich der Dienststelle zur weiteren Beurteilung.

Grundsätzlich war dazu festzuhalten, dass die Abgabenbehörden iSd § 114 BAO dazu verpflichtet sind, abgabenrechtlich bedeutsame Nachrichten zu erheben und auszutauschen. Dies auch unabhängig von einem anhängigen Abgabenverfahren. Die Übergabe des Ordners mit den Unterlagen der Bf. an den Fachbereich der Behörde konnte daher iS einer Kontrollmitteilung verstanden werden.

In die folgenden Amtshandlungen des Innendienstes der Behörde die die Bf. betrafen, war die Prüferin nicht involviert.

Auch die Zeugin Mag. ***6***, die für die AP bei Mag. ***1*** prüfbegleitend zuständig war, gab an in das Verfahren die Bf. betreffend nicht einbezogen gewesen zu sein. Ebenso war der Teamleiter ***7*** nicht in dem Verfahren die Bf. betreffend zuständig.

Unstrittig stand fest, dass die Bf. durch die Behörde nicht informiert worden war, dass sich ihrem Steuerverfahren zugehörige Unterlagen im Fachbereich der Behörde befanden und einer Kontrolle unterzogen worden waren. Die Unterlagen gelangten am 4.11.2019 wieder an die Bf. bzw. ihren Vertreter zurück.

Diese durch Organe der Behörde gegenüber der Bf. gesetzten Amtshandlungen, fanden somit erst später statt; nach den Prüfungshandlungen der Prüferin vom 10.9.2019 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters im Verfahren des Mag. ***1***.

Diese später erfolgten Amtshandlungen waren nicht im hier gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu prüfen.

Das BFG kam zum Ergebnis, dass durch die unbewusste Mitnahme des Ordners der Bf. am 10.9.2019 aus der Kanzlei des steuerlichen Vertreters weder objektiv noch subjektiv eine Beschlagnahme von Unterlagen der Bf. vorgelegen war.

Es wurde infolge der erteilten Zustimmung des steuerlichen Vertreters zur Mitnahme der Unterlagen für die AP des Mag ***1*** durch die Prüferin keine unmittelbare verwaltungsbehördliche Befehls- und Zwangsgewalt ausgeübt und kein Eingriff in subjektive Rechte der Bf. getätigt.

Die zu beurteilende Handlung der Prüferin war am 10.9.2019 bei Verlassen der Kanzlei des steuerlichen Vertreters beendet. Es lag, wie ausgeführt, keine Beschlagnahme vor, die somit auch nicht bis zum 4.11.2019 hätte andauern können, wie dies durch den Vertreter der Bf. in der Verhandlung angemerkt worden war.

Die später gesetzten Handlungen, die Übernahme der Unterlagen durch den Fachbereich, die Unterlassung der Information der Bf. über die in der Behörde befindlichen Unterlagen, stellten Verwaltungsakte dar, die keinen Teil des gegenständlichen Verfahrens bildeten.

Der Vorwurf der Beschlagnahme von Unterlagen der Bf. am 10.9.2019 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters war als unbegründet zu beurteilen.

Da keine rechtswidrige Beschlagnahme und somit auch keine rechtswidrige AuvBZ vorlag, war aus den genannten Gründen kein tauglicher Anfechtungsgrund zur Erhebung einer Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO gegeben.

Die Maßnahmenbeschwerde war daher in diesem Punkt als unzulässig zurückzuweisen.

B) Zum Vorwurf der rechtswidrigen Durchführung einer Außenprüfung bei der Bf:

Der Maßnahmenbeschwerde und den vorliegenden Unterlagen war zu entnehmen, dass der fragliche Ordner mit den Unterlagen der Bf. dem Fachbereich der belangten Behörde iS von Kontrollmaterial übergeben worden war.

Im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind die Abgabenbehörden gem. § 114 BAO verpflichtet abgabenrechtlich bedeutsame Nachrichten

auszutauschen und insbesondere Kontrollmaterial zu übermitteln. Diesem kommt iSd § 166 BAO die Eigenschaft eines Beweismittels zu.

Als Folge der Durchsicht und Prüfung der Unterlagen durch den Innendienst wurde von Amts wegen das Verfahren der Bf. betreffend die Einkommensteuer des Jahres 2015 mit Bescheid wiederaufgenommen und auch ein neuer Sachbescheid erlassen.

Eine Außenprüfung gem. § 147 BAO, wie in der Maßnahmenbeschwerde behauptet worden war, hatte gegenüber der Bf. nicht stattgefunden.

Gegenüber der Bf. wurden am 7.10.2019 der Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens sowie der Sachbescheid zur Einkommensteuer 2015 erlassen.

Als Rechtsmittel stand der Bf. in diesem Fall die Möglichkeit der Bescheidbeschwerde zu.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH dienen die Regelungen über die Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO nur der Schließung einer Lücke im Rechtsschutzsystem, nicht aber der Eröffnung einer Zweigleisigkeit für die Verfolgung ein und desselben Rechtes.

Es kann daher das, was in einem Verwaltungsverfahren, hier in einer Bescheidbeschwerde gegen die angeführten Steuerbescheide der Bf., ausgetragen werden kann, nicht Gegenstand einer Maßnahmenbeschwerde sein.

Demzufolge war die Maßnahmenbeschwerde auch in diesem Punkt als unzulässig zurückzuweisen.

Antrag auf Kostenersatz

Gemäß **§ 313 BAO** haben die Parteien, die ihnen im Abgabenverfahren und im Beschwerdeverfahren erwachsenden Kosten selbst zu bestreiten.

Mit der Maßnahmenbeschwerde wurde beantragt, dem Rechtsträger der belangten Behörde gemäß der VwG-Aufwandsersatzverordnung (VwG-AufwErsV), BGBl II 517/2013, den Ersatz der entstandenen Verfahrenskosten im gesetzlichen Ausmaß binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution aufzutragen.

Dazu war festzustellen, dass es sich bei dem gegenständlichen Verfahren um eine Maßnahmenbeschwerde gem. § 283 BAO handelte, die sich gegen eine AuvBZ durch die Abgabenbehörde richtete. In diesem Fall kommen weder das VwGVG noch die VwG-AufwErsV zur Anwendung.

In Abgabenangelegenheiten ist gemäß § 1 BAO ausschließlich die Bundesabgabenordnung anzuwenden.

Die Parteien haben demnach gemäß § 313 BAO ihre Kosten selbst zu bestreiten. Der Antrag auf Ersatz der Verfahrenskosten war somit als unzulässig zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision nicht zulässig, da dieser nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil der Beschluss 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.

Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Rechtslage.

Wien, am 8. März 2021