

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde des \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\*, \*\*\*3\*\*\*, \*\*\*4\*\*\*, vom 24. Februar 2021 gegen den Bescheid des Finanzamts Österreich vom 28. Jänner 2021, mit welchem der Antrag vom 18. März 2020 „auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung hinsichtlich der mit Schreiben vom 13.2.2019 (bezüglich Akteneinsichtsbegehren vom 12.02.2019) verweigerten und mit Schreiben vom 18.3.2019 wiederholt nochmals beantragten Akteneinsicht“ zurückgewiesen wurde, Steuernummer \*\*\*5\*\*\* nach der am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei am 25. April 2022 in Anwesenheit von Mag. \*\*\*12\*\*\* \*\*\*49\*\*\*, des Leiters der Rechtsabteilung des Unternehmens des Beschwerdeführers, und von Hofrat Dr. \*\*\*12\*\*\* \*\*\*15\*\*\* für die belangte Behörde abgehaltenen mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

|                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------|----|
| Verfahrensgang .....                                                      | 2  |
| Akteneinsicht .....                                                       | 2  |
| Prüfungsauftrag vom 5. Februar 2018.....                                  | 2  |
| Prüfungsauftrag vom 22. Juni 2021 .....                                   | 3  |
| Beschluss über die Bewilligung einer Konteneinsicht vom 4. Juni 2021..... | 3  |
| Anträge vom 18. März 2020 .....                                           | 3  |
| Urgenz vom 12. Oktober 2020 .....                                         | 6  |
| Bescheid vom 27. Jänner 2021.....                                         | 7  |
| Beschwerde.....                                                           | 8  |
| Beschwerdevorentscheidung .....                                           | 12 |
| Vorlageantrag.....                                                        | 13 |
| Vorlage.....                                                              | 16 |
| Weiterer Akteninhalt .....                                                | 17 |

|                                                                                                            |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Schreiben vom 10. Juli 2018.....                                                                           | 18 |
| Ersuchen um Gewährung Einsicht in den elektronischen Akt gemäß § 90 bzw 90a BAO vom 12. Februar 2019 ..... | 18 |
| Ersuchen um Einsicht in den elektronischen Akt vom 18. März 2019 .....                                     | 20 |
| Ersuchen um Akteneinsicht gemäß §§ 90 und 90a BAO vom 4. April 2019 .....                                  | 21 |
| Schreiben vom 30. August 2019 .....                                                                        | 22 |
| Aktenvermerk vom 20. September 2019 .....                                                                  | 30 |
| Schreiben vom 18. Dezember 2019 .....                                                                      | 30 |
| <i>Vorbringen im Verfahren zu BFG 22. 2. 2022, RV/7102838/2021</i> .....                                   | 33 |
| <i>Erkenntnis BFG 22. 2. 2022, RV/7102838/2021</i> .....                                                   | 40 |
| <i>Erkenntnis BFG 22. 3. 2022, RV/7102848/2021</i> .....                                                   | 40 |
| <i>Mündliche Verhandlung vom 25. April 2022</i> .....                                                      | 41 |
| <i>Keine Einwendungen gegen die Niederschrift</i> .....                                                    | 42 |
| <b>Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:</b> .....                                                          | 42 |
| <i>Sachverhalt</i> .....                                                                                   | 42 |
| <i>Beweiswürdigung</i> .....                                                                               | 44 |
| <i>Rechtsgrundlagen</i> .....                                                                              | 45 |
| <i>Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung</i> .....                                            | 49 |
| <i>Antrag auf Akteneinsicht</i> .....                                                                      | 49 |
| <i>Umfang der Akteneinsicht</i> .....                                                                      | 51 |
| <i>Bescheid</i> .....                                                                                      | 52 |
| <i>Inhalt des verfahrensgegenständlichen Antrags vom 18. März 2020</i> .....                               | 54 |
| <i>Zulässigkeit des verfahrensgegenständlichen Antrags vom 18. März 2020</i> .....                         | 55 |
| <i>Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids</i> .....                                                  | 56 |
| <i>Keine Zulassung einer Revision</i> .....                                                                | 56 |

## Verfahrensgang

### Akteneinsicht

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist der Bescheid des Finanzamts Österreich vom 28. Jänner 2021, mit welchem der Antrag vom 18. März 2020 „auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung hinsichtlich der mit Schreiben vom 13.2.2019 (bezüglich Akteneinsichtsbegehren vom 12.02.2019) verweigerten und mit Schreiben vom 18.3.2019 wiederholt nochmals beantragten Akteneinsicht“ zurückgewiesen wurde.

### Prüfungsauftrag vom 5. Februar 2018

Das Bundesfinanzgericht hat mit Erkenntnis BFG 5. 11. 2021, RV/7102162/2021 entschieden, dass der am 5. Februar 2018 ausgefertigte und dem Beschwerdeführer (Bf) \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\* im Wege seiner damaligen steuerlichen Vertretung am 20. Februar 2018 ausgefolgte Prüfungsauftrag gemäß § 148 Abs. 1 BAO des damaligen Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf zur Steuernummer \*\*\*5\*\*\* und zur Auftragsbuchnummer \*\*\*10\*\*\*/18 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2015 und 2016, unterschrieben durch Amtsdirektor

Ing. \*\*\*26\*\*\* \*\*\*27\*\*\*, im Februar 2018 Organwalter des damaligen Finanzamts Amtstetten Melk Scheibbs (OZ 15 zu RV/7102162/2021), infolge Unterfertigung durch einen nicht für das damalige Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf zeichnungsberechtigten Organwalter rechtlich nicht existent, somit ein Nichtbescheid, ist.

### **Prüfungsauftrag vom 22. Juni 2021**

Das Finanzamt Österreich erließ mit Datum 22. Juni 2021 gegenüber dem Bf einen weiteren mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellten Prüfungsauftrag betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016, der sich vom Prüfungsauftrag vom 5. Februar 2018 dadurch unterscheidet, dass er eine zweite Person (\*\*\*28\*\*\* \*\*\*29\*\*\* neben \*\*\*12\*\*\* \*\*\*11\*\*\*) als Prüfer nennt und keine Unterschrift aufweist (OZ 20 zu RV/7102162/2021). Der Prüfungsauftrag wurde – gemeinsam mit einem Nachschauauftrag betreffend Umsatzsteuer 2017 - am 22. Juni 2021 vom Finanzamt Österreich amtssigniert (OZ 45 zu RV/7102838/2021). Er wurde laut Zustellnachweis am ersten Tag der Abholfrist nach Hinterlegung, am 28. Juni 2021, vom Bf behoben (OZ 46 zu RV/7102838/2021). Der Prüfungsauftrag vom 22. Juni 2021 gehört, so das Erkenntnis BFG 5. 11. 2021, RV/7102162/2016, unabhängig vom rechtlichen Schicksal des Prüfungsauftrags vom 5. Februar 2018 dem Rechtsbestand an.

### **Beschluss über die Bewilligung einer Konteneinsicht vom 4. Juni 2021**

Mit Beschluss BFG 4. 6. 2021, KE/5100001/2021, bewilligte das Bundesfinanzgericht einen am 31. Mai 2021 eingelangten Antrag des Finanzamts Österreich auf Bewilligung von Auskunftsverlangen der Behörde nach § 8 Kontenregister- und Konteneinschugesetz (KontRegG) (Konteneinschau) für den Zeitraum 1. Jänner 2015 bis 31. Dezember 2017 hinsichtlich zahlreicher, im Beschluss näher angeführter Konten des Bf.

Gegen diesen Beschluss wurde Rekurs erhoben, das Verfahren ist beim Bundesfinanzgericht zur Zahl KR/7100001/2021 anhängig.

### **Anträge vom 18. März 2020**

Der Bf stellte mit an die damalige Vorständin des damaligen Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf, Hofrätin Dr. \*\*\*33\*\*\* \*\*\*34\*\*\*-\*\*\*35\*\*\* „zur persönlichen Eröffnung“ adressiertem Schreiben vom 18. März 2020, in OZ 39 des elektronisch vorgelegten Finanzamtsakts enthalten, folgende Anträge (OZ 39 zu RV/7102838/2021):

*Betrifft: Außenprüfung gem. § 147 BAO der Est 2015-2016*

*Nachschau 2017*

*Auftragsbuch-Nr. \*\*\*10\*\*\*/18 (Prüfungsauftrag vom 5.2.2018)*

Abgabenkonto Steuernummer \*\*\*\*5\*\*\*\*

Konteneinschau-Bewilligungsverfahren

1) Antrag auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung im Falle der Nichtstattgebung meines Antrages gemäß § 76 Abs. 1 BAO

2) Antrag auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung hinsichtlich der mit Schreiben vom 13.2.2019 verweigerten und mit Schreiben vom 18.3.2019 wiederholt nochmals beantragten Akteneinsicht

3) Antrag auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung, dass das FA Amstetten Melk Scheibbs respektive deren Organe AD \*\*\*\*12\*\*\*\* \*\*\*\*11\*\*\*\*, AD \*\*\*\*13\*\*\*\* \*\*\*\*14\*\*\*\* und AD \*\*\*\*26\*\*\*\* \*\*\*\*27a\*\*\*\* nicht zur Vornahme von Handlungen im Zusammenhang mit der obig zitierten Außenprüfung zuständig und befugt sind

Sehr geehrte Frau HR Dr. \*\*\*\*33\*\*\*\* \*\*\*\*34\*\*\*\*-\*\*\*\*35\*\*\*\* !

Uns alle sehr fordernde und auch prägende Zeiten, in denen wir Gesetze und Verordnungen genauestens einzuhalten haben und nicht nur die Gesundheit sondern auch die hinkünftige Wirtschaftskraft unserer Republik Österreich im Fokus stehen sollte, zwingen mich zu gegenständlichem Schreiben.

Ich habe als Unternehmer derzeit nun die Aufgabe Arbeitsplätze und die Wohnversorgung zu sichern und sohin nicht die Zeit (und auch nicht die Lust), mich mit gesetzwidrigem Agieren zu beschäftigen, welches der Abgabenbehörde auch die Zeit nimmt, sich mit essentiellen Aufgaben zu beschäftigen.

Ein von mir eingeholtes weiteres Gutachten - Prof. Dr. \*\*\*\*47\*\*\*\* \*\*\*\*32\*\*\*\* – bestätigt mich neben dem bereits vorliegenden Gutachten - Univ.-Prof. Dr. \*\*\*\*48\*\*\*\* \*\*\*\*45\*\*\*\* –in sämtlichen geäußerten Beschwerdepunkten und erfolgt das bisherige Agieren in Zusammenhang mit meiner Prüfung sogar wissentlich wider lang bekannte Judikatur (auf die Ihnen jedenfalls bekannten Entscheidungen brauche ich als Laie Sie nicht hinzuweisen).

Außergewöhnliche Situationen erfordern außergewöhnliche Lösungen. Unter Verweis auf meine Eingaben vom 10. Juli 2018, 11. Juli 2018 sowie insbesondere vom 30. August 2019 stelle ich daher den

ANTRAG

1) einer schriftliche Bescheidausfertigung, sollte meinem Ablehnungsantrag gemäß § 76 Abs. 1 BAO hinsichtlich des Organes AD \*\*\*\*12\*\*\*\* \*\*\*\*11\*\*\*\* nicht Folge gegeben werden.

2) einer schriftliche Bescheidausfertigung der Verweigerung der Akteneinsicht mit Schreiben vom 13.2.2019 und der Nichtstattgebung meines (wiederholten schriftlichen) Antrages auf Akteneinsicht vom 18.3.2019,

3) einer schriftliche Bescheidausfertigung, dass weder das FA Amstetten Melk Scheibbs noch dessen Organe AD \*\*\*\*12\*\*\*\* \*\*\*\*11\*\*\*\*, AD \*\*\*\*13\*\*\*\* \*\*\*\*14\*\*\*\* sowie auch AD \*\*\*\*26\*\*\*\* \*\*\*\*27a\*\*\*\* nicht zur Vornahme von Amtshandlungen im Zusammenhang mit meiner obig zitierten Außenprüfung und Nachschau zuständig und befugt sind

*Ich habe unter Bedacht auf § 85 Abs. 1 BAO Anbringen zur Geltendmachung meiner Rechte oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) stets schriftlich eingebracht.*

*Entgegen § 85a BAO wurde bislang über meine Anbringen gemäß § 85 BAO nicht ohne unnötigen Aufschub entschieden.*

*Mein Recht auf Einhaltung der Zuständigkeitsvorschriften des AVOG und auf Achtung der Urteile des UFS sowie mein Recht auf Akteneinsicht steilen keinen Selbstzweck dar, sondern geben mir als Abgabepflichtigen Möglichkeiten zur Hand, meine abgabenrechtlichen Interessen zu verfolgen.*

*Es ist denkunmöglich und ausgeschlossen, dass die Finanz wider das Gesetz und gerichtliche - rechtskräftige - Urteile agiert. In diesem Zusammenhang ist ihre persönliche Verantwortung wohl unstrittig.*

*Insbesondere während eines laufenden Verfahrens wird es mir als Abgabepflichtigem durch die Akteneinsicht ermöglicht, kontrollierend und vorbeugend Fehlannahmen und unzutreffenden Vermutungen der Behörden entgegenzutreten.*

*Der Antrag auf Gewährung der Akteneinsicht ist ein Anbringen iSd § 85 Abs. 1 BAO.*

*Unter Entscheidungspflicht wird die Pflicht zum bescheidmäßigen Abspruch über ein Anbringen verstanden. Entscheidungspflicht bedeutet den Anspruch auf einen die Verwaltungssache gänzlich erledigenden Bescheid. Teil- oder Zwischenerledigungen sind nicht ausreichend (vgl. Ritz, BAO 5, § 85a Tz 4, mwN).*

*Die Entscheidungspflicht besteht auch dann, wenn die Entscheidung - wie im Fall der Verweigerung der Akteneinsicht in einem laufenden Verfahren - nicht abgesondert anfechtbar ist (vgl. VwGH 5.9.2012, 2012/15/0166; vgl. auch Ritz, BAO 5, § 85a Tz 11).*

*Die Gewährung der Akteneinsicht bedarf keines Bescheides (vgl. VwGH 8.2.1989, 87/13/0141).*

*Die Gestattung der Akteneinsicht ist ein Realakt, der nicht einer besonderen Genehmigung bedarf.*

*Die (gänzliche oder teilweise) Verweigerung der Akteneinsicht durch eine Abgabenbehörde hat demgegenüber stets durch Bescheid zu erfolgen (vgl. VwGH 21.12.1989, 87/17/0021).*

*Da meinen Begehren bislang nicht entsprochen wurde und mein Verfahren völlig außerhalb jedes gesetzlichen Rahmens und mit Willkür geführt wird, ich bisher immer nur ersucht habe, die Behörde möge die gesetzlichen Bestimmungen einhalten, dieses Ersuchen aber nur auf ein tatsächliches Verhalten der Behörde gerichtet war und unstrittig mein Verlangen nach Setzung von tatsächlichen Vorgängen für sich genommen keine Verpflichtung der Behörden zur Erlassung einer Sachentscheidung auslöst, muss ich nun nach einer Wartezeit seit Sommer 2018 bzw. Sommer 2019 konkret die zitierten Anträge auf Erlassung schriftlicher Bescheidausfertigungen zu den besagten 3 Punkten stellen.*

*Ich darf Sie um Ihr sofortiges - unumgängliches - Einschreiten in der Sache selbst ersuchen und verweise nochmals bei dieser Gelegenheit auch auf die Sie ad personam treffenden Pflichten im Sinne § 78 StPO.*

*In Erwartung der Entscheidung ohne unnötigen Aufschub gemäß § 85 BAO verbleibe ich*

*mit vorzüglicher Hochachtung*

KR \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\*

## **Urgenz vom 12. Oktober 2020**

Am 12. Oktober 2020 gab der Bf folgendes Schreiben vom selben Tag zur Post (OZ 40 zu RV/7102838/2021):

*EINSCHREIBEN*

*Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf*

*Frau HR Dr. \*\*\*33\*\*\* \*\*34\*\*\*-\*\*\*35\*\*\**

*Marxergasse 4*

*1030 Wien*

*zur persönlichen Eröffnung*

*Wien, den 12.10.2020*

*Betrifft: Außenprüfung gern. § 147 BAO der Est 2015-2016*

*Nachschau 2017*

*Auftragsbuch-Nr. \*\*\*10\*\*\*/18 (Prüfungsauftrag vom 5.2.2018)*

*Abgabekonto Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

*Konteneinschau-Bewilligungsverfahren*

**URGENZ - VERLETZUNG DER ENTSCHEIDUNGSPFLICHT**

*1) Antrag auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung im Falle der Nichtstattgebung meines Antrages gemäß § 76 Abs. 1 BAO*

*2) Antrag auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung hinsichtlich der mit Schreiben vom 13.2.2019 verweigerten und mit Schreiben vom 18.3.2019 wiederholt nochmals beantragten Akteneinsicht*

*3) Antrag auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung, dass das FA Amstetten Melk Scheibbs respektive deren Organe AD \*\*\*12\*\*\* \*\*11\*\*\*, AD \*\*\*13\*\*\* \*\*14\*\*\* und AD \*\*\*26\*\*\* \*\*27a\*\*\* nicht zur Vornahme von Handlungen im Zusammenhang mit der obig zitierten Außenprüfung zuständig und befugt sind*

*Sehr geehrte Frau HR Dr. \*\*\*33\*\*\* \*\*34\*\*\*-\*\*\*35\*\*\* !*

*Mit Eingabe vom 18.03.2020 - also vor weit mehr als einem halben Jahr (!) - habe ich zuletzt mein Anbringen gemäß § 85 8AO - wiederholt - überreicht.*

*Ich habe den*

**ANTRAG**

*1) einer schriftliche Bescheidausfertigung, sollte meinem Ablehnungsantrag gemäß § 76 Abs. 1BAO hinsichtlich des Organes AD \*\*\*12\*\*\* \*\*11\*\*\* nicht Folge gegeben werden.*

2) einer schriftliche Bescheidausfertigung der Verweigerung der Akteneinsicht mit Schreiben vom 13.2.2019 und der Nichtstattgebung meines (wiederholten schriftlichen) Antrages auf Akteneinsicht vom 18.3.2019,

3) einer schriftliche Bescheidausfertigung, dass weder das FA Amstetten Melk Scheibbs noch dessen Organe AD \*\*\*12\*\*\* \*\*11\*\*\*. AD \*\*\*13\*\*\* \*\*14\*\*\* sowie auch AD \*\*\*26\*\*\* \*\*27a\*\*\* nicht zur Vornahme von Amtshandlungen im Zusammenhang mit meiner obig zitierten Außenprüfung und Nachschau zuständig und befugt sind.

gestellt.

Ich habe unter Bedacht auf § 85 Abs. 1 BAO Anbringen zur Geltendmachung meiner Rechte oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) stets schriftlich eingebracht.

Entgegen § 85a BAO wurde bislang über meine Anbringen gemäß § 85 BAO - so wie auch nun - nicht ohne unnötigen Aufschub entschieden. Ich darf Sie eindringlich daran erinnern, dass diese Bestimmung eine Entscheidungspflicht Ihrerseits normiert.

Mein Recht auf Einhaltung der Bestimmung des § 85a BAO, der Zuständigkeitsvorschriften des AVOG und auf Achtung der Urteile des UFS sowie mein Recht auf Akteneinsicht stellen keinen Selbstzweck dar, sondern geben mir als Abgabepflichtigen Möglichkeiten zur Hand, meine abgabenrechtlichen Interessen zu verfolgen und mich gegen gesetzwidrige behördliche Inaktivität zu wehren.

Insbesondere die Entscheidungspflicht gemäß § 85a BAO gehört zu den Grundsätzen eines rechtsstaatlichen Verfahrens sowie des mir zustehenden Rechtsschutzes (vgl. zB Stoll, BAO, 2997, VwGH 21.3.2002, 2001/16/0555,0556 oder auch 1 Ob 13/91).

Ich muss daher nun schwere Säumnis Ihrerseits - sehr verehrte Frau Hofrat - in Bezug auf die Ihnen obliegende Entscheidungspflicht gemäß § 85a BAO monieren und ersuche Sie nochmals eindringlich, den Ihnen gesetzlich normierten Pflichten nachzukommen.

Es ist denk unmöglich und ausgeschlossen, dass die Finanz auch wider die Bestimmungen der BAO agiert und ist in diesem Zusammenhang Ihre persönliche disziplinarische Verantwortung unzweifelhaft und unstrittig. Ihre Pflicht zu behördlichem Agieren würde selbst ohne § 85a BAO bestehen (siehe hiezu unter anderem VfGH vom 25.6.1992, G 282/91 uvm).

Da meinen Begehren bislang nicht entsprochen wurde und mein gesamtes Verfahren bisher entgegen gesetzlicher Bestimmungen und mit Willkür geführt wird muss ich entsprechend urgieren. Bereits im Sommer 2018 bzw. im Sommer 2019 habe ich konkret die zitierten Anträge auf Erlassung schriftlicher Bescheidausfertigungen zu den besagten 3 Punkten gestellt.

Ich habe Sie auf das Erfordernis Ihres sofortigen Einschreitens hinzuweisen.

In Erwartung der nunmehrigen Entscheidung gemäß § 85a BAO ohne jeden weiteren unnötigen Aufschub über meine Anbringen gemäß § 85 BAO verbleibe ich

mit vorzüglicher Hochachtung

KR \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\*

## Bescheid vom 27. Jänner 2021

Das Finanzamt Österreich erließ hierauf unter anderem mit Datum 27. Jänner 2021 dem in diesen Beschwerdeverfahren zu RV/7102847/2021 angefochtenen Zurückweisungsbescheid mit folgendem Spruch (OZ 7 des elektronischen Finanzamtsakts zu RV/7102838/2021, entspricht OZ 22 zu RV/7102846/2021, RV/7102847/2021 und RV/7102848/2021; die Nummerierung der weiteren elektronischen Akten weicht aus technischen Gründen von jener des Erstakts RV/7102838/2021 ab):

*Ihr Antrag vom 18.03.2020 auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung hinsichtlich der mit Schreiben vom 13.2.2019 (bezüglich Akteneinsichtsbegehren vom 12.02.2019) verweigerten und mit Schreiben vom 18.3.2019 wiederholt nochmals beantragten Akteneinsicht wird zurückgewiesen.*

Begründend führte das Finanzamt aus:

*Ihre Eingabe ist aus folgendem Grund nicht zulässig:*

*Wird einem Antrag auf Akteneinsicht nicht entsprochen und die Akteneinsicht verweigert, so ist diesbezüglich von Amts wegen ein abweisender Bescheid zu erlassen.*

*Ein Antragsrecht auf Erlassung eines solchen von Amts wegen zu erlassenden Bescheides ist verfahrensrechtlich nicht vorgesehen.*

*Festzuhalten ist, dass die Verweigerung einer beantragten Akteneinsicht, einen wirksam gestellten Antrag auf Akteneinsicht voraussetzt.*

*Die hier vom Antragsteller als Anträge auf Akteneinsicht qualifizierten Schreiben vom 12.02.2019 und 18.03.2019 wurden mittels e-mail eingebracht.*

*Bei Abgabenbehörden des Bundes können Anbringen per e-mail grundsätzlich nicht wirksam eingebracht werden.*

*Derartige „Anbringen“ lösen weder eine Entscheidungspflicht noch eine Entscheidungsbefugnis der Abgabenbehörde aus.*

*Eine rechtlich nicht wirksam beantragte Akteneinsicht kann nicht verweigert werden.*

*Eine Verweigerung der Akteneinsicht liegt daher nicht vor und war ein Bescheid diesbezüglich daher auch nicht zu erlassen.*

Dieser Bescheid wurde dem Bf nachweislich am 3. Februar 2021 zugestellt (OZ 10 zu RV/7102838/2021).

## Beschwerde

Mit Schreiben vom 22. Februar 2021, zur Post gegeben am selben Tag, erhob der Bf Beschwerde gegen den zu RV/7102847/2021 verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 28. Jänner 2021 (OZ 3 zu RV/7102838/2021):

*Betrifft: Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

*ANTRAG auf Bescheiderlassung Verweigerung Akteneinsicht*

*Mir, KR \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\*, geboren \*\*\*25\*\*\*, \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*3\*\*\*, wurde am 02.02.2021 der Bescheid vom 27.01.2021 der erkennenden Behörde Finanzamt Österreich, DST Wien 12/13/14 Purkersdorf zugestellt, wonach mein Antrag vom 18.03.2020 auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung hinsichtlich der mit Schreiben vom 12.02.2019 und 18.03.2019 beantragten und letztlich verweigerten Akteneinsicht, zurückgewiesen wird.*

*Binnen offener Frist erhebe ich*

*BESCHWERDE*

*und wird der gegenständliche Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, unrichtiger rechtlicher Beurteilung - auch zufolge sekundärer Verfahrensmängel - sowie Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten.*

*I. Unstrittig ist betreffend meine Person zu Steuernummer \*\*\*5\*\*\* ein Verfahren gemäß § 144 BAO sowie § 147 BAO beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf (bis 31.12.2020) respektive Finanzamt Österreich (seit 01.01.2021) anhängig.*

*Mit 05.02.2018 hat das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf (FA08) folgende Bescheide wider mich erlassen:*

*I) Bescheid über einen Prüfungsauftrag, wonach ich eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten gegen der folgenden mit der Prüfung beauftragten Person nachzukommen habe:*

*\*\*\*11\*\*\* \*\*12\*\*\**

*Gegenstand der Außenprüfung ist die Einkommensteuer für den Zeitraum 2015 bis 2016.*

*II) Nachschauauftrag, wonach ich eine Nachschau gemäß § 144 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten gegen der folgenden mit der Nachschau beauftragten Person nachzukommen habe:*

*\*\*\*11\*\*\* \*\*12\*\*\**

*Gegenstand der Nachschau ist die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2017.*

*Unstrittig ist, dass es rechtlich zulässig ist, dass ein Prüfer eines nicht zuständigen Finanzamtes tätig wird, indem er vom zuständigen Finanzamt betraut wird.*

*Dass Herr AD \*\*\*12\*\*\* \*\*11\*\*\* berechtigt ist als Organ des zuständigen Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf zu handeln, wird von mir nicht bestritten.*

*Es ist zulässig, dass ein Organ nicht (dienstrechtlich) dem Personalstand der den Prüfungsauftrag erteilenden (sachlich und örtlich) zuständigen Abgabenbehörde angehört.*

*Allerdings hat das Prüforgan dann auch als Organ des zuständigen Finanzamts zu handeln.*

*Beide Prüfungsaufträge des vormaligen Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf wurden für die ausstellende Behörde jeweils von einer Person „i.V.“ mit der folgenden unleserlichen Paraphe händisch unterschrieben, was aus dem Prüfungsauftrag ersichtlich ist:*

[...]

*Eine dieser Paraphe ähnelnde Unterschrift findet sich auch auf einer beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs am 2. Juli 2018 aufgenommen Niederschrift unterhalb jener von AD RegR \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* und stammt von AD Ing. \*\*\*26\*\*\* \*\*\*27\*\*\*:*

[...]

*AD Ing. \*\*\*26\*\*\* \*\*\*27\*\*\* ist wie auch AD \*\*\*12\*\*\* \*\*\*11\*\*\* und AD RegR \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* gemäß dem Personen- und Organisationsverzeichnis der Österreichischen Bundesverwaltung Angehöriger der Dienststelle „Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs“, Einheit „Betriebliche Veranlagung Team 02“.*

*Der einschreitende Teamleiter-Stellvertreter des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, AD Ing. \*\*\*26\*\*\* \*\*\*27\*\*\* gehört jedenfalls nicht (dienstrechtlich) dem Personalstand der den Prüfungsauftrag erteilenden (sachlich und örtlich) zuständigen Abgabenbehörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf an.*

*Ebensowenig ist AD RegR \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* ein Organ des Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf.*

*Die Prüfungsaufträge sind sohin nicht von einem Organ des sachlich zuständigen Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf unterfertigt und sohin nicht rechtswirksam erlassen worden.*

*Mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Bescheide bedürfen nach dem Gesetz weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung, wenn diese aber dann behördlich gefertigt werden, hat dies in jedem Falle durch ein zuständiges Organ zu erfolgen.*

*Nicht unterfertigte automatisationsunterstützt erstellte Bescheide würden als durch den zuständigen Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt gelten (§ 96 letzter Satz BAO).*

*Die beiden (automationsunterstützten) Prüfungsaufträge weisen nun aber – gemäß Erklärung der Finanzprokuratur - die Unterschrift des Teamleiter-Stellvertreters des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, AD Ing, \*\*\*26\*\*\* \*\*\*27\*\*\*, mit dem zusätzlichen Vermerk „i.V.“ (in Vertretung) aus, was gesetzlich nicht vorgesehen ist.*

*Die Unterschrift stammt sohin von einem Organ eines örtlich und sachlich nicht zuständigen Finanzamtes.*

*Bescheidqualität kommt den beiden Prüfungsaufträgen bereits aus formellen Erwägungen daher nicht zu.*

*Mein Antrag wäre daher allenfalls aus diesem Grunde zurückzuweisen.*

*II. Die erkennende Behörde führt aus, dass meine Eingabe nicht zulässig sei, da die Akteneinsicht von mir nicht rechtswirksam beantragt worden sei.*

*Die Behörde stellt fest, dass meine Anträge nur mittels eMail eingebracht wurden.*

*Diese Feststellung wird bekämpft, die Anträge wurden lediglich via eMail voraus übermittelt, dies aber auch nur deshalb, da die Abgabenbehörde auf Ihren amtlichen Schreiben eine eMail Adresse angeführt hat.*

*Selbst wenn wirklich nur via eMail eine Übermittlung erfolgt wäre, ist dies aufgrund dieses Umstandes als rechtskonform zu bezeichnen.*

*Bei der Zustellung von behördlichen Dokumenten sind grundsätzlich zwei Arten zu unterscheiden.*

*Einerseits die Zustellung per Post und anderseits die elektronische Zustellung. Die herkömmliche Zustellung per Post gerät im Vergleich zur elektronischen Zustellung immer mehr ins Hintertreffen, denn der elektronische Kommunikationsweg wurde über die Jahre hinweg immer weiter ausgebaut.*

*Die Zustellung ist eine rein faktische Übermittlung von Geschäftsstücken, mit verbundener Rechtswirkung.*

*Dadurch dass die Abgabenbehörde eine eMail-Adresse auf ihren amtlichen Schreiben anführt, verschafft sie den Bürgern und Bürgerinnen eine Wahlfreiheit, auf welche Art und Weise eine Kommunikation mit den Behörden stattfinden soll.*

*Angestrebt wird eindeutig eine Forcierung der Kommunikation, als Basis für eine neue Strategie.*

*Es wird dadurch dem Abgabepflichtigen verdeutlicht, dass es sich um Angelegenheiten handelt, die geeignet sind, auch sonstig elektronisch besorgt zu werden.*

*Die Behörde gibt damit zu erkennen, dass Zustellungen via der bekanntgegebenen eMail-Adresse erfolgen können und ist dies auch die Absicht und keineswegs, dass sich der Bürger über private Dinge wie beispielsweise die Gestaltung des Wochenendes mit dem zuständigen Organ austauscht.*

*§ 2 Z 3 ZustG enthält zwei Versionen einer Zustelladresse, nämlich eine Abgabestelle und eine elektronische Zustelladresse.*

*Eine Zustellung an eine elektronische Zustelladresse kann nur erfolgen, wenn die Adresse ausdrücklich für die Zustellung bekannt gegeben wird. Die Bekanntgabe kann auf vielerlei Weise geschehen, beispielsweise im Briefkopf, was dann als Bekanntgabe einer Zustelladresse gesehen wird.*

*Die Angabe einer eMail-Adresse ist seitens des rechtsunkundigen Abgabepflichtigen als eindeutige Erklärung zum Empfang von elektronischen Dokumenten zu werten und ist dies als Zugangseröffnung zu sehen, selbst wenn anderslautende Rechtsgrundlagen bestehen.*

*Abgesehen davon habe ich die Anträge nur vorab mit eMail übermittelt und auch die postalische Übermittlung veranlasst. Die gegenteilige Feststellung im Bescheid wird als unrichtig bekämpft, aus den genannten Erwägungen wäre aber selbst die bloße Übermittlung mit eMail zulässig.*

*Wie aus meinem Prüfungsakt zu ersehen hat die Behörde selbst ebenso Zustellungen an mich nur via eMail veranlasst - beispielsweise an meine vormalige steuerliche Vertretung - und geht davon aus, dass dies rechtskonform ist.*

*Selbst die beiden Bescheide vom 5.2.2018 wurden am 6.2.2018 durch den Prüfer \*\*\*12\*\*\*  
\*\*\*11\*\*\* mit eMail übermittelt:*

*[...]*

*III. Die Abgabenbehörde verkennt die Sach- und Rechtslage und behaftet derart den Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes. Das Abweichen ist unvertretbar und lässt keine sorgfältige Überlegung erkennen. Die Argumentation selbst verstößt auch gegen die guten Sitten und gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.*

*Die rechtliche Beurteilung des angefochtenen Bescheides ist unrichtig und bedeutet inhaltliche Rechtswidrigkeit. Die Begründung der Behörde ist in Anbetracht des Ablaufes meines Verfahrens nicht tragfähig.*

*Der gegebene Begründungsmangel führt zu einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, da dies eine Überprüfung des angefochtenen Bescheides auf die Rechtmäßigkeit seines Inhaltes hindert.*

*Die belangte Behörde wäre bei Vermeidung des Mangels zu einem anderen Bescheid gelangt, meinem Antrag wäre Folge zu geben.*

*IV. Der Bescheid selbst ist jedenfalls auch mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes behaftet da die Rechtsnormen falsch ausgelegt wurde.*

*Der Bescheidspruch ist aber nicht nur wegen unzutreffender Auslegung der Rechtsvorschrift inhaltlich rechtswidrig sondern auch, da entscheidungserhebliche Tatsachen nicht berücksichtigt respektive gar nicht erhoben wurden.*

*Nötige Feststellungen werden infolge unrichtiger rechtlicher Beurteilung nicht getroffen, Beweisergebnisse übergangen oder unrichtig irrtümlich wiedergegeben, was ebenso als Verfahrensfehler gerügt wird und auch inhaltliche Rechtswidrigkeit bedeutet.*

*V. Unter Verweis auf mein Vorbringen stelle ich den*

*ANTRAG*

*das Bundesfinanzgericht möge eine mündliche Verhandlung anberaumen und in Stattgebung meiner Beschwerde gegen den Bescheid vom 27.01.2021 Folge geben, den Bescheid beheben und die Angelegenheit zur neuerlichen Bescheiderlassung an die Behörde I. Instanz zurückverweisen in eventuelle in der Sache selbst erkennen und den Bescheid erlassen.*

### **Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30. August 2021 wies das Finanzamt Österreich die zu RV/7102847/2021 verfahrensgegenständliche Beschwerde als unbegründet ab (OZ 14 zu RV/7102838/2021) und führte dazu aus:

*Der Beschwerdeführer (im Folgenden Bf) bringt vor:*

*„Binnen offener Frist erhebe ich Beschwerde und wird der gegenständliche Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, unrichtiger rechtlicher Beurteilung - auch zufolge sekundärer Verfahrensmangel - sowie Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten.*

[Es folgt die Wiedergabe der Punkte I. bis V. der Beschwerde wie oben dargestellt]

*Über die Beschwerde wurde erwogen:*

*1 Wird einem wirksam eingebrachten Antrag auf Akteneinsicht nicht entsprochen und die Akteneinsicht verweigert, so ist diesbezüglich von Amts wegen ein abweisender Bescheid zu erlassen.*

*Ein Antragsrecht auf Erlassung eines solchen von Amts wegen zu erlassenden Bescheides ist verfahrensrechtlich nicht vorgesehen und ist ein solcher Antrag schon aus diesem Grund unzulässig und zurückzuweisen.*

*Zu der diesbezüglichen Bescheidbegründung bringt die Beschwerde nichts vor.*

*2 Soweit im angefochten Bescheid (ergänzend) ausgeführt wurde, dass die verfahrensgegenständlichen „Anträge“ auf Akteneinsicht nicht wirksam, da nur per e-mail, eingebracht wurden, wird vorgebracht die Anträge seien nicht nur per e-mail eingebracht worden sondern sei auch deren postalische Übermittlung veranlasst worden. Diesbezüglich bleibt der Bf einen Nachweis schuldig und wäre auch deren Nachweis keine Dokumentation des tatsächlichen Einlangens der Anträge bei der Behörde. Ein Eingang per Post konnte nicht festgestellt werden.*

*3 Durch Anführung einer e-mail-Adresse auf einem amtlichen Schreiben wird keine Wahlfreiheit für den Bürger geschaffen, wie Anbringen bei der Abgabenbehörde eingereicht werden können. Die zulässigen Wege der Einreichung eines Anbringens sind durch Normen abschließend geregelt. Diese sehen die Einreichung von Anbringen bei Abgabenbehörden des Bundes per e-mail nicht vor.*

*Der Verweis auf das Zustellgesetz geht ins Leere, da dieses die Zustellungen durch Gericht und Behörden regelt aber nicht die Art der zulässigen Einreichung von Anbringen durch den Bürger. Im Übrigen umfasst die „elektronische Zustelladresse“ im Sinne des ZustG e-mail-Adressen nicht.*

*Hinsichtlich des Vorbringens der Übermittlung des Prüfungsauftrags seitens der Behörde an den vormaligen steuerlichen Vertreter des Bf mittels e-mail, ist der Vollständigkeit halber festzuhalten, dass damit eine rechtliche Zustellung des Prüfungsauftrags nicht wirksam erfolgt ist und die Übermittlung nur der Vorabinformation zu dienen bestimmt war.*

*Die rechtliche Zustellung des Prüfungsauftrags erfolgte durch Vorweisen im Sinne des § 148 BAO gegenüber dem vormaligen steuerlichen Vertreter am 20.02.2018.*

*Die Beschwerde war daher abzuweisen.*

*Die Beschwerdevorentscheidung wurde dem Bf nachweislich am 1. September 2021 zugestellt (OZ 18 zu RV/7102838/2021).*

## **Vorlageantrag**

Mit Schreiben vom 29. September 2021, zur Post gegeben am selben Tag, stellte der Bf im Beschwerdeverfahren betreffend den zu RV/7102847/2021 verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 28. Jänner 2021 Vorlageantrag (OZ 21 zu RV/7102838/2021):

*Betrifft: Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

### **VORLAGEANTRAG**

*Mir, KR \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\*, geboren \*\*\*25\*\*\*, \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*3\*\*\*, wurde am die Beschwerdevorentscheidung vom 30.08.2021 der erkennenden Behörde Finanzamt Österreich, DST Wien 12/13/14 Purkersdorf zugestellt und stelle ich binnen offener Frist den*

### **ANTRAG**

*auf Entscheidung über meine Beschwerde vom 22.02.2021 (Vorlageantrag) gegen die Zurückweisung meines Antrages vom 18.03.2020 hinsichtlich Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung bezüglich des nicht gewährten Akteneinsichtsbegehren.*

*Die Beschwerdevorentscheidung ist mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes und unrichtiger rechtlicher Beurteilung behaftet.*

*I. Unstrittig ist - respektive war - betreffend meine Person zu Steuernummer \*\*\*5\*\*\* ein Verfahren gemäß § 144 BAO sowie § 147 BAO beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf (bis 31.12.2020) respektive Finanzamt Österreich (seit 01.01.2021) anhängig.*

*Mit 05.02.2018 hat das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf (FA08) folgende Bescheide wider mich erlassen:*

*I) Bescheid über einen Prüfungsauftrag, wonach ich eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten gegen der folgenden mit der Prüfung beauftragten Person nachzukommen habe:*

*\*\*\*11\*\*\* \*\*\*12\*\*\**

*Gegenstand der Außenprüfung ist die Einkommensteuer für den Zeitraum 2015 bis 2016.*

*II) Nachschauauftrag, wonach ich eine Nachschau gemäß § 144 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten gegen der folgenden mit der Nachschau beauftragten Person nachzukommen habe:*

*\*\*\*11\*\*\* \*\*\*12\*\*\**

*Gegenstand der Nachschau ist die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2017.*

*Eine rechtswirksame und ordnungsgemäße Zustellung dieser beiden Bescheide wurde von mir bis zuletzt bestritten, meiner Ansicht nach kommt - respektive kam - Bescheidqualität den beiden Prüfungsaufträgen auch bereits aus formellen Erwägungen nicht zu.*

*II. Nun wurden mir die gleichlautenden Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 22.06.2021 ordnungsgemäß postalisch zugestellt, nämlich*

*I) Bescheid über einen Prüfungsauftrag, wonach ich eine Außenprüfung - Gegenstand der Außenprüfung ist die Einkommensteuer für den Zeitraum 2015 bis 2016 - gemäß § 147 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten gegen der folgenden mit der Prüfung beauftragten Person nachzukommen habe sowie*

*II) Nachschauauftrag, wonach ich eine Nachschau - Gegenstand der Nachschau ist die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2017 - gemäß § 144 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten gegen der folgenden mit der Nachschau beauftragten Person nachzukommen habe.*

*über einen Prüfungsauftrag gemäß § 147 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2015-2016 sowie ein (gleichlautender) Nachschauauftrag vom 22.06.2021 gemäß § 144 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2017 zugestellt.*

*III. Entgegen meiner Beurteilung geht die Abgabenbehörde davon aus, dass die Bescheide vom 05.02.2018 jeweils durch Vorweisen an meine steuerliche Vertretung am 20.02.2018 ordnungsgemäß zugestellt wurden.*

*Mit dem Bescheid vom 05.02.2018 über einen Prüfungsauftrag, wonach ich eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten nachzukommen habe und dem Nachschauauftrag vom 05.02.2018, wonach ich eine Nachschau gemäß § 144 BAO zu dulden und meinen Mitwirkungspflichten nachzukommen habe, wurde entschieden, dies formell und materiell rechtskräftig, unanfechtbar im Wege eines ordentlichen Rechtsmittelverfahren mit Bindung der Abgabenbehörde an diese erlassenen, formell rechtskräftigen Bescheide.*

*Mit den gleichlautenden Bescheiden vom 22.06.2021 wurde über die gleiche Rechtssache noch einmal entschieden.*

*IV. Der Grundsatz "ne bis in idem" besagt, dass eine Abgabenbehörde in ein und derselben Sache nicht zweimal entscheiden darf (Unwiederholbarkeit, Einmaligkeitswirkung). Dieser in der Bundesabgabenordnung nicht ausdrücklich verankerte Grundsatz, gehört aber zu den grundlegenden Pfeilern der Verfahrensordnung (siehe VfGH 09. 03. 1987, B 605/85, VwGH 30. 01. 1991, 90/13/0043) und ist mit dem Begriff "Rechtskraftwirkung von Bescheiden" untrennbar verbunden.*

*Setzt sich die Behörde über die materielle Rechtskraft eines Bescheides hinweg und erlässt sie trotz Unwiederholbarkeit in derselben Sache nochmals eine Entscheidung, ohne dazu ermächtigt zu sein, ist der Bescheid zwar rechtswidrig, aber gleichwohl gültig und wirksam. Ein derartiger Bescheid erwächst seinerseits in Rechtskraft (vgl. Hengstschläger/Leeb, AVG § 68 Rz 49). Der später erlassene Bescheid beseitigt dabei den früher erlassenen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 1. Oktober 2004, Zl. 2001/12/0148).*

*Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH beseitigt dann, wenn zwei rechtswirksame Bescheide über die idente Sache (hier jeweils die Außenprüfung gemäß § 147 BAO sowie die Nachschau gemäß § 144 BAO) vorliegen, der später erlassene Bescheid den früher erlassenen.*

*Bei der - hier zu bejahenden - Identität der Sache tritt somit der spätere Bescheid zur Gänze an die Stelle des früheren.*

*Durch die unstrittige Erlassung (also Zustellung) der Bescheide vom 22.06.2021 haben die Bescheide vom 05.02.2018 ex nunc ihre Wirkung verloren, ebenso die auf diesen Bescheiden weiters basierenden Bescheide.*

*Eine Bescheidbeschwerde ist wegen Fehlens der Beschwerdeberechtigung dann zurückzuweisen, wenn der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid unabhängig von der Frage seiner Gesetzmäßigkeit in seinen Rechten nicht verletzt sein kann. Ein solcher Fall liegt auch dann vor, wenn ein späterer Bescheid einen früheren Bescheid beseitigt hat.*

*Zur Zeit der Einbringung der Beschwerde stand der damit bekämpfte Bescheid vom noch im Rechtsbestand, da er auf den Bescheiden vom 05.02.2018 basierte.*

*Die Beschwerde war damit im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung zulässig. Ebenso war ich als Beschwerdeführer auch noch formell und materiell beschwert.*

*Eine Zurückweisung wegen (ursprünglicher) Unzulässigkeit der Beschwerdeerhebung kommt daher nicht in Betracht, eine Abweisung überhaupt nicht.*

*Mit Erlassung der Bescheide vom 22.06.2021, welche die Bescheide vom 05.02.2018 aufhoben, konnte ich als Beschwerdeführer jedoch nicht mehr in meinem als Beschwerdepunkte in der Beschwerde geltend gemachten Rechten durch die früheren Bescheide verletzt sein (vgl. im Umkehrschluss Beschluss des VwGH vom 01.10.2004, Zl. 2001/12/0148, sowie Erkenntnis des VwGH vom 16.09.1994, Zl. 94/17/0159, mit weiteren Nachweisen aus Lehre und Vorjudikatur; weiters die in Hauer/Leukauf, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens 6, bei E 17 zu § 68 AVG wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).*

*Im Zeitpunkt der BVE am 30.08.2021 standen beide Bescheide vom 05.02.2018 überhaupt nicht mehr in Rechtswirksamkeit.*

*Es wurde im Verfahren offenbar, dass ich als Beschwerdeführer klaglos gestellt wurde und nicht mehr beschwert bin, weshalb - rechtlich richtig - meine Beschwerde als gegenstandslos geworden zu erklären und das Verfahren einzustellen gewesen wäre.*

*Aus rechtlicher Sicht liegt eine materielle, also inhaltliche Derogation nach dem Grundsatz „lex posterior derogat legi priori“ (Erklärung: die spätere erlassene Rechtsnorm hebt die früher erlassene auf, wobei nicht nur generelle Rechtsnormen wie Gesetze und Verordnungen, sondern auch Bescheide als individuelle, nach außen in Erscheinung tretende individuelle Rechtsnormen zu sehen sind) ohne formeller ausdrücklicher Aufhebung, vor (siehe auch VwGH Erkenntnis vom 28.01.2016, Zl. Ra 2015/11/0027).*

*Eine fortwirkende Rechtsverletzungsmöglichkeit ist nicht zu erkennen.*

*Soferne mit der BVE meine Beschwerde als unbegründet abgewiesen wird ist dies daher rechtlich verfehlt.*

*V. Unter Verweis auf meine Darlegungen in diesem Antrag sowie in meiner Beschwerde stelle ich den*

#### **ANTRAG**

*auf Entscheidung über meine Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht dahingehend, das Bundesfinanzgericht möge eine mündliche Verhandlung anberaumen und gemäß meinen rechtlichen Ausführungen in dem nunmehrigen Antrag meine Beschwerde vom 22.02.2021 für*

*gegenstandslos geworden erklären und das Beschwerdeverfahren einstellen in eventuelle Beschwerde zufolge materieller Klaglosstellung zurückweisen.*

## **Vorlage**

Mit Bericht vom 29. Oktober 2021 legte das Finanzamt Österreich die verfahrensgegenständliche Beschwerde gemeinsam mit drei weiteren Beschwerden des Bf dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

### *Bezug habende Normen*

*§§ 76, 90, 92 BAO, Kapitalabfluss-Meldegesetz*

### *Sachverhalt und Anträge*

#### *Sachverhalt:*

*1*

*Beantragt wurde ein bescheidmäßiger Abspruch über die Befangenheit eines Organs.*

*Mangels subjektiven Ablehnungsrechts und diesbezüglichen Antragsrechts des Beschwerdeführers wurde der Antrag zurückgewiesen.*

*2*

*Beantragt wurde der bescheidmäßige Abspruch über eine nach Ansicht des Beschwerdeführers verweigerte Akteneinsicht.*

*Mangels Antragsrechts auf Erlassung eines Bescheides, der allenfalls von Amts wegen zu ergehen hätte, wurde der Antrag zurückgewiesen. Die verfahrensgegenständlichen Anträge auf Akteneinsicht wurden darüber hinaus nur per e-mail und somit unwirksam eingebracht.*

*3*

*Beantragt wurde, bescheidmäßig festzustellen, dass das FA Amstetten Melk Scheibbs respektive deren Organe AD \*\*\*12\*\*\* \*\*11\*\*\*, AD \*\*\*13\*\*\* \*\*14\*\*\* und AD \*\*\*26\*\*\* \*\*27a\*\*\* nicht zur Vornahme von Handlungen im Zusammenhang mit der durchgeführten Außenprüfung zuständig und befugt sind.*

*Mangels Rechtsschutzinteresses, insbesondere ist das FA Amstetten Melk Scheibbs nicht mehr existent, wurde der Antrag abgewiesen.*

*4*

*Beantragt wurde, bescheidmäßig festzustellen, dass ein bestimmter nach dem Kapitalabfluss-Meldegesetz gemeldeter Abfluss kein Kapitalabfluss im Sinne des Gesetzes ist. Der Antrag wurde mangels ausreichender Offenlegung des Sachverhalts abgewiesen.*

#### *Beweismittel:*

*vorgelegte Dokumente*

*Stellungnahme:*

*Auf die Beschwerdeentscheidungen wird verwiesen.*

*Es wird beantragt, die Beschwerden abzuweisen.*

Die Verfahren wurden in der Reihenfolge der vorgelegten angefochtenen Bescheide im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts zu folgenden Geschäftszahlen des Bundesfinanzgerichts erfasst:

Verfahren 1 laut Vorlagebericht: RV/7102848/2021

Verfahren 2 laut Vorlagebericht: RV/7102847/2021

Verfahren 3 laut Vorlagebericht: RV/7102838/2021

Verfahren 4 laut Vorlagebericht: RV/7102846/2021

Die Zitate von Ordnungszahlen des elektronischen Akts des Finanzamts beziehen sich auf den Akt RV/7102838/2021.

### **Weiterer Akteninhalt**

Der zu RV/7102838/2021 elektronisch vorgelegte Akt des Finanzamts enthält noch folgende weitere Dokumente mit Bezug auf das gegenständliche Beschwerdeverfahren:

### **Schreiben vom 10. Juli 2018**

Mit Datum 10. Juli 2018 schrieb der Bf an „Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs, Herr AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*, ..., via Email \*\*\*13\*\*\*.\*\*\*14\*\*\*@bmf.gv.at voraus“ (das in OZ 25 zu Akt RV/7102838/2021 „Anbringen“ enthaltene 24seitige PDF ist offenbar ein Auszug aus einem anderen Schreiben des Bf, Seiten 168 bis 191):

*Sehr geehrter Herr Amtsdirektor !*

[...]

*Ebenso habe ich am 02.07.2018 auch Akteneinsicht genommen um zu prüfen, ob Sachverhaltselemente einbezogen werden, welche mir als Partei nicht bekannt sind und sohin gegen das Überraschungsverbot verstoßen und welche allenfalls in die rechtliche Würdigung fallen.*

[...]

**Ersuchen um Gewährung Einsicht in den elektronischen Akt gemäß § 90 bzw 90a BAO vom 12. Februar 2019**

Mit Datum 12. Februar 2019 schrieb der Bf an „Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs, Herr Teamleiter AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*, ..., via Email \*\*\*13\*\*\*“ (in OZ 27 zu Akt RV/7102838/2021 „Schreiben iZm Akteneinsicht per e-mail“ enthaltenes PDF):

*Betrifft: Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

*Ersuchen um Gewährung Einsicht in den elektronischen Akt gemäß § 90 bzw 90a BAO*

*Sehr geehrter Herr AD \*\*\*14\*\*\*,*

*Ich ersuche um Gewährung umfassender Einsicht in meinen elektronischen Akt respektive um Übersendung eines den Akteninhalt umfassenden Datenträgers, da diesbezügliche Kenntnis des gesamten Akteninhaltes zur Geltendmachung meiner Rechte und Verteidigung meiner abgabenrechtlichen Interessen erforderlich ist.*

*Ich ersuche um dringende schriftliche Stellungnahme hinsichtlich der Ihrerseits präferierten Vorgangsweise bezüglich modus der Übermittlung und danke für die prompte Mühewaltung im voraus. Sollten Dokumente ausgenommen sein wäre eine Auflistung dieser Dokumente nötig.*

*Mit vorzüglicher Hochachtung*

*KR \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\**

Das Schreiben weist die Unterschrift des Bf auf, einen Eingangsstempel des Finanzamts Amstetten Melk Scheibbs mit dem Datum 13. FEB. 2019 sowie dem gesonderten Vermerk „persönlich überreicht“ und einen Scan-Vermerk des FA15 vom 13. Februar 2019 zur Steuernummer \*\*\*\*:

[...]

Hierzu ist folgende E-Mail in OZ 28 zu Akt RV/7102838/2021 aktenkundig:

*Von: \*\*\*50\*\*\* [mailto:\*\*\*50\*\*\*@\*\*\*51\*\*\*.at]*

*Gesendet: Dienstag, 12. Februar 2019 12:09*

*An: \*\*\*14\*\*\*, \*\*\*13\*\*\**

*Betreff: Steuernummer \*\*\*5\*\*\* Ersuchen um Gewährung Einsicht in den elektronischen Akt gemäß § 90 bzw. § 90a BAO*

Ferner folgende E-Mail von Amtsdirektor \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* vom 13. Februar 2019:

*Von: \*\*\*14\*\*\*, \*\*\*13\*\*\**

*Gesendet: Mittwoch, 13. Februar 2019 08:15*

An: \*\*\*50\*\*\*@\*\*\*51\*\*\*.at

Betreff: Ihr E-Mail vom 12.2.2019 (Akteneinsicht)

Werter Herr \*\*\*2\*\*\*!

Ich habe Ihr angehängtes Ersuchen vom 12.2.2019 zum Posteingang gegeben, damit Ihr rechtlicher Anspruch in dieser Hinsicht gesichert und der Einlauf richtig dokumentiert ist (Problem Übermittlung auf Email-Weg).

Die umfassende Einsicht in die prüfungsrelevanten Aktenteile (4 Ordner, die auch die relevanten elektronischen Aktenteile in ausgedruckter Form beinhalten) hatte durch Sie ja am 6.2.2019 stattgefunden (siehe Niederschrift).

Schon am 2.7.2018 (siehe Niederschrift) hatten Sie persönlich Einschau in den Prüfungsakt gehalten. Darüber hinaus würde die gewünschte neuerliche Akteneinsicht derzeit keine anderen Inhalte hervorbringen, da seit dem 6.2.2019 keine Prüfungsschritte gesetzt wurden. Sollten neue Prüfungsunterlagen dazu kommen werde ich Sie diesbezüglich kontaktieren.

Zusätzlich könnten bzw. müssten Sie ein Ersuchen um Einsicht an Ihr aktenführendes Finanzamt richten.

Für nähere Erläuterungen stehe ich mit einem persönlichen Gespräch natürlich gerne zur Verfügung. Als nächsten möglichen Termin könnte ich Ihnen diesbezüglich schon den FR 22.2.2019 in Wien anbieten, da ich mich an diesem Tag dort befinden werde.

Freundliche Grüße

Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs

Betriebsveranlagung 02

ADir \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*

Teamleiter

...

\*\*\*13\*\*\*.\*\*\*14\*\*\*@bmf.gv.at

[www.bmf.gv.at](http://www.bmf.gv.at)

### **Ersuchen um Einsicht in den elektronischen Akt vom 18. März 2019**

Mit Datum 18. März 2019 schrieb der Bf an „Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs, Frau Vorständin Mag. Dr. \*\*\*36\*\*\* \*\*\*37\*\*\*, ..., via e-mail \*\*\*36\*\*\*.\*\*\*37\*\*\*@bmf.gv.at voraus“ (in OZ 29 zu Akt RV/7102838/2021 „Schreiben iZm Akteneinsicht per e-mail“ enthaltenes PDF):

Betrifft:

Sehr geehrte Frau Vorständin !

*Mit Eingabe vom 12.02.2019 habe ich um Einsicht in meinen elektronischen Akt, welcher zufolge Nachbarschaftshilfe / Verwaltungshilfe beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs geführt wird, ersucht.*

*Wenngleich ich selbst nach wie vor die Zuständigkeit des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als „prüfendes“ Finanzamt zufolge Verstoßes gegen die zwingenden Bestimmungen des AVOG bestreite ist zufolge der derzeitigen Rechtsansicht der Abgabenbehörden Ihr Finanzamt für meine Belange zuständig.*

*Das AVOG kennt keine Unterscheidung zwischen „aktenführendem“ und „prüfendem“ Finanzamt. Woher die Begriffe im e-mail Ihres Finanzamtes (AD \*\*\*14\*\*\* vom 13.02.2019) stammen ist mir aus dem Gesetz nicht erklärlich.*

*Bei einer Akteneinsicht in den „Papierakt“ am 06.02.2019 beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs waren mir Akteinteile - ergo nur Teile meines Aktes - zur Einsicht ermöglicht worden, welche neue Fragen für mich aufwerfen.*

*Diese Akteinteile - also Teile des Aktes - beinhalteten gemäß Erklärung AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* die relevanten elektronischen Akteinteile.*

*Was aus meinem elektronischen Akt relevant ist oder nicht oder aber zur Geltendmachung oder Verteidigung meiner abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist, obliegt meiner Ansicht nach nicht der Beurteilung von AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*.*

*Ich habe daher schriftlich mit 12.02.2018 ersucht mir Einsicht in meinen gesamten elektronischen Akt zu gewähren oder mir einen Datenträger mit den bezughabenden Unterlagen zu übermitteln.*

*Mit Schreiben vom 13.02.2019 wurde mir seitens AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* mitgeteilt, dass umfassende Einsicht in die prüfungsrelevanten Akteinteile - also Teile des Aktes - bereits stattgefunden habe, eine neuerliche Akteneinsicht derzeit keine anderen Inhalte hervorbringen würde und weiters ein Ersuchen um Einsicht an das aktenführende Finanzamt gerichtet werden müsste oder könnte.*

*Eine weitere Akteneinsicht wurde mir ergo verweigert.*

*Hiezu ist vorab festzuhalten, dass gemäß § 50 BAO die Abgabenbehörde ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen und - wenn Anbringen einlangen, zu deren Behandlung sie nach ihrer Ansicht nicht zuständig ist - diese ohne unnötigen Aufschub auf Gefahr des Einschreiters an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu weisen hat.*

*Ein Antrag an eine unzuständige Behörde kann jedoch auch von dieser wegen Unzuständigkeit durch Bescheid zurückgewiesen werden, auch die Verweigerung einer Akteneinsicht gegenüber der Partei eines anhängigen Verfahrens kann durch eine Verfahrensordnung untersagt werden.*

*Gemäß § 90 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Akteinteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten*

erforderlich ist. Gemäß § 78 Abs 1 BAO ist Partei im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige (§ 77 BAO).

*Ich darf mich sohin bei Ihnen als Vorständin des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs bezüglich der Verweigerung der Akteneinsicht in meinen elektronischen Akt beschweren, die bereits bisher vom Rechtsschutzbeauftragten festgestellten Mängel in meinem Verfahren sind - davon gehe ich zumindest aus - Ihnen wohlbekannt.*

*Obgleich auch Sie - werte Frau Vorständin - sich mit meinem Akt, meinen Eingaben (mit Vorwürfen straf- und dienstrechtlicher Verfehlungen) und dem modus operandi Ihrer Beamten eingehend beschäftigt hatten sind Ihrer Stellungnahme vom 08.05.2018 keine diesbezüglichen Feststellungen zu entnehmen.*

*Meine Vermutung, dass mir keine Akteneinsicht gewährt wird, ist dass*

- eine Prüfung nicht nur meiner Person sondern mehrerer - unbeteiligter - Personen und Firmen ohne Prüfungsauftrag stattgefunden hat,*
- Daten ohne jeglichen Prüfungsauftrag widerrechtlich beschaffen und verarbeitet wurden,*
- schwere Verstöße gegen zwingende Bestimmungen der BAO, des DSG sowie der DSGVO gegeben sind,*
- der Verdacht auf Vorliegen eines Amtsmissbrauches im Sinne § 302 StGB sich aus dem Akt erhärtet und mir diese Informationen nicht zugänglich gemacht werden sollen.*

*Ich verwehre mich gegen die Weigerung Ihres Finanzamtes mir Akteneinsicht in meinen elektronischen Akt zu gewähren.*

*Mit vorzüglicher Hochachtung*

*KR \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\**

### **Ersuchen um Akteneinsicht gemäß §§ 90 und 90a BAO vom 4. April 2019**

Mit Datum 4. April 2019 schrieb Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*32\*\*\*, Immobilien- und Wirtschaftstreuhänder, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Immobilienverwalter, allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für Kostenrechnung, Steuerberatung, Bilanzierung und Buchführung, Unternehmensbewertung, Wirtschaftsprüfung, Immobilienbewertung, Wohnungseigentum (Nutzwertgutachten) an das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf (OZ 30 zu Akt RV/7102838/2021):

*Betrifft:*

*St Nr \*\*\*90\*\*\**

*KR \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\**

*Akteneinsicht gem §§ 90 und 90a BAO*

*Sehr geehrte Damen und Herren!*

*Ich bin von KR \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\* beauftragt worden, ein Sachverständigengutachten über den Hergang der bei ihm anhängigen Außenprüfung zu erstatten. Zu diesem Zweck wurde ich von*

*KR \*\*\*2\*\*\* auch mit einer Akteneinsicht in seine Veranlagungsakten sowie den Arbeitsbogen der Außenprüfung bevollmächtigt und beauftragt. Ich übermittle in der Anlage die Vollmacht des KR \*\*\*2\*\*\* mit der Bitte um Vereinbarung eines Termins für die Akteneinsicht in beide vorgenannte Akten.*

*Mit besten Grüßen*

*[Unterschrift]*

Beigefügt war eine Vollmacht des Bf vom 3. April 2019 für den Einschreiter, wonach dieser bevollmächtigt sei, „für mich zum Zwecke der Erstattung eines Sachverständigengutachtens über den Ablauf der anhängigen Außenprüfung Akteneinsicht gem §§90 und 90a BAO sowohl in die Veranlagungsakten beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf Steuernummer \*\*\*90\*\*\* als auch in die Akten der Außenprüfung AB-Nr \*\*\*10\*\*\*/8 beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs zu nehmen.“

### **Schreiben vom 30. August 2019**

Am 30. August 2019 gab der Bf ein mit diesem Tag datiertes, 445 Seiten umfassendes Schreiben an das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf zur Post (auf Grund des Umfangs in OZ 31 bis 33 zu Akt RV/7102838/2021 „Anbringen“ Teil 1 bis 3 enthaltenes PDF):

*Betrifft: Außenprüfung gem. § 147 BAO der Est 2015-2016*

*Nachschau 2017*

*Auftragsbuch-Nr. \*\*\*10\*\*\*/18 (Prüfungsauftrag vom 5.2.2018)*

*Abgabekonto Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

*Konteneinschau-Bewilligungsverfahren*

*Sehr geehrte Frau HR Dr. \*\*\*33\*\*\* \*\*\*34\*\*\*-\*\*\*35\*\*\* !*

*Mit Schreiben vom 15.07.2019 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf wurde mir Ihre Mitteilung als Vorständin über den beabsichtigten Antrag auf Konteneinschau mit dem Ersuchen um Stellungnahme übermittelt.*

*[...]*

[Memorandum von MMag. \*\*\*69\*\*\* \*\*\*67\*\*\* vom 15. Mai 2018 über eine Akteneinsicht im Beisein von AD \*\*\*14\*\*\*, AD \*\*\*11\*\*\*, StB Mag. \*\*\*68\*\*\*, RA MMag. \*\*\*67\*\*\* am 14. Mai 2018]:

*[...]*

#### **1. Allgemeines**

*Am 14.05.2018 hat eine Akteneinsicht samt Besprechung zum Status Quo der abgabenrechtlichen Außenprüfung gem. § 147 BAO von Herrn KR \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* mit Herrn AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* und Herrn AD \*\*\*12\*\*\* \*\*\*11\*\*\* in den Räumlichkeiten des FA Amstetten statt.*

*Dabei wurde der bisherige Verlauf der Prüfung noch einmal rekapituliert und auch die offenen Fragen bzw weitere Vorgehensweise erörtert.*

## *2. Akteneinsicht*

*Gewährt wurde die Akteneinsicht sowohl in die vorhandenen physischen Akten, als auch in den elektronischen Akt (über den Bildschirm von AD \*\*\*14\*\*\*). Dabei wurden eine aktualisierte Aufstellung „Kapitalflussmeldungen“, die vorliegenden Kapitalflussmeldungen (inkl. 2018), ein mit handschriftlichen Notizen versehenes Email von Dr. \*\*\*63\*\*\* an AD \*\*\*14\*\*\* vom 23.4.2018, sowie die Aufstellung der Kreditverträge von Herrn KR \*\*\*2\*\*\* übergeben (siehe Anhang).*

*Des Weiteren konnten wir uns vergewissern, dass gemäß elektronischem Akt, Herr KR \*\*\*2\*\*\* hinsichtlich der Kapitalabflussmeldungen elektronisch als Risikokandidat ausgewählt und ausschließlich durch Zufall dem FA Amstetten zugewiesen wurde. Es liegen im elektronischen Akt keine weiteren Informationen vor - insbesondere keine Informationen hinsichtlich eines ev. Finanzstrafverfahrens, oder sonstigen Hervorkommnissen.*

## *3. Besprechung Sachverhalt*

*Inhaltlich ist festzuhalten, dass den Prüfern insbesondere die Diskrepanz zwischen dem versteuerten Einkommen der letzten 20 Jahre (laut deren Auskunft rund EUR 500.000,-) und der hohen Kapitalabflüssen von Privatkonten in Millionenhöhe aufklärungsbedürftig erscheint und sich auch sämtliche von Ihnen gestellten Fragen darauf beziehen.*

*Dabei wird von den Prüfern auch betont, dass sie aufgrund der Einkünfte von Herrn KR \*\*\*2\*\*\* aus Vermietung und Verpachtung und seiner vielen Bankkonten, diesen quasi wie einen (Einzel-) Unternehmer prüfen und deshalb auch die dafür vorgesehenen Fragen stellen und Nachweise anfordern.*

*Im Detail wurde unter anderem besprochen, dass selbstverständlich das hohe Eigenkapital (rd EUR 6 Mio), sowie die aushaftenden Forderungen gegenüber den Gesellschaften (rd EUR 1,8 Mio) zu Gunsten von Herrn KR \*\*\*2\*\*\* gerechnet werden. Sie bestätigen auch, dass sie derzeit keinen Anhaltspunkte für Treuhandkonstruktionen haben. Kritisch sehen sie jedoch, dass Herr KR \*\*\*2\*\*\* von Banken Kredite erhält, die durch Grundstücke besichert wurden, welche im Eigentum „Dritter“ stehen und diese dafür keine Gegenleistung erhalten.*

*Es wird auch kurz das Thema Anzeige wegen Amtsmissbrauchs und Dienstaufsichtsbeschwerde angesprochen. Dies sei nicht sonderlich förderlich gewesen, wird aber in Bezug auf ein faires Verfahren sich höchstens insoweit auswirken, dass die Prüfer noch mehr darauf bedacht sind, hier zu einer sauberen und gut dokumentierten ordentlichen Lösung zu kommen. Einer Verlegung des Verfahrens nach Wien würden sie nicht im Wege stehen, halten sie aber in Kenntnis der Situation für völlig ausgeschlossen.*

*Beide Prüfer haben schließlich betont, dass es mitnichten in Ihrem Interesse ist, hier besonders hart zu prüfen oder unbedingt ein Ergebnis liefern zu müssen, sie jedoch die offenen Fragen und*

*Themen klären müssen, insbesondere nachdem dieser Fall mittlerweile so hohes Aufsehen in der Finanz erregt hat.*

*Sollten die Fragen unbeantwortet bleiben bzw die erforderlichen Nachweise nicht erbracht werden, behalten sie sich vor, den Prüfungszeitraum bis zum Geschäftsjahr 2008 (Verjährungsfrist) zu erweitern und eine Öffnung der Bankkonten zu beantragen.*

*Schließlich werden sie, so Fragen offen bzw Beträge ungeklärt bleiben, dies zum Anlass für eine Schätzung nehmen und einen daraus resultierenden Bescheid erlassen. Aus heutiger Sicht können sie aber nicht sagen, in welcher Höhe sich eine solche Schätzung überhaupt belaufen könnte, insbesondere da wir sie explizit auch darauf hingewiesen haben, dass eine solche Schätzung auch hinreichend von ihnen begründet werden müsste.*

[...]

[Schreiben des Bf an Hofrat Dr. \*\*\*12\*\*\* \*\*\*15\*\*\*, Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf, vom 4. Juli 2018 (O 32, 187 ff.)]

[...]

*Es wurde mir bei einer nunmehrigen Akteneinsicht am 02.07.2018 eine überarbeitete Liste vorgewiesen, welche mir nun den Verfahrensvorschriften entsprechend zugestellt wird.*

*Bei dieser Akteneinsicht habe ich wiederum feststellen müssen, wie einseitig und nahezu schikanös seitens des Prüfers agiert wird.*

[...]

*Bei der Akteneinsicht am 02.07.2018 habe ich verfahrensrechtliche Fragen an den Teamleiter AD \*\*\*14\*\*\* beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs gestellt und wurde ich für Auskünfte gemäß § 113 BAO sowie AuskunftspflichtG an Sie verwiesen. Aus diesem Grunde darf ich nachstehende weitere Fragen respektive Begehren - auch unter Bedacht auf § 113 BAO - an Sie richten:*

[...]

*Ebenso habe ich am 02.07.2018 auch Akteneinsicht genommen um zu prüfen, ob Sachverhaltselemente einbezogen werden, welche mir als Partei nicht bekannt sind und sohin gegen das Überraschungsverbot verstoßen und welche allenfalls in die rechtliche Würdigung fallen.*

[...]

[In der Folge wird auch ein Schreiben des Bf vom 20. Juli 2018 an das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf, Frau HR Dr. \*\*\*33\*\*\* \*\*\*34\*\*\*-\*\*\*35\*\*\*, und an das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs, Herr AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*, wiedergegeben (OZ 32, 232 ff.):]

[...]

*Bei der am 02.07.2018 stattgefundenen Akteneinsicht habe ich eine Auflistung Kontoverlauf zu meiner Steuernummer für den Zeitraum von 1997(!!!) bis 2018 (welche allerdings nur Nachforderungen ohne Dokumentation von Zahlungen und ohne festgesetzte Einkommensteuer enthält) im Akt vorgefunden, welche offenbar dokumentieren soll, dass ich quasi ärmlich lebe, mit meinem Einkommen nicht einmal meine Lebenshaltungskosten decken könnte, die meinerseits getätigten Geldbewegungen zwangsläufig deshalb keinesfalls nachzuvollziehen sind.*

*[...]*

*Da ich keine Antwort oder Stellungnahme im Zusammenhang mit den Kontendaten und auch keine Aufklärung bezüglich der seitens Mag. \*\*\*40\*\*\* \*\*22\*\*\* angeführten „Ersatzdaten“, welche für den Steuerzahler über FinanzOnline nicht einsehbar sind, erhielt, habe ich im Jänner 2019 weiters auch eine Beschwerde bei der Datenschutzbehörde eingebracht.*

*Das Verfahren ist offen.*

*[OZ 35, 342 ff]*

*Österreichische Datenschutzbehörde*

*Wickenburggasse 8*

*1080 Wien*

*Wien, den 23.01.2019*

*Ich, KR \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\*. \*\*\*4\*\*\*.\*\*\*3\*\*\* erhebe als Beschwerdeführer*

*Beschwerde*

*an die Datenschutzbehörde gemäß Art. 77 Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) respektive gemäß Art 2 § 24 DSG in der Fassung des Datenschutz-Anpassungsgesetzes 2018 und des Datenschutz-Deregulierungs-Gesetzes 2018 gegen das*

*Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf, Marxergasse 4,1030 Wien*

*als 1. Beschwerdegegner*

*sowie das*

*Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs, Graben 7, 3300 Amstetten*

*als 2. Beschwerdegegner*

*wegen Verletzung in meinem Grundrecht auf Geheimhaltung gemäß § 1 Abs. 1 DSG sowie wegen Verstoß gegen die Grundsätze für die Verarbeitung personenbezogener Daten gemäß Art 5 DSGVO sowie die Rechtmäßigkeit der Verarbeitung von Daten gemäß Art 6 bzw. 9 DSGVO, ebenso wegen Verstoß gegen die Bestimmungen des KontRegG im Zusammenhang mit der Verarbeitung und Speicherung von Kontodaten und Verletzung des Rechts auf Einschränkung der Verarbeitung gemäß Art. 18 DSGVO).*

*Ebenso wird eine Verletzung im Recht auf Auskunft in Folge teils unvollständig und teils unrichtig und nicht erteilter Auskunft releviert.*

[...]

*Mit Schreiben vom 31.01.2019 teilte mir SC Dr. \*\*\*43\*\*\* \*\*\*44\*\*\* mit - ich möchte an dieser Stelle betonen, dass besagter Beamter sich der Sache wirklich angenommen hatte - dass sich die Bearbeitung meines Anliegens leider verzögert habe, da umfangreiche Recherchen nötig waren.*

*Besonders langwierig erwies sich der Bereich „fehlende“ Konten, weil er mit der Datenlage des Kontenregisters und den Protokollierungen der Abfragetätigkeit des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs im Kontenregister nicht in Einklang zu bringen war.*

*Im Schreiben wird festgehalten, dass es irrtümlich Mehrfacherfassungen gab die eindeutig erkennbar sind, ebenso das Finanzamt die Ergebnisliste der Stammdatenabfrage irrtümlich unvollständig erstellt hat.*

*Mehr als erstaunt war ich aber darüber, dass trotz meines Antrages auf Sicherung der fraglichen Daten mir seitens des Rechtsschutzbeauftragten mitgeteilt wurde, dass ein vollständiges Ergebnis der Kontenregisterabfrage des Finanzamtes vom 21.02.2018 nicht mehr vorliegt und für diesen Stichtag nicht mehr herstellbar ist.*

*Ich habe aus diesem Grunde am 06.02.2019 neuerlich Akteneinsicht genommen, Einsicht in den „Papierakt“ wurde mir gestattet, eine Einsicht in den elektronischen Akt jedoch nicht.*

*Mit Schreiben vom 13.02.2019 wurde mir seitens AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* mitgeteilt, dass umfassende Einsicht in die prüfungsrelevanten Aktenteile - also Teile des Aktes - bereits stattgefunden habe, eine neuerliche Akteneinsicht derzeit keine anderen Inhalte hervorbringen würde und weiters ein Ersuchen um Einsicht an das aktenführende Finanzamt gerichtet werden müsste oder könnte.*

*Ich habe mit Schreiben vom 12.02.2019 sohin Einsicht in meinen elektronischen Akt beantragt.*

[...]

*Da ich keine Rückantwort im Zusammenhang mit meinem Antrag mir Einsicht in meinen elektronischen Akt zu gewähren oder einen entsprechenden Datenträger auszufolgen seitens der Abgabenbehörde erhielt habe ich weiters per 18.03.2019 die Verweigerung der Akteneinsicht gerügt.*

[OZ 33, 376 ff]

*Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs*

*Frau Vorständin Mag. Dr. \*\*\*36\*\*\* \*\*\*37\*\*\**

*Graben 7*

*3300 Amstetten*

*via e-mail \*\*\*36\*\*\*.\*\*\*37\*\*\*@bmf.gv.at voraus*

*Wien, den 18.03.2019*

*Betrifft: Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

*Ersuchen um Einsicht in den elektronischen Akt*

*Sehr geehrte Frau Vorständin !*

*Mit Eingabe vom 12.02.2019 habe ich um Einsicht in meinen elektronischen Akt, welcher zufolge Nachbarschaftshilfe / Verwaltungshilfe beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs geführt wird, ersucht.*

*Wenngleich ich selbst nach wie vor die Zuständigkeit des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als „prüfendes“ Finanzamt zufolge Verstoßes gegen die zwingenden Bestimmungen des AVOG bestreite ist zufolge der derzeitigen Rechtsansicht der Abgabenbehörden Ihr Finanzamt für meine Belange zuständig.*

*Das AVOG kennt keine Unterscheidung zwischen „aktenführendem“ und „prüfendem“ Finanzamt. Woher die Begriffe im e-mail Ihres Finanzamtes (AD \*\*\*14\*\*\* vom 13.02.2019) stammen ist mir aus dem Gesetz nicht erklärlich.*

*Bei einer Akteneinsicht in den „Papierakt“ am 06.02.2019 beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs waren mir Akteinteile - ergo nur Teile meines Aktes - zur Einsicht ermöglicht worden, welche neue Fragen für mich aufwerfen.*

*Diese Akteinteile - also Teile des Aktes - beinhalteten gemäß Erklärung AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* die relevanten elektronischen Akteinteile.*

*Was aus meinem elektronischen Akt relevant ist oder nicht oder aber zur Geltendmachung oder Verteidigung meiner abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist. obliegt meiner Ansicht nach nicht der Beurteilung von AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*.*

*Ich habe daher schriftlich mit 12.02.2018 ersucht mir Einsicht in meinen gesamten elektronischen Akt zu gewähren oder mir einen Datenträger mit den bezughabenden Unterlagen zu übermitteln.*

*Mit Schreiben vom 13.02.2019 wurde mir seitens AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* mitgeteilt, dass umfassende Einsicht in die prüfungsrelevanten Akteinteile - also Teile des Aktes – bereits stattgefunden habe, eine neuerliche Akteneinsicht derzeit keine anderen Inhalte hervorbringen würde und weiters ein Ersuchen um Einsicht an das aktenführende Finanzamt gerichtet werden müsste oder könnte.*

*Eine weitere Akteneinsicht wurde mir ergo verweigert.*

*Hiezu ist vorab festzuhalten, dass gemäß § 50 BAO die Abgabenbehörde ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen und - wenn Anbringen einlangen, zu deren Behandlung sie nach ihrer Ansicht nicht zuständig ist - diese ohne unnötigen Aufschub auf Gefahr des Einschreiters an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu weisen hat.*

*Ein Antrag an eine unzuständige Behörde kann jedoch auch von dieser wegen Unzuständigkeit durch Bescheid zurückgewiesen werden, auch die Verweigerung einer Akteneinsicht gegenüber der Partei eines anhängigen Verfahrens kann durch eine Verfahrensordnung untersagt werden.*

*Gemäß § 90 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist. Gemäß § 78 Abs 1 BAO ist Partei im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige (§ 77 BAO).*

*Ich darf mich sohin bei Ihnen als Vorständin des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs bezüglich der Verweigerung der Akteneinsicht in meinen elektronischen Akt beschweren, die bereits bisher vom Rechtsschutzbeauftragten festgestellten Mängel in meinem Verfahren sind - davon gehe ich zumindest aus -Ihnen wohlbekannt.*

*Obgleich auch Sie - werte Frau Vorständin - sich mit meinem Akt, meinen Eingaben (mit Vorwürfen straf- und dienstrechtlicher Verfehlungen) und dem modus operandi Ihrer Beamten eingehend beschäftigt hatten sind Ihrer Stellungnahme vom 08.05.2018 keine diesbezüglichen Feststellungen zu entnehmen.*

*Meine Vermutung, dass mir keine Akteneinsicht gewährt wird, ist dass*

- eine Prüfung nicht nur meiner Person sondern mehrerer- unbeteiligter- Personen und Firmen ohne Prüfungsauftrag stattgefunden hat,*
- Daten ohne jeglichen Prüfungsauftrag widerrechtlich beschaffen und verarbeitet wurden,*
- schwere Verstöße gegen zwingende Bestimmungen der BAO, des DSG sowie der DSGVO gegeben sind,*
- der Verdacht auf Vorliegen eines Amtsmissbrauches im Sinne § 302 StGB sich aus dem Akt erhärtet und mir diese Informationen nicht zugänglich gemacht werden sollen.*

*Ich verwehre mich gegen die Weigerung Ihres Finanzamtes mir Akteneinsicht in meinen elektronischen Akt zu gewähren.*

*[...]*

*Die Verweigerung der Akteneinsicht durch das Finanzamt und meine Vermutung, dass hier etwas „vertuscht“ werden soll haben mich dazu bewogen, mich ebenfalls in meinem Fall an BIA Finanz zu wenden.*

*Bundesministerium für Finanzen*

*Büro für Interne Angelegenheiten*

*HR Dr. \*\*\*55\*\*\* \*\*\*74\*\*\**

*Singerstraße 17-19*

*1011 Wien*

*EINSCHREIBEN*

*Wien, den 25.03.2019*

*Betrifft: Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

*Prüfungsverfahren Missstände*

*Sehr geehrter Herr HR Dr. \*\*\*74\*\*\* !*

*[...]*

*Da trotz unzähliger Anzeigen und Anträgen meinerseits auf Sicherung der Daten mir der Rechtsschutzbeauftragte mitteilte, dass*

*„Ein vollständiges Ergebnis der Kontenregisterabfrage des FA vom 21.2.2018 liegt nicht vor und ist nach Auskunft der Experten des BRZ für diesen Stichtag vom FA nicht mehr herstellbar.“*

*habe ich am 06.02.2019 eine Akteneinsicht beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs (FA15) gewährt bekommen und die nächsten Missstände festgestellt.*

*Mein anschließend daran überreichtes Ersuchen Einsicht in den elektronischen Akt zu bekommen wurde zurückgewiesen, mir die Akteneinsicht verweigert.*

*Dies hat mich nun dazu bewogen mich an Sie zu wenden.*

*[...]*

*5) Auf mein letztes Schreiben an die werte Frau Vorständin Mag. Dr. \*\*\*36\*\*\* \*\*\*37\*\*\* vom 18.03.2019, in welchem ich mich dahingehend beschwerte, dass mir nur Teile des Aktes zur Einsicht überlassen und Einsicht in den elektronischen Akt verwehrt wird, hat das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs noch nicht reagiert.*

*Ich lege dieses zu Ihrer Kenntnisnahme bei.*

*[...]*

*Seit dieser letzten Korrespondenz habe ich den Versuch unternommen, mittels des Sachverständigen Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* Aufklärung in meinen Fall zu bringen, insbesondere auch, ob die fehlerhaften Vorhalte in Anbetracht der Ausführungen des Rechtsschutzbeauftragten bereits saniert wurden. Bis dato konnte auch er noch keinen Termin für eine Akteneinsicht erwirken.*

*[...]*

*Meine Beschwerdepunkte*

*[...]*

*VI. Gesetzswidrige Verweigerung der Akteneinsicht und Verletzung des Parteigehörs sind nach wie vor offen.*

*[...]*

*Ich habe mehrfach Akteneinsicht beantragt. Diese wurde anfangs auch in den Papierakt aber nicht in den elektronischen Akt gewährt, zuletzt jedoch wurde überhaupt keine Einsicht mehr gewährt, da nach Mitteilung des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs (Teamleiter des Prüfers, Herr AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*) sich keinerlei Neuerungen ergeben hätten. Meine dagegen eingebrachten Beschwerden sind nach wie vor unbeantwortet.*

[...]

*F) Zusammenfassung meiner Beschwerdepunkte*

[...]

*Gesetzwidrige Verweigerung der Akteneinsicht und Verletzung des Parteiengehörs*

*Es wird sohin gestellt der*

**ANTRAG**

*auf Kenntnisnahme.*

**KR \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\***

### **Aktenvermerk vom 20. September 2019**

Laut einem Aktenvermerk vom 20. September 2019 fand an diesem Tag von 10:00 Uhr bis 13:30 Uhr eine Aktensicht durch Prof. Dr. \*\*\*32\*\*\* in dessen Kanzlei in Wien statt, an der Mag. \*\*\*57\*\*\* \*\*\*77\*\*\*, Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\*, Teamleiter Amtsdirektor \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* und Amtsdirektor \*\*\*12\*\*\* \*\*\*11\*\*\* teilnahmen.

*1. Was genau ist Gegenstand der Akteneinsicht*

*Gutachten Verfahrensablauf*

*2. Erfahrungen mit vorherigen Akteneinsichten*

*insbes. Verletzung DSGVO, Amtsgeheimnis etc.*

*Akteneinsicht Mag. \*\*\*67\*\*\*+Mag. \*\*\*68\*\*\* - Memorandum und Unterstellung Lüge*

*3. Vollmacht über Akteneinsicht im Prüfungsverfahren Hr. \*\*\*2\*\*\* liegt vor*

*4. Ausschluss von Akteneinsicht*

*a) von Vollmacht nicht umfasst*

*Bankdaten inkl. Kapitalabflussmeldungen*

*Fr. \*\*\*2\*\*\*, Hr. \*\*\*76\*\*\*, Fr. \*\*\*75\*\*\**

*Firmen im Umfeld von Hr. \*\*\*2\*\*\* (Beteiligungen etc.)*

*b) Vermögensdeckungsrechnung, da noch Entwurf*

*Eckpunkte besprochen*

*c) Interne Protokolle, Mails, Aktenvermerke*

*Kopie*

*Ordner 5 Eingabe Hr. [\*\*\*2\*\*\*]*

*Bescheid betr PA (FA08)*

*PA/Notizzettel/Kapitalabflussbesprechungen*

## **Schreiben vom 18. Dezember 2019**

Am 9. Jänner 2020 langte ein 505 Seiten umfassendes Schreiben des Bf vom 18. Dezember 2019 an das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf bei diesem ein (auf Grund des Umfangs in OZ 35 bis 38 zu Akt RV/7102838/2021 „Anbringen“ Teil 1 bis 4 enthaltenes PDF; das eingangs in dieser Eingabe angesprochene Schreiben des Finanzamts vom 7. November 2019 ist auszugsweise im Beschluss BFG 4. 6. 2021, KE/5100001/2021 wiedergegeben, ebenso das Schreiben der Behörde vom 15. Juli 2019). Das Schreiben vom 18. Dezember 2019 ist auszugsweise im Beschluss BFG 4. 6. 2021, KE/5100001/2021 wiedergegeben, die dort wiedergegebenen Passagen werden hier nicht wiederholt:

*Betrifft: Außenprüfung gem. § 147 BAO der ESt 2015-2016*

*Nachschau 2017*

*Auftragsbuch-Nr. \*\*\*10\*\*\*/18 (Prüfungsauftrag vom 5.2.2018)*

*Abgabenkonto Steuernummer \*\*\*5\*\*\**

*Konteneinschau-Bewilligungsverfahren*

*Sehr geehrte Frau HR Dr. \*\*\*33\*\*\* \*\*\*34\*\*\*-\*\*\*35\*\*\* J*

*Mit Schreiben vom 7.11.2019 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf wurde mir Ihre Ergänzung zur Mitteilung als Vorständin über den beabsichtigten Antrag auf Konteneinschau mit dem Ersuchen um Stellungnahme übermittelt.*

[...]

[Es folgt im Wesentlichen eine Wiederholung der Darstellung im Schreiben vom 30. August 2019]

[...]

*Ich habe bis Juni 2019 den Versuch unternommen, mittels eines weiteren Sachverständigen, Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\*, Aufklärung in meinen Fall zu bringen, insbesondere auch, ob die fehlerhaften Vorhalte in Anbetracht der Ausführungen des Rechtsschutzbeauftragten bereits saniert wurden.*

*ad.i. Mitteilung vom 15.7.2019 auch hier wird nochmals angeführt und „neuerlich um Vorlage der geforderten Bankunterlagen gebeten!“*

*Ich habe dieser Aufforderung vom 15.7.2019 mit einer 445 Seiten umfassenden Eingabe entsprochen und auf die dem Prüfer neu unterlaufenen Fehler hingewiesen.*

[...] [Es folgt im Wesentlichen eine Wiederholung bisheriger Eingaben]

[OZ 38, 394 ff]

*Da die Einlagenüberträge wider besseres Wissen als Kapitalabflüsse weiter angesehen und gewertet wurden, ebenso das Zahlenmaterial nicht richtig vom Prüfer erfasst wurde und mir die Berechnungen nicht offengelegt und erläutert wurden habe ich einen Steuerrechtsexperten — Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* - mit einer Akteneinsicht und Expertise beauftragt.*

*Festgestellt wurde, dass kein Akten- und Inhaltsverzeichnis vorhanden ist, die urkundliche Ausfolgung der Dokumentation des Prüfungsverlaufes wurde verweigert, ebenso wurden die Behördenvermerke von einer Einsicht ausgeklammert.*

*Dass das bisherige Agieren des Prüfers des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs praeter legem ist habe ich bereits zuvor dokumentiert, daran ändert auch nichts der Verweis auf die Vorlage von Urkunden, zu deren Vorlage ich aufgrund der zuvor bereits dargestellten Rechtslage nicht verpflichtet bin.*

*Auch bei dem Termin am 20.9.2019 wurde seitens der anwesenden Organe des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs verkannt, dass inhaltlich beim procedere zwischen Prüfung von Kapitalabflüssen unter Bedacht auf das KapMeldeG und einer Prüfung von Zahlungsflüssen nach § 147 BAO zu unterscheiden ist.*

[...]

[OZ 38, 479]

*Ich habe mehrfach Akteneinsicht beantragt.*

*Diese wurde anfangs auch in den Papierakt aber nicht in den elektronischen Akt gewährt, zuletzt jedoch wurde überhaupt keine Einsicht mehr gewährt, da nach Mitteilung des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs (Teamletter des Prüfers, Herr AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*) steh keinerlei Neuerungen ergeben hätten.*

*Meine dagegen eingebrachten Beschwerden sind nach wie vor unerledigt.*

[...]

#### *XI. Sohin die Zusammenfassung meiner Beschwerdepunkte*

*Unzuständigkeit des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs für die Prüfung meiner Person gemäß § 147 BAO gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010 (AVOG), BGBl. II, Nr, 165/2010 sowie Verletzung meines Rechtes auf ein Verfahren respektive eine Entscheidung durch die zuständige Behörde*

*Dogmatisch verfehlte Vermischung der Inhalte des KapMeldeG und des KontRegG mit dem Inhalt des § 147 BAO unter Missachtung selbst des Erlasses des BMF betreffend Eigenüberträge (BMF-280000/0208-IV/3/2015) und den Vorgaben des BMF im Rahmen der technischen Umsetzung der elektronischen Übermittlung von Kapitalabflussmeldungen mit Wirksamkeit ab 06.06.2018 irrtümlich erfolgte Kapital-Abflussmeldungen zu berücksichtigen*

*Schwerste formelle und materielle Mängel des Prüfungsverfahrens und der Berechnungen*

*Unzulässige Prüfung einer Privatperson gemäß § 147 BAO*

*Fehlen der gesetzlichen Voraussetzungen für eine Konteneinschau nach dem KontRegG, da*

*a) Umgehung des mir gewährten Rechtsschutzes gemäß § 299 BAO*

*b) Verkennung der Bestimmungen des KontRegG*

*c) Unrichtige und unvollständige Listen der Abgabenbehörde aus Kontenregisterabfrage gemäß § 4 Abs 1 KontRegG vom 21.2.2018 mit falschen Daten, welche auch nicht mit einer Abfrage gemäß § 4 Abs 4 KontRegG übereinstimmt*

*d) Schwerwiegende Verstöße gegen DSGVO, D5G sowie Abänderung von Daten aus dem amtlichen Kontenregister gemäß KontRegG*

*Vorhalt falscher Daten und nicht existenter Konten durch den Prüfer der unzuständigen Abgabenbehörde Amstetten Melk Scheibbs mit der Behauptung die Daten stammen aus einer Abfrage aus dem amtlichen Kontenregister vom 21.2.2018*

*Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen unter Missachtung meiner Grundrechte*

*Gesetzwidrige Verweigerung der Akteneinsicht und Verletzung des Parteiengehörs*

*Unzulässige Methodik der bisherigen Prüfungshandlungen mit aktenwidrigen Annahmen sowie unrichtigen, nicht nachvollziehbaren und fiktiven Berechnungen des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs.*

*[...]*

*Dem Antrag auf Konteneinschau wird zufolge der aufgezeigten gravierenden formellen und ebenso auch schwerwiegenden materiellen Mängeln des gesamten bislang durch das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs abgeführten Prüfungsverfahrens, dessen Erhebungen und Ermittlungen ungeprüft sogar mit strafrechtlich bedenklichen Unterlagen seitens der Vorständin des für mich zuständigen Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf als Grundlage für eine Konteneinschau herangezogen wird, verständlicherweise entgegengetreten.*

*Es wird sohin gestellt der*

*ANTRAG*

*auf Kenntnisaufnahme.*

*KR \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\**

## **Vorbringen im Verfahren zu BFG 22. 2. 2022, RV/7102838/2021**

Im Verfahren zu BFG 22. 2. 2022, RV/7102838/2021 legte der Bf ein Schreiben der \*\*\*32\*\*\*, \*\*\*89\*\*\* & Partner Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG vom 24. September 2019 vor, wonach diese dem Bf unter anderem mitteilte:

*Sehr geehrter Herr KR \*\*\*2\*\*\*,*

*am 20. September 2019 haben wir in den Räumlichkeiten unserer Kanzlei auftragsgemäß eine Akteneinsicht in den Arbeitsbogen der Außenprüfung vorgenommen. Bei dieser wurde die*

Außenprüfung von dem Teamleiter \*\*\*14\*\*\* und dem Prüfer AD \*\*\*11\*\*\* vertreten. Die Ergebnisse der Einsicht lassen sich wie folgt zusammenfassen:

☉Der Arbeitsbogen enthält derzeit laut Auskunft von TL \*\*\*14\*\*\* und AD \*\*\*11\*\*\* kein Aktenverzeichnis. Es existiert auch kein Inhaltsverzeichnis und keine Nummerierung nach ON (auch keine Seitennummerierung).

☉Es gibt eine chronologische Dokumentation des Teamleiters über den bisherigen Prüfungsverlauf, aus der uns mündlich vorgetragen wurde.

☉Eine Ausfolgung dieser Dokumentation wurde uns verweigert, weil darin behördeninterne mündliche Besprechungsinhalte dokumentiert sind, die nach Ansicht der Behörde aufgrund von schutzwürdigen Interessen der beteiligten Personen von der Akteneinsicht ausgenommen sein sollen.

☉Zusätzlich beinhaltet der Arbeitsbogen interne Behördenvermerke (wie Mails, Stellungnahmen und Aktenvermerke), zu denen aus dem gleichen Grund die Akteneinsicht verweigert wurde.

Ausgehoben wurde von uns im Rahmen dieser Akteneinsicht der Prüfungsauftrag, der behördeninterne „Notizzettel“ für den Jahresprüfungsplan 2018 sowie jene internen Kapitalabflussmeldungen, die die gegenständliche Prüfung auslösten. Weiters wurde uns von der Behörde Ihr 445-seitiger Schriftsatz vom 30. August 2019 in Kopie übergeben.

Das gleichfalls vorgelegte Gutachten Prof. Dr. Thomas Keppert vom 12. März 2020 führt zur Akteneinsicht, soweit für dieses Verfahren von Bedeutung, insbesondere aus:

...

Tz 5 Am 20. September 2019 fand eine Akteneinsicht in den Räumlichkeiten meiner Kanzlei statt, bei für die Abgabenbehörde Teamleiter AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* und der Außenprüfer AD \*\*\*12\*\*\* \*\*\*11\*\*\* anwesend waren.

Tz 6 Befund und Gutachten wurde danach in den Monaten Dezember 2019 bis März 2020 erstellt.

...

- Memorandum \*\*\*66\*\*\* Partner Rechtsanwälte GmbH vom 15. Mai 2018 betreffend „Akteneinsicht und Besprechung FA Amstetten iS abgabenrechtliche Außenprüfung gem § 147 BAO von Herrn KR \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* der Jahre 2015-2016 sowie Nachschau 2017“. Diesem Memorandum ist ua zu entnehmen, dass Teilnehmer dieser Besprechung ua AD \*\*\*14\*\*\* und AD \*\*\*11\*\*\* gewesen waren. Eine Akteneinsicht sei in die vorhandenen physischen Akten „als auch in den elektronischen Akt ( über den Bildschirm von AD \*\*\*14\*\*\*)“ gewährt worden.

...

- Niederschrift Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs (\*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*) vom 2. Juli 2018 über die Akteneinsicht vom 2. Juli 2018 in Gegenwart von AD \*\*\*26\*\*\* \*\*\*27\*\*\* und Herrn \*\*\*23\*\*\* \*\*\*76\*\*\* (Vertrauensperson und Zeuge). Im Zuge dieser Akteneinsicht wurde ua der Bescheid „Prüfungsauftrag“ erläutert und als rechtliche Grundlage § 147 BAO „sowie das AVOG“ genannt.

...

- Schreiben Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf (Dr \*\*\*12\*\*\* \*\*\*15\*\*\*) vom 20. Juli 2018 betreffend „Ihr Schreiben vom 25.06. 2018, ein Schreiben mit Bezug auf die am 02.07.2018 durchgeführte Akteneinsicht, Ihr Schreiben vom 04.07.2018 ". ...

...

- Email Finanzamt Amstetten Melk/Scheibbs, Betriebsveranlagung 02 (AD \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\*, „Teamleiter“) vom 13. Februar 2019 betreffend „Ihr Email vom 12.2.2019 (Akteneinsicht)“.

...

- Aktenvermerk von Prof Dr \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* vom 20. September 2019 über eine Akteneinsicht in den Räumlichkeiten der Kanzlei in \*\*\*91\*\*\* Wien, \*\*\*92\*\*\* im Beisein von AD \*\*\*14\*\*\* und AD \*\*\*11\*\*\*: Im Zuge dieser Akteneinsicht wurde ua der Sachverhalt anhand einer vom Teamleiter \*\*\*14\*\*\* erstellten chronologischen Dokumentation vorgetragen. Eine Ausfolgung dieser Dokumentation wurde verweigert, weil darin behördeninterne mündliche Besprechungsinhalte dokumentiert sind, die zu schutzwürdigen Interessen der beteiligten Personen führen sollen. Aus dem gleichen Grunde wurde auch eine Akteneinsicht in die im Arbeitsbogen aufliegenden internen Behördenvermerke (wie Mails, Stellungnahmen und Aktenvermerke) verweigert.

...

- Der dem Abgabepflichtigen am 2. Juli 2018 im Zuge einer Akteneinsicht vorgelegte „Ausdruck der Kontenübersicht“ habe 14 Seiten mit 163 dargestellten Bankverbindungen enthalten. Zudem sein dem Abgabepflichtigen das Deckblatt (Seite 1 der Kontenübersicht) ausgefolgt worden. Diese Seite habe den oa Hinweis (Zeilen pro Seite: 5/10/20/61 enthalten und sieben aktuelle Bankverbindungen enthalten. Aufgrund des Umfangs des Ausdrucks von 14 Seiten mit 163 Bankverbindungen „sowie aufgrund der vorrangig diskutierten Excel-Ergebnisse“ sei der Fehler offenbar auch nicht im Zuge einer Akteneinsicht durch den Abgabepflichtigen aufgefallen.

...

Tz 27 KR \*\*\*2\*\*\* hat im Zuge einer am 6. Februar 2019 beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs abgehaltenen Akteneinsicht Unterlagen seiner Ehegattin \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* („insgesamt 52 Seiten mit sensiblen steuerlichen Daten ihrer Person“) aufgefunden und diese in Kopie erhalten.“

...

Tz 119 Grundsätzlich besteht auf Akteneinsicht ein Rechtsanspruch der Parteien. Eine Einschränkung sieht nur § 90 Abs 2 BAO insoweit vor, als Beratungsprotokolle, Amtsvorträge, Erledigungsentwürfe und. sonstige Schriftstücke (Mitteilungen anderer Behörden, Meldungen, Berichte und dergleichen), deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde, von der Akteneinsicht ausgenommen sind.

Tz 120 Nach dem Gesetzeswortlaut ist der Partei Einsicht allerdings nur in Akten(teile) zu gewähren, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist.

*Tz 121 Diese Einschränkung wurde von der Judikatur jedoch aufgegeben:*

*- Bereits im E vom 30.3.1998, 97/16/0471 wurde vom VwGH betont, dass das Recht auf Akteneinsicht auch zur Vorbereitung eines Amtshaftungsverfahrens, und damit nicht zur unmittelbaren Verfolgung eines abgeben-, sondern eines zivilrechtlichen Interesses zuzuerkennen ist. Dem Gerichtshof schien eine Interpretation des § 90 Abs 1 BAO im Gleichklang mit § 17 Abs 1 AVG geboten, da kein Grund für eine Privilegierung der Finanzverwaltung gegenüber der allgemeinen staatlichen Verwaltung erkennbar sei, „wenn man davon ausgehe, dass die Akteneinsicht den typischen Weg zur Informationsaufnahme zwecks Stellung von Sachbehauptungen für eine Amtshaftungsklage darstelle“. Nun wird vom VwGH in seiner Rsp zum § 17 Abs 1 AVG aber betont, dass die Behörde, wenn Parteistellung gegeben ist, nicht weiter zu prüfen hat, aus welchen Gründen Akteneinsicht begehrt wird. Folglich steht das Recht auf Akteneinsicht unabhängig von deren Zweck zu. Daher ist die Partei nach der zum AVG ergangenen Judikatur auch nicht verpflichtet zu begründen, zu welchem Zweck sie Akteneinsicht benötigt.*

*- Mit Verweis auf dieses Judikat hat der VwGH in seinen B vom 29.05.2018, Ro 2017/ 15!0021 neuerlich betont, dass es für die Berechtigung eines Antrags auf Akteneinsicht nicht auf ein gesondertes abgabenrechtliches Interesse der Partei ankomme.*

*Tz 122 Zudem ist für die Beurteilung des gegenständlichen Falls zu betonen, dass das Recht auf Akteneinsicht im engsten Zusammenhang mit dem Recht auf Gehör steht. Die Akteneinsicht soll der Partei ermöglichen, genaue Kenntnis vom Gang des Verfahrens und von den Entscheidungsgrundlagen der Behörde zu erlangen. Hierdurch kann die Partei kontrollierend und vorbeugend allfälligen Fehlannahmen der Behörden und auf unzutreffenden Vermutungen der Behörde beruhenden Verfahrensrichtungen entgegen treten. Dies ermöglicht der Partei, ihre Rechtschutzinteressen präventiv zu wahren und damit verfahrensabkürzend zu wirken. Durch die Akteneinsicht können nämlich verfehlte Ermittlungsschritte und verfehlte Sachverhaltsannahmen wahrgenommen und durch entsprechende Beiträge der Partei zur Erkenntnis über den tatsächlichen Sachverhalt bereits im Stadium der Bescheiderstellung verhindert werden, wodurch sie nicht erst repressiv bekämpft werden müssen.*

*Tz 123 Wie aus den obigen Ausführungen folgt, kann es daher mehrere Gründe für die Vornahme einer Akteneinsicht geben, die von der Verteidigung von abgabenrechtlichen Interessen bis zur Sammlung von Material für die Geltendmachung von Amtshaftungsansprüchen reichen. Schon die Wahrnehmung dieser unterschiedlichen Interessen bedingt, dass das Recht zur Akteneinsicht auch mehrmals zusteht. Auch die Lehre und die Rsp gehen davon aus, dass das Recht auf Akteneinsicht auf Verlangen auch mehrmals zusteht.*

*Tz 124 Folglich kann eine Akteneinsicht nicht mit der Begründung verwehrt werden, dass bereits in Aktenteile Einsicht genommen werden konnte „und es keine Neuigkeiten in merito gäbe“. Dem Gesetz kann nicht entnommen werden, dass eine nochmalige Akteneinsicht nur dann zulässig wäre, wenn es in der Sache selbst Neuigkeiten gibt.*

*Tz 125 Nachdem laut Auftragsschreiben vom 27. März 2019 die Ablehnung der mit Eingabe vom 12. Februar 2019 erfolgten Akteneinsicht mit Email vom 13. Februar 2019 erfolgte, ist abschließend darauf hinzuweisen, dass die (gänzliche oder teilweise) Verweigerung der Akteneinsicht durch eine Abgabenbehörde stets mit Bescheid zu erfolgen hat.*

...

*Tz 126 Im Zusammenhang mit der Beischaffung von Daten über \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und die \*\*\*73\*\*\* Bau AG sind zwei Themenkreise zu untersuchen:*

- *War die Einholung der Daten über diese beiden Abgabepflichtigen im Rahmen einer bei KR \*\*\*2\*\*\* abgehaltenen Außenprüfung rechtmäßig?*
- *Durften bzw mussten die über diese beiden Abgabepflichtigen eingeholten Daten im Rahmen einer Akteneinsicht KR \*\*\*2\*\*\* zur Kenntnis gebracht werden?*

*[...]*

*Tz 133 Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze muss festgehalten werden, dass nicht nachvollziehbar ist, welchen konkreten Zweck die über \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und die \*\*\*79\*\*\* Bau AG eingeholten Informationen im Abgabenverfahren von KR \*\*\*2\*\*\* dienen könnten:*

- *Die Höhe der Einkünfte der \*\*\*73\*\*\* Bau AG, deren Umsätze oder Veranlagungsstand der Jahre 2014 bis 2016 haben keinen ersichtlichen Bezug zum Umfang der in den Jahren 2015 bis 2017 gegebenen Abgabepflicht von KR \*\*\*2\*\*\*.*
- *Gleiches gilt auch für die Steuerdaten seiner Ehegattin \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\*. Deren Daten wurden zudem auch für die Jahre 2009 bis 2014 und somit ebenfalls (auch) für einen Zeitraum eingeholt, der außerhalb des Prüfungszeitraums von KR \*\*\*2\*\*\* von 2015 bis 2017 liegt.*

*Daher kann auch keine Notwendigkeit zur Beischaffung bzw Übermittlung dieser Daten im gegenwärtigen Prüfungsstadium erkannt werden.*

*Tz 134 Folglich muss festgehalten werden, dass die Weitergabe bzw Einholung der aktenkundigen Daten von \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und der \*\*\*73\*\*\* Bau AG mE nicht durch den Wortlaut des § 48a Abs 4 lit a BAO gedeckt ist.*

*[...]*

*T2 136 Zur Stellungnahme des BMF (Mag \*\*\*22\*\*\*), wonach die abgefragten Daten von \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* für eine „Vermögensdeckungsrechnung ... zwingend erforderlich“ gewesen sein sollen, ist auf die folgenden Punkte zu verweisen.*

- *Eine Vermögensdeckungsrechnung ist eine Schätzungsmethode““ und kommt somit im Rahmen des § 184 BAO zur Anwendung. Nach dieser Bestimmung hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für eine Abgabenerhebung zu schätzen, „soweit“ sie diese „nicht ermitteln oder berechnen kann“ (§ 184 Abs 1 BAO). Es ist insbesondere dann zu schätzen, „wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert“, die für die Ermittlung der Grundlagen für eine Abgabenerhebung wesentlich sind (§ 184 Abs 2 BAD).*
- *Eine Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen. Sie ist als „ultima ratio ““ und somit nur als letztes Mittel zum Einsatz zu bringen. „Bloße Schwierigkeiten“ sachlicher oder rechtlicher Natur lösen hingegen keine Schätzungsbefugnis aus. Wie der VwGH ausdrücklich betont, mag deren „Überwindung Mühe kosten“, „die aber aufzuwenden ist“.*
- *Folglich könnte auch nicht deshalb geschätzt werden, weil bspw eine Mitwirkungspflicht verletzt wurde, sondern nur dann, „wenn als Folge dieser Pflichtverletzung eine genaue Ermittlung (Berechnung) der Besteuerungsgrundlagen unmöglich“ ist.*

*T2 137 Nun ist im Hinblick auf den gegenwärtigen Stand des Ermittlungsverfahrens aber nicht nachvollziehbar, warum eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen von KR \*\*\*2\*\*\* für den Prüfungszeitraum erforderlich gewesen sein könnte (und deshalb die Daten über \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* beigebracht wurden). Hinweise auf allfällige nicht versteuerte und nicht aufgezeichnete Bareinnahmen liegen der Abgabenbehörde keine vor. Die Prüfung hat vielmehr gegenwärtig Kapitalabflussmeldungen zum Gegenstand. Diese stammen aus der Abgabenbehörde gemeldeten und somit bekannten Bankkonten, deren Bewegungen folglich grundsätzlich (selbst ohne Mitwirkung des Abgabepflichtigen) im Detail untersucht werden können. Es darf in diesem Zusammenhang nur auf das Rechtsinstitut der Konteneinschau gem § 8 KonRegG verwiesen werden, dessen Einsatz aber aus verfassungsrechtlichen Gründen an strenge Voraussetzungen geknüpft ist. Es würde bei der gegebenen Aktenlage einen eklatanten Rechtsmißbrauch darstellen, zum gegenwärtigen Zeitpunkt statt der notwendigen, von Amts wegen vorzunehmenden (und auch möglichen) Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen deren Schätzung vorzunehmen. Schließlich ist einer Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent.*

*Tz 138 Daher ist auch unter Berücksichtigung der Darlegungen des BMF im Schreiben vom 2. September 2019 keine Notwendigkeit zur Beischaffung bzw Übermittlung der Daten V über \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* im gegenwärtigen Prüfungsstadium zu erkennen.*

*Im Übrigen darf zu dieser Thematik auch noch auf die Systematik der BAO verwiesen werden, wonach abgabenrelevante Umstände beim Abgabepflichtigen zuerst selbst zu klären und Dritte nur ausnahmsweise heranzuziehen sind.*

*T2 139 Zur zweiten zu beantwortenden Frage, nämlich ob die über die \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und der \*\*\*73\*\*\* Bau AG eingeholten Daten KR \*\*\*2\*\*\* im Rahmen seiner Akteneinsicht zur Kenntnis gebracht werden durften, ist vorweg auf den Meinungsstand im Schrifttum zu verweisen.*

*T2 140 Demnach ist strittig, ob das Recht auf Akteneinsicht sämtliche in einem Akt erliegende bzw ihm beigebrachte Unterlagen oder nur Beweismittel im engeren Sinn umfasst:*

*- Geht man davon aus, dass eine Akteneinsicht den gesamten Gang des Verfahrens aufhellen muss, also wann und wie ein konkretes Verfahren zustande gekommen ist, abgebrochen, unterbrochen oder gar nicht eingeleitet wurde, kann eine Akteneinsicht nicht auf die Beweismittel im engeren Sinn beschränkt werden. Entscheidend sei vielmehr nur, dass ein Bezug zu einer bestimmten Person als Partei besteht. Der Anspruch habe daher auch Aktenteile über Ermittlungshandlungen und Kontrollrechnungen, die nicht zur Begründung eines Mehrergebnisses herangezogen wurden sowie nicht verwertete Beweismittel zu umfassen.*

*- Demgegenüber wird aber auch die Ansicht vertreten, dass nicht als Beweismittel herangezogene Kontrollmitteilungen nicht der Akteneinsicht unterliegen, da sie kein abgabenrechtliches Interesse der Partei iSd § 90 Abs 1 erster Satz BAO begründen.*

*Tz 141 Welcher dieser beiden Rechtsansichten zuzustimmen ist, dürfte für die Beurteilung des gegenständlichen Falls keine besondere Relevanz zukommen, da die gegenständlichen Daten jedenfalls keinen Bezug zu den Einkünften oder dem Einkommen von KR \*\*\*2\*\*\* aufweisen. Dies ergibt sich ja schon aus dem Umstand, dass die im Akt von - KR \*\*\*2\*\*\* aufliegenden Daten aus den Steuerakten von \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und der \*\*\*73\*\*\* Bau AG teilweise nicht einmal die Jahre seines Prüfungszeitraums betreffen.*

Tz 142 Vielmehr ist in diesem Zusammenhang zu beachten, dass die Verhältnisse und Umstände des einen Abgabepflichtigen dem anderen Abgabepflichtigen in dessen Verfahren nicht in einer Weise bekannt gemacht werden dürfen, die ihm über die sachbezogene Notwendigkeit hinausgehende Einblicke in die ihm bis dahin nicht bekannt gewesenen Verhältnisse anderer verschafft. Der Rahmen des Notwendigen darf somit auch in diesem Punkt nicht überschritten werden. § 90 Abs 2 BAO sieht nämlich (wie schon erwähnt) vor, dass von der Akteneinsicht neben Beratungsprotokollen, Amtsvorträge und Erledigungsentwürfen auch „sonstige Schriftstücke (Mitteilungen anderer Behörden, Meldungen, Berichte und dergleichen)“ ausgenommen sind, deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde.

Tz 143 Der Schutz der berechtigten Interessen Dritter gilt hierbei ua auch für Umstände, die in die höchstpersönliche Sphäre einer Person hineinreichen und deren Kenntnis durch andere den Schutz der Person und ihres Familienlebens ernsthaft beeinträchtigen könnte. Von § 48a BAO erfasst sind schlussendlich nicht nur steuerliche (zB Gewinn- und Umsatzhöhe) und betriebliche (wie etwa Kalkulationen, Geschäftsverbindungen, Zahl der Arbeitnehmer etc), sondern auch persönliche Verhältnisse (wie zB Sorgepflicht für ein außereheliches Kind, Gesundheitszustand, Doppelwohnsitz, Wohnverhältnisse, Vorstrafen etc).

Tz 144 Zusammenfassend ist daher die zweite Frage dahingehend zu beantworten, dass die Abgabenbehörde von der Akteneinsicht jene Unterlagen hätte ausnehmen bzw schwärzen müssen, die keinerlei erkennbaren Bezug zur Abgabepflicht von KR \*\*\*2\*\*\* haben.

Tz 145 Dies gilt aber sowohl für die gegenständlichen Daten von \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* als auch für jene der \*\*\*73\*\*\* Bau AG.

Tz 146 Abseits von den beiden eingangs aufgelisteten Frage ist im Hinblick auf die unter Pkt 3.1. des Gutachtens getätigten Ausführungen über die fehlende gesetzliche Deckung einer „Nachbarschaftshilfe“ bzw die fehlende Organstellung für das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf des im Prüfungsauftrag nicht angeführten Teamleiters AD \*\*\*14\*\*\* noch auf den folgenden Umstand hinzuweisen:

Tz 147 Das Offenbaren des Akteninhalts (§ 48a Abs 2 lit b BAO) kann nicht nur durch mündliche oder schriftliche Mitteilung an einen anderen erfolgen, sondern auch dadurch, dass einem Unbeteiligten die Möglichkeit der Akteneinsicht gegeben wird. Unbefugt iSd § 48a BAO ist jede Person, die nicht Partei des Verfahrens ist bzw nicht als Organwalter oder Sachverständiger mit der Bearbeitung des Aktes befasst ist. Dies kann somit auch ein bei der derselben Behörde beschäftigter (unzuständiger) Beamter sein, da die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht nicht nur zwischen Abgabenbehörden des Bundes, sondern auch innerhalb derselben Abgabenbehörde besteht. Durch § 48a Abs 4 lit a BAO nicht gedeckt ist daher bspw die Weitergabe geschützter Tatsachen an andere Bedienstete derselben Behörde, wenn diese Informationen nicht für die Durchführung eines Abgabenverfahren benötigten werden, sondern etwa für Personalangelegenheiten oder zur Befriedigung privater Neugier zugänglich gemacht werden.

Tz 148 Es stellt sich daher die Frage, ob nicht bereits die Offenbarung des Akteninhalts vom für das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf als Organ tätigen Außenprüfers an seinen Vorgesetzten im Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs (Teamleiter \*\*\*14\*\*\*, der nur Organ einer für die Abgabenerhebung bei KR \*\*\*2\*\*\* unzuständigen Behörde ist) zu einem Verstoß

gegen das Amtsgeheimnis geführt hat. Gleiches würde auch für die vermutete Involvierung von AD \*\*\*27\*\*\* in das Prüfungsverfahren gelten. Tatsächlich hat das BMF (Mag \*\*\*22\*\*\*) in seiner Stellungnahme vom 4. September 2018 explizit dargelegt, dass die Prüfung dem Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs „zugeteilt“ bzw vom diesem durchgeführt wird. Gleiches wurde vom BMF auch gegenüber \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* festgehalten.

Tz 149 Es ist zu derartigen Überlegungen abschließend darauf hinzuweisen, dass der Schutzzweck des § 48 Abs 2 lit b BAO nicht nur die Interessen der Partei, sondern auch jene der Behörde ist.“ Die Wahrung des Steuergeheimnisses ist auch im öffentlichen Interesse gelegen, da sie eine unabdingbare Voraussetzung für die Erfüllung der behördlichen Aufgaben der Abgabenerhebung bildet und im Vertrauensbereich die Grundlage für den geordneten und vorausgesetzten Ablauf des Verfahrens schafft.

...

Tz 168 Die Einholung der aktenkundigen Daten über \*\*\*71\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und die \*\*\*73\*\*\* Bau AG waren für die Durchführung einer Außenprüfung bei KR \*\*\*2\*\*\* nicht notwendig und daher nicht durch den Wortlaut des § 48 Abs 4 lit a BAO gedeckt. Insoweit ist daher von einem Verstoß gegen die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht auszugehen.

Tz 169 Ein weiterer Verstoß gegen die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht dürfte auch insofern zu attestieren sein, als diese — für die Durchführung des gutachtengegenständlichen Abgabenverfahren nicht notwendigen — Daten KR \*\*\*2\*\*\* im Zuge einer Akteneinsicht ungeschwärzt zur Kenntnis gebracht wurden.

Tz 170 Darüber hinaus könnte ein Verstoß gegen die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht schon dadurch begründet worden sein, dass der als Organ des sachlich und örtlich zuständigen Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf tätige Außenprüfer die ihm kraft seiner Erfüllung der ihm zugewiesenen Aufgaben bekannt gewordenen Umstände Mitarbeitern des Finanzamts Amstetten Melk Scheibbs offenbart hat, die keine Organe des zuständigen Finanzamts sind.

Tz 171 Frage 4 ist dahingehend zu beantworten, dass nach meiner Wahrnehmung als Steuerpraktiker Verstöße gegen die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht kein gebräuchlicher Usus im Rahmen der Finanzverwaltung sind.

...

Tz 172 Frage 5 ist zusammenfassend dahingehend zu beantworten, dass eine (neuerliche) Akteneinsicht nicht mit der Begründung verweigert werden darf, dass es in der Sache selbst keine Neuigkeiten gäbe.

Tz 173 Eine derartige Interpretation der Rechtslage würde dem Zweck dieses Rechtsinstitutes widersprechen, das nach der Rsp des Verwaltungsgerichtshofes nicht nur in der Verteidigung und Geltendmachung von abgabenrechtlichen Interessen oder der Erfüllung von abgabenrechtlichen Verpflichtungen, sondern auch in einer Informationsaufnahme zwecks Stellung von Sachbehauptungen für eine Amtshaftungsklage liegt.

...

### Erkenntnis BFG 22. 2. 2022, RV/7102838/2021

Mit Erkenntnis BFG 22. 2. 2022, RV/7102838/2021 hat das Bundesfinanzgericht den Antrag des \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* vom 18. März 2020 auf bescheidmäßige Feststellung, dass das (ehemalige) Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs sowie dessen (ehemalige) Organwalter Amtsdirektor \*\*\*12\*\*\* \*\*\*11\*\*\*, Amtsdirektor \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* und Amtsdirektor Ing. \*\*\*26\*\*\* \*\*\*27\*\*\* nicht zur Vornahme von Handlungen in Zusammenhang mit der bei \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* zur Auftragsbuchnummer \*\*\*10\*\*\*/18 stattfindenden Außenprüfung gemäß § 147 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2015 und 2016 „zuständig und befugt“ sind, abgewiesen. Zu Details wird auf diese Entscheidung verwiesen.

### Erkenntnis BFG 22. 3. 2022, RV/7102848/2021

Mit Erkenntnis BFG 22. 3. 2022, RV/7102848/2021 hat das Bundesfinanzgericht die Ablehnung von Amtsdirektor \*\*\*12\*\*\* \*\*\*11\*\*\* als Außenprüfer in Zusammenhang mit der bei \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* zur Auftragsbuchnummer \*\*\*10\*\*\*/18 stattfindenden Außenprüfung gemäß § 147 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2015 und 2016 als befangen durch \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* vom 18. März 2020 zurückgewiesen. Zu Details wird auf diese Entscheidung verwiesen.

### Mündliche Verhandlung vom 25. April 2022

Aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 25. April 2022:

...

*[ X ] Seitens der Parteien werden wesentliche Interessen, die einer Veröffentlichung entgegenstehen, nicht bekannt gegeben.*

...

**Mag. \*\*\*12\*\*\* \*\*\*49\*\*\* entschuldigt die krankheitsbedingte Abwesenheit des Beschwerdeführers und legt eine Spezialvollmacht vom heutigen Tag vor, wonach ihn der Beschwerdeführer unwiderruflich bevollmächtigt, ihn bei der heutigen Verhandlung zu vertreten.**

Über Befragen durch das Gericht stellt der **Vertreter des Finanzamts** klar, dass das Ansuchen von Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* vom 4. April 2019 als formell ordnungsgemäßes Ansuchen um Akteneinsicht anzusehen ist. Diesem Ansuchen sei auch stattgegeben worden.

Über Befragen durch das Gericht erklärt der **Vertreter des Beschwerdeführers**, dass der verfahrensgegenständliche Antrag des Beschwerdeführers betreffend Akteneinsicht dahingehend zu verstehen sei, dass der Beschwerdeführer eine Begründung in Bescheidform haben möchte, welche Aktenteile von der Akteneinsicht ausgeschlossen worden sind und warum dies der Fall gewesen ist.

Das Ersuchen um Bescheiderlassung beziehe sich auf jene Aktenteile, in die Prof. Dr. \*\*\*32\*\*\* keine Einsicht nehmen habe können.

Grundsätzlich sei im Auftrag des Beschwerdeführers auszuführen:

Der Beschwerdeführer bringe vor, dass das vormalige Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs unter Verweis auf nicht gesetzlich definierte Begriffe wie „aktenführendes“ und „prüfendes“ Finanzamt nur Einsicht in Teile des „Papieraktes“ gewährt habe, dies unter Hinweis darauf, dass diese ohnehin alle relevanten elektronischen Aktenteile enthalten.

Einsicht in den gesamten Akt sei dem Beschwerdeführer nicht gewährt worden, auch seien beantragte Akteneinsichten unter Verweis darauf, dass bereits umfassend Einsicht in prüfungsrelevante Aktenteile - also Teile des Aktes - stattgefunden habe, verweigert worden.

Gemäß § 90 Abs.1 BAO habe die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer als Partei Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist.

Der Beschwerdeführer habe Mängel und Gesetzeswidrigkeiten des Verfahrens vermutet, welche die Behörde durch Nichtgewährung von Akteneinsicht zu „verschleiern“ versuche. Im Abgabenverfahren genüge die größere Wahrscheinlichkeit.

Letztendlich habe auch das BFG die Bedenken des Beschwerdeführers bestätigt und die absolute Nichtigkeit des gegen den Beschwerdeführer geführten Verfahrens rechtskräftig festgestellt, die abgabenrechtliche Prüfung des Beschwerdeführers habe ohne gesetzeskonformen Prüfungsauftrag stattgefunden, zwingende gesetzliche Bestimmungen seien nicht eingehalten worden.

Selbst wenn der Beschwerdeführer eine Eingabe nur mit e-mail übermittelt hätte, was bestritten werde, werde darauf verwiesen, dass die Abgabenbehörde auf amtlichen Schreiben eine e-mail Adresse als Kontaktmöglichkeit anführe, dies ohne Hinweis darauf, dass Anbringen via e-mail unzulässig seien. Dadurch gebe sie zu erkennen, dass selbst die Übermittlung von Anbringen mit e-mail zulässig sei. Es sei auszuschließen, dass diese Adresse nur zur privaten Kontaktaufnahme zwischen Organ und Rechtsunterworfenem diene. Dies werde auch dadurch bestätigt, dass ein „Mängelbehebungsauftrag“ im Sinne § 85 BAO nicht erfolgt sei.

Ergänzend wird vom Vertreter des Beschwerdeführers dazu ausgeführt, dass es sich bei der E-Mail vom 12. Februar 2019 um die Übermittlung eines „normalen“ und unterfertigten Schreibens in Form eines PDF im Anhang zur E-Mail gehandelt hat [Anm.: Siehe OZ 3 zu RV/7102847/2021, „Schreiben iZm Akteneinsicht per e-mail“].

Seitens des **Vertreters des Finanzamts** wird auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid, in der Beschwerdeentscheidung sowie im Vorlagebericht verwiesen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei ein im Bereich der Bundesabgabenordnung hinsichtlich der Vollziehung von Bundesabgaben gestelltes Anbringen mittels E-Mail nicht beachtlich. Im Übrigen bestehe kein Antragsrecht auf Erlassung eines von Amts wegen zu erlassenden Bescheids.

Seitens **Vertreters des Beschwerdeführers** wird nochmals auf das in dieser Verhandlung erstattete Vorbringen, auf die bisherigen mündlichen Verhandlungen zu den übrigen

*angefochtenen Bescheiden und auf das Vorbringen im gesamten Verfahren verwiesen. Der Beschwerde möge Folge gegeben werden.*

*Der **Richter** verkündet den*

*Beschluss,*

*dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.*

### **Keine Einwendungen gegen die Niederschrift**

Gegen die am 26. (FA) und am 29. (Bf) April 2022 zugestellte, mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Vollschrift der unter Verwendung eines Schallträgers abgefassten Niederschrift wurden innerhalb der Fristen des § 87 Abs. 6 BAO und § 87 Abs. 7 BAO keine Einwendungen erhoben.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

#### **Sachverhalt**

Beim Bf \*\*\*1\*\*\* \*\*2\*\*\* findet auf Grund des nicht dem Rechtsbestand angehörenden Prüfungsauftrags vom 5. Februar 2018, der der damaligen steuerlichen Vertretung des Bf am 20. Februar 2018 ausgefolgt wurde, und auf Grund des Prüfungsauftrags vom 22. Juni 2021, dem Bf zugestellt am 28. Juni 2021, eine Außenprüfung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2015 und 2016 statt, ferner eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 2017.

Am 14. Mai 2018 nahmen Vertreter des Bf Akteneinsicht in den Räumen des Finanzamts Amstetten Melk Scheibbs (Memorandum vom 15. Mai 2018, wiedergegeben im Schreiben des Bf vom 30. August 2019).

Am 2. Juli 2018 nahm der Bf Akteneinsicht (Schreiben des Bf vom 10. Juli 2018 sowie vom 4. Juli 2018 und vom 20. Juli 2018, wiedergegeben im Schreiben des Bf vom 30. August 2019).

Am 6. Februar 2019 fand eine weitere Akteneinsicht des Bf „in die prüfungsrelevanten Aktenteile (4 Ordner, die auch die relevanten elektronischen Aktenteile in ausgedruckter Form beinhalten)“ statt (E-Mail von Amtsdirektor \*\*\*13\*\*\* \*\*14\*\*\* vom 13. Februar 2019, Schreiben des Bf vom 25. März 2019 an das Büro für interne Angelegenheiten des BMF). Eine unmittelbare Einsicht in den elektronischen Akt wurde dem Bf nicht gestattet (Schreiben des Bf vom 30. August 2019).

Mit E-Mail an den Teamleiter des Außenprüfers, Amtsdirektor \*\*\*13\*\*\* \*\*14\*\*\*, vom 12. Februar 2019 übermittelte der Bf ein Schreiben vom selben Tag, worin er diesen „um Gewährung umfassender Einsicht in meinen elektronischen Akt respektive um Übersendung

eines den Akteninhalt umfassenden Datenträgers, da diesbezügliche Kenntnis des gesamten Akteninhaltes zur Geltendmachung meiner Rechte und Verteidigung meiner abgabenrechtlichen Interessen erforderlich ist“ ersucht.

Dieses Schreiben wurde vom Teamleiter ausgedruckt, mit einem Eingangsstempel des Finanzamts mit Datum 13. Februar 2019 und dem Vermerk „persönlich überreicht“ versehen, eingescannt und zum Prüfungsakt genommen.

Mit E-Mail vom 13. Februar 2019 teilte der Teamleiter dem Bf mit, er habe das „Ersuchen vom 12.2.2019 zum Posteingang gegeben, damit Ihr rechtlicher Anspruch in dieser Hinsicht gesichert und der Einlauf richtig dokumentiert ist (Problem Übermittlung auf Email-Weg).“ Gleichzeitig verwies der Teamleiter auf die am 6. Februar 2019 erfolgte Akteneinsicht und darauf, dass seit diesem Tag keine Prüfungsschritte gesetzt worden seien. „Sollten neue Prüfungsunterlagen dazu kommen werde ich Sie diesbezüglich kontaktieren.“

Mit Datum 4. April 2019 ersuchte Prof. Dr. \*\*\*\*47\*\*\*\* \*\*\*\*32\*\*\*\* als vom Bf beauftragter Privatsachverständiger das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf um Akteneinsicht in die Veranlagungsakten und in den Arbeitsbogen der Außenprüfung.

Mit Schreiben an die damalige Vorständin des damaligen Finanzamts Melk Scheibbs, jenem Finanzamt, dessen Personalstand der Außenprüfer Amtsdirektor \*\*\*\*12\*\*\*\* \*\*\*\*11\*\*\*\* angehörte, vom 18. März 2019 beschwerte sich der Bf über die mit E-Mail vom 13. Februar 2019 erfolgte Verweigerung einer neuerlichen Akteneinsicht. Dieses in OZ 29 zu Akt RV/7102838/2021 enthaltene Schreiben ist offensichtlich ein Ausdruck eines PDF, das mit E-Mail übermittelt worden ist. Es trägt keinerlei Eingangsvermerke des Finanzamts, es ist auch kein Postkuvert beigelegt. Ein mit der Post übermitteltes Schreiben ist nicht aktenkundig.

Mit Schreiben vom 30. August 2019 des Bf an die damalige Vorständin des damaligen Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf wurde unter anderem auch die Unterlassung einer neuerlichen Akteneinsicht gerügt.

Am 20. September 2019 erfolgte durch den vom Bf beauftragten Privatsachverständigen Prof. Dr. \*\*\*\*32\*\*\*\* und einem seiner Mitarbeiter eine Akteneinsicht, wobei bestimmte Aktenteile von der Einsicht ausgeschlossen wurden (Aktenvermerk vom 20. September 2019).

Mit Schreiben vom 18. Dezember 2019 des Bf an die damalige Vorständin des damaligen Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf wurde unter anderem nochmals die Unterlassung einer neuerlichen Akteneinsicht gerügt. Bei der Akteneinsicht am 20. September 2019 sei „die urkundliche Ausfolgung der Dokumentation des Prüfungsverlaufes“ verweigert worden, ebenso die Einsicht in Behördenvermerke. Die diesbezüglichen Beschwerden seien noch unerledigt.

## Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage, insbesondere dem eigenen Vorbringen des Bf.

Dass das Schreiben des Bf vom 12. Februar 2019 mit E-Mail an den Teamleiter des Außenprüfers übermittelt wurde, ergibt sich aus dem Privatgutachten Prof. Dr. \*\*\*32\*\*\* (Tz 125), der Antwort-E-Mail des Teamleiters vom 13. Februar 2019 sowie aus der aktenkundigen E-Mail des Bf vom 12. Februar 2019 und dem PDF des Schreibens („via Email \*\*\*13\*\*\*.\*\*\*14\*\*\*@bmf.gv.at“ selbst). Die pauschale Bestreitung in der mündlichen Verhandlung, dass diese Eingabe nur mit E-Mail übermittelt worden sei, erfolgte substanzlos. Auch nur die Glaubhaftmachung einer schriftlichen Übermittlung erfolgte nicht.

Einen Nachweis, dass das Schreiben des Beschwerdeführers vom 18. März 2019 an das damalige Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs betreffend Ersuchen um Einsicht in den elektronischen Akt [OZ 29 zu RV/7102838/2021] nicht nur mit E-Mail, sondern auch auf dem Postweg, übermittelt wurde (siehe Beschluss vom 18. 1. 2022, RV/7102838/2021), hat der Bf nicht erbracht. Er hat am 1. Februar 2022 im Verfahren RV/7102838/2021 angegeben, dieses Schreiben auch „mit normaler Post“ übermittelt zu haben. Anders als bei einem Einschreiben fehlt es daher an einer Urkunde zum Nachweis. Der bloßen Behauptung des Bf steht die Aktenlage entgegen. Weitere Ermittlungen sind im Hinblick auf das unstrittige Vorliegen eines weiteren, schriftlichen Ersuchens um Akteneinsicht entbehrlich.

## Rechtsgrundlagen

§ 85 BAO i. d. g. F. lautet:

*§ 85. (1) Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).*

*(2) Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.*

*(3) Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen,*

- a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder*
- b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder*

c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann.

Zur Entgegennahme mündlicher Anbringen ist die Abgabenbehörde nur während der für den Parteienverkehr bestimmten Amtsstunden verpflichtet, die bei der Abgabenbehörde durch Anschlag kundzumachen sind.

(4) Wird ein Anbringen (Abs. 1 oder 3) nicht vom Abgabepflichtigen selbst vorgebracht, ohne daß sich der Einschreiter durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen kann und ohne daß § 83 Abs. 4 Anwendung findet, gelten für die nachträgliche Beibringung der Vollmacht die Bestimmungen des Abs. 2 sinngemäß.

(5) Der Einschreiter hat auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung einem Anbringen (Abs. 1 oder 3) beigelegter Unterlagen beizubringen.

§ 85a BAO i. d. g. F. lautet:

§ 85a. Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

§ 86 BAO i. d. g. F. lautet:

§ 86. Anbringen, die nicht unter § 85 Abs. 1 fallen, können mündlich vorgebracht werden, soweit nicht die Wichtigkeit oder der Umfang des Anbringens Schriftlichkeit erfordert, in welchem Fall § 85 Abs. 3 mit Ausnahme von lit. a und b sinngemäß anzuwenden ist.

§ 86a BAO i. d. g. F. lautet:

§ 86a. (1) Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, können auch telegraphisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, daß sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, daß das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt. Die Abgabenbehörde und das Verwaltungsgericht können jedoch, wenn es die Wichtigkeit des Anbringens zweckmäßig erscheinen läßt, dem Einschreiter die unterschriebene Bestätigung des Anbringens mit dem Hinweis auftragen, daß dieses nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

(2) Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung im Sinn des Abs. 1 erster Satz bestimmen,

a) unter welchen Voraussetzungen welche Arten der Datenübertragung an Abgabenbehörden und an Verwaltungsgerichte zugelassen sind,

b) daß für bestimmte Arten von Anbringen bestimmte Arten der Datenübertragung ausgeschlossen sind und

c) *welche Unterlagen wie lange vom Einschreiter im Zusammenhang mit bestimmten Arten der Datenübertragung aufzubewahren sind.*

§ 87 BAO i. d. g. F. lautet:

*§ 87. (1) In den Fällen der unmittelbaren oder sinngemäßen Anwendung des § 85 Abs. 3 ist das Anbringen, soweit nicht in Abgabenvorschriften anderes bestimmt ist, seinem wesentlichen Inhalt nach in einer Niederschrift festzuhalten.*

*(2) Niederschriften sind ferner über die Einvernahme von Auskunftspersonen, Zeugen und Sachverständigen sowie über die Durchführung eines Augenscheines aufzunehmen.*

*(3) Niederschriften sind derart abzufassen, daß bei Weglassung alles nicht zur Sache Gehörigen der Verlauf und Inhalt der Amtshandlung richtig und verständlich wiedergegeben wird. Außerdem hat jede von einer Abgabenbehörde aufgenommene Niederschrift zu enthalten:*

a) *Ort, Zeit und Gegenstand der Amtshandlung und, wenn schon frühere, darauf bezügliche Amtshandlungen vorliegen, erforderlichenfalls eine kurze Darstellung des dermaligen Standes der Sache;*

b) *die Benennung der Abgabenbehörde und die Namen des Leiters der Amtshandlung und der sonst mitwirkenden amtlichen Organe, der anwesenden Parteien und ihrer Vertreter sowie der etwa vernommenen Auskunftspersonen, Zeugen und Sachverständigen;*

c) *die eigenhändige Unterschrift des die Amtshandlung leitenden Organs.*

*(4) Jede Niederschrift ist den vernommenen oder sonst beigezogenen Personen vorzulegen und von ihnen durch Beisetzung ihrer eigenhändigen Unterschrift zu bestätigen. Kann eine Person nicht oder nur mittels Handzeichen unterfertigen, hat sie die Unterfertigung verweigert oder sich vor Abschluß der Niederschrift oder des ihre Aussage enthaltenden Teiles der Niederschrift entfernt, so ist unter Angabe des Grundes, aus dem die Unterfertigung nicht erfolgte, die Richtigkeit der schriftlichen Wiedergabe von dem die Amtshandlung leitenden Organ ausdrücklich zu bestätigen.*

*(5) In der Niederschrift darf nichts Erhebliches ausgelöscht, hinzugefügt oder verändert werden. Durchstrichene Stellen sollen noch lesbar bleiben. Erhebliche Zusätze oder Einwendungen des Vernommenen wegen behaupteter Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit der Niederschrift sind in einen Nachtrag aufzunehmen und abgesondert zu bestätigen.*

*(6) Die Behörde kann sich für die Abfassung der Niederschrift eines Schallträgers bedienen oder die Niederschrift in Kurzschrift abfassen, wenn weder von der vernommenen noch von einer sonst beigezogenen Person dagegen Einwand erhoben wird. Die Schallträgeraufnahme und die in Kurzschrift abgefaßte Niederschrift sind nachträglich in Vollschrift zu übertragen. Die vernommene oder sonst beigezogene Person kann spätestens bei Beendigung der betreffenden Amtshandlung die Zustellung einer Abschrift der Niederschrift, zu deren Abfassung sich die Behörde eines Schallträgers bedient hat, beantragen und innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung Einwendungen wegen behaupteter Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit der Übertragung der Schallträgeraufnahme erheben. Wird eine solche Zustellung beantragt, so darf die Schallträgeraufnahme frühestens einen Monat nach Ablauf der Frist zur Erhebung von*

*Einwendungen gelöscht werden; ansonsten darf sie frühestens einen Monat nach erfolgter Übertragung gelöscht werden.*

*(6a) Eine nachträgliche Übertragung der Schallträgeraufnahme in Vollschrift kann unterbleiben, wenn keine der in Abs. 6 erster Satz genannten Personen spätestens bei Beendigung der betreffenden Amtshandlung dagegen Einwand erhoben hat. Eine solche Schallträgeraufnahme ist auf einem Datenträger aufzubewahren.*

*(7) Niederschriften, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung, insbesondere unter Einsatz von Textverarbeitungsprogrammen, erstellt worden sind, bedürfen nicht der Unterschrift des Leiters der Amtshandlung und der beigezogenen Personen, wenn sichergestellt ist, dass auf andere Weise festgestellt werden kann, dass der Leiter der Amtshandlung den Inhalt der Niederschrift bestätigt hat. Die vernommene oder sonst beigezogene Person kann spätestens bei Beendigung der Amtshandlung die Zustellung einer Abschrift einer solchen Niederschrift beantragen und innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung Einwendungen wegen behaupteter Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit der Niederschrift erheben.*

*(8) Von der gemäß Abs. 1 aufgenommenen Niederschrift ist der Partei, von der gemäß Abs. 2 aufgenommenen Niederschrift der vernommenen Person über Verlangen eine Abschrift auszufolgen.*

§ 89 BAO i. d. g. F. lautet:

*§ 89. (1) Amtliche Wahrnehmungen und Mitteilungen, die der Abgabenbehörde telephonisch zugehen, ferner mündliche Belehrungen, Aufforderungen und Anordnungen, über die keine schriftliche Ausfertigung erlassen wird, schließlich Umstände, die nur für den inneren Dienst der Abgabenbehörde in Betracht kommen, sind, wenn nicht anderes bestimmt und kein Anlaß zur Aufnahme einer Niederschrift gegeben ist, erforderlichenfalls in einem Aktenvermerk kurz festzuhalten.*

*(2) Der Inhalt des Aktenvermerkes ist vom Amtsorgan durch Beisetzung von Datum und Unterschrift zu bestätigen. Vom Erfordernis der Unterschrift kann jedoch abgesehen werden, wenn sichergestellt ist, dass das Amtsorgan auf andere Weise festgestellt werden kann.*

§ 90 BAO i. d. g. F. lautet:

*§ 90. (1) Die Abgabenbehörde hat den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist. Blinden oder hochgradig sehbehinderten Parteien, die nicht durch Vertreter (§§ 80 ff) vertreten sind, ist auf Verlangen der Inhalt von Akten und Aktenteilen durch Verlesung oder nach Maßgabe der vorhandenen technischen Möglichkeiten in sonst geeigneter Weise zur Kenntnis zu bringen.*

*(2) Von der Akteneinsicht ausgenommen sind Beratungsprotokolle, Amtsvorträge, Erledigungsentwürfe und sonstige Schriftstücke (Mitteilungen anderer Behörden Meldungen, Berichte und dergleichen), deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde.*

*(3) Gegen die Verweigerung der Akteneinsicht ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.*

§ 90a BAO i. d. g. F. lautet:

*§ 90a. (1) Soweit durch Verordnung zugelassen, kann die Abgabenbehörde der Partei sowie den in den §§ 80 ff bezeichneten Vertretern ermöglichen, personenbezogene Daten dieser Partei aus Akten oder Aktenteilen im Wege automationsunterstützter Datenübertragung abzufragen. Bei der Ausgestaltung dieser Abfragemöglichkeit sind die in § 48e Abs. 1 Z 1 bis 6, § 90 Abs. 2 und Art. 15 Abs. 4 DSGVO angeführten Beschränkungen unter sinngemäßer Anwendung zu beachten.*

*(2) Von der gemäß Abs. 1 einem Vertreter eingeräumten Möglichkeit zur Abfrage von personenbezogenen Daten der Partei ist die Partei ungeachtet einer Zustellungsbevollmächtigung umgehend zu verständigen. Dem Vertreter ist die gemäß Abs. 1 eingeräumte Möglichkeit zur Abfrage von personenbezogenen Daten der Partei dann unverzüglich zu verwehren, wenn die erforderliche Vertretungsbefugnis nicht (mehr) vorhanden ist oder Zweifel über deren Inhalt, Umfang oder Bestand aufkommen.*

*(3) Der technische und organisatorische Ablauf des dabei anzuwendenden Verfahrens ist durch Verordnung zu bestimmen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, daß sich die Abgabenbehörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen kann.*

*(4) Der Bund leistet keine Gewähr für die Richtigkeit der abgefragten Daten.*

§ 92 BAO i. d. g. F. lautet:

*§ 92. (1) Erledigungen einer Abgabenbehörde sind als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen*

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

*(2) Bescheide bedürfen der Schriftform, wenn nicht die Abgabenvorschriften die mündliche Form vorschreiben oder gestatten.*

§ 94 BAO lautet:

*§ 94. Verfügungen, die nur das Verfahren betreffen, können schriftlich oder mündlich erlassen werden.*

## **Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung**

Vorweg ist festzuhalten, dass das Verwaltungsgericht im Allgemeinen seiner Entscheidung grundsätzlich die zum Zeitpunkt seiner Entscheidung maßgebliche Sach- und Rechtslage zugrunde zu legen hat (vgl. für viele VwGH 20. 11. 2018, Ra 2016/05/0097; VwGH 28. 3. 2018, Ro 2017/07/0005; VwGH 23.2.2017, Ro 2015/07/0008, jeweils m. w. N.).

## Antrag auf Akteneinsicht

Ein Antrag auf Akteneinsicht ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten und als solches gemäß § 85 Abs. 1 BAO grundsätzlich schriftlich einzureichen.

Ein mündliches Anbringen zur Geltendmachung von Rechten ist gemäß § 85 Abs. 3 BAO unter anderem entgegenzunehmen, wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist.

Nach *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 90 Rz 2 kann es zweckmäßig sein, einen Antrag auf Akteneinsicht auch mündlich entgegenzunehmen.

Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen hat der Bf am 12. Februar 2019 keinen mündlichen Antrag auf Akteneinsicht gestellt, sondern dem Teamleiter des Außenprüfers ein PDF eines unterschriebenen Ansuchens auf Akteneinsicht mit E-Mail übermittelt hat. Ein Schreiben auf dem Postweg wurde nicht übermittelt. Das Finanzamt hat in der Beschwerdeentscheidung ausdrücklich bestritten, dass dieses Schreiben auch mit der Post einging; der Bf hat keine Beweismittel für den Versand auch mit der Post beigebracht. Es spricht auch die E-Mail vom 13. Februar 2019 dagegen, dass parallel zu der Übermittlung mit E-Mail auch ein Schreiben mit der Post eingelangt wäre.

Hierbei handelt es sich um kein gemäß § 85 BAO ordnungsgemäß gestelltes Anbringen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs kommt einer E-Mail im Anwendungsbereich der BAO (soweit es sich nicht um Landes- oder Gemeindeabgaben handelt) nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung gemäß § 85 BAO zugängliche Eingabe handelt. Ein mit E-Mail eingebrachtes Anbringen löst weder eine Entscheidungspflicht der Behörde aus, noch berechtigt es die Behörde, eine bescheidmäßige Entscheidung zu fällen, die von einem Anbringen abhängig ist, etwa eine Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu fällen, die von einem Rechtsmittel abhängig ist. Die Abgabenbehörde ist nicht einmal befugt, das "Anbringen" als unzulässig zurückzuweisen, weil es sich bei einer solchen E-Mail eben nicht um eine Eingabe an die Behörde handelt (vgl. VwGH 27.09.2012, 2012/16/0082 zu mit E-Mail übermitteltem PDF einer Administrativbeschwerde nach § 85c Abs. 2 ZollR-DG; VwGH 19. 12. 2012, 2012/13/0091 zu mit E-Mail übermitteltem PDF einer Administrativbeschwerde nach § 85c Abs. 2 ZollR-DG; VwGH 12. 8. 2015, Ra 2015/16/0065 zu mit E-Mail eingebrachter Bescheidbeschwerde an das BFG; VwGH 27. 4. 2017, Ra 2015/15/0007 zu mit E-Mail an einen Sachbearbeiter der Behörde übermittelter Bescheidbeschwerde an das BFG; VwGH 3. 3. 2019, Ra 2019/15/0081 zu mit E-Mail an einen Sachbearbeiter der Behörde übermittelter Bescheidbeschwerde an das BFG).

Auch wenn der Teamleiter das PDF so behandelt hat, als würde es sich um ein schriftliches Anbringen handeln und dem Bf gegenüber zum Ausdruck gebracht hat, damit sei sein rechtlicher Anspruch gesichert, ändert dies nichts daran, dass weder am 12. Februar 2019 mit der E-Mail des Bf noch am 13. Februar 2019 mit dem Ausdruck des PDF durch den Teamleiter ein i. S. d. § 85 BAO wirksames Anbringen gestellt wurde. Gleiches gilt für den in der Beschwerde und in der mündlichen Verhandlung ins Treffen geführten Umstand, dass Behördenmitarbeiter während des Verfahrens regelmäßig mit dem Bf mittels E-Mail kommuniziert haben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass der Grundsatz von Treu und Glauben nur insoweit Auswirkungen zeitigen kann, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt. Ein derartiger Spielraum bestehe bei Anbringen, die mittels E-Mail an eine Bundesfinanzbehörde gestellt werden, nicht. Selbst wenn die Behörde von einem wirksamen Anbringen ausgegangen sein sollte, ändere dies nichts daran, dass nach der BAO "Vorbringen", die der Abgabenbehörde auf einem für sie nicht zugelassenen Weg zugeleitet werden, als nicht eingebracht gelten (vgl. VwGH 27. 4. 2017, Ra 2015/15/0007; VwGH 3. 3. 2019, Ra 2019/15/0081).

Da kein wirksames Anbringen auf Akteneinsicht am 12. Februar 2018 vorliegt, kann ein solches auch keiner Entscheidungspflicht unterliegen.

Am 18. März 2019 übermittelte der Bf der damaligen Vorständin des Finanzamts Amstetten Melk Scheibbs ein Schreiben „via e-mail \*\*\*36\*\*\*.\*\*\*37\*\*\*@bmf.gv.at voraus“. Dieses in OZ 29 zu Akt RV/7102838/2021 enthaltene Schreiben ist offensichtlich ein Ausdruck eines PDF, das mit E-Mail übermittelt worden ist. Es trägt keinerlei Eingangsvermerke des Finanzamts, es ist auch kein Postkuvert beigelegt. Ein mit der Post übermitteltes Schreiben ist nicht aktenkundig. Das Finanzamt hat in der Beschwerdevorentscheidung ausdrücklich bestritten, dass dieses Schreiben auch mit der Post einging; der Bf hat keine Beweismittel für den Versand auch mit der Post beigelegt. Laut Schreiben des Bf vom 1. Februar 2022 im Verfahren zu BFG 22. 2. 2022, RV/7102838/2021 soll das Schreiben vom 18. März 2019 nicht eingeschrieben auch mit der Post übermittelt worden sein. Wenngleich nicht ausgeschlossen werden kann, dass ein mit der Post versendetes Schreiben beim Finanzamt in Verstoß geraten ist, ist mit dem Vorbringen, dass ein derartiges Schreiben zur Post unbescheinigt zur Post gegeben wurde und dass die Aktenführung des Finanzamts eine Kontrolle aller Ein- und Ausgänge nicht zulasse, der Nachweis nicht erbracht, dass dieses Schreiben vom 18. März 2019 tatsächlich in Papierform beim Finanzamt eingelangt ist.

Für dieses PDF vom 18. März 2019 gilt dasselbe wie für das PDF vom 12. Februar 2018. Es liegt kein wirksames Anbringen vor.

Hingegen stellt das Schreiben von Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* vom 4. April 2019 an das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf betreffend Akteneinsicht in den Veranlagungsakt des Bf und in den Arbeitsbogen der Außenprüfung ein i. S. v. § 85 BAO wirksames Anbringen dar.

Dies wurde vom Vertreter des Finanzamts in der mündlichen Verhandlung auch eingeräumt.

Dieses Anbringen ist – ebenso wie die im weiterer Folge erfolgte Akteneinsicht durch Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* dem Bf zuzurechnen, da Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* als Vertreter des Bf i. S. v. § 83 BAO gehandelt hat, unabhängig davon, ob die Vollmacht zeitlich beschränkt oder unbeschränkt galt und ob es sich um einen allgemeinen Vertretungsauftrag oder nur um ein (auf die Akteneinsicht und Erstellung eines diesbezüglichen Gutachtens) beschränktes Mandat gehandelt wird.

Dieses Anbringen wurde durch das Schreiben vom 18. Dezember 2019 des Bf an die damalige Vorständin des Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf insofern präzisiert, als ausdrücklich durch den Bf gerügt wurde, dass am 20. September 2019 stattgefundenen Akteneinsicht die Einsicht in bestimmte Aktenteile verweigert worden sei.

Schließlich lässt sich auch dem Schreiben vom 18. März 2020 im Ergebnis entnehmen, dass der Bf Akteneinsicht jedenfalls in jene Aktenteile, hinsichtlich derer ihm noch nicht Akteneinsicht gewährt worden ist, begehrt und im Fall der weiter aufrechten teilweisen Nichtgewährung von Akteneinsicht die Erlassung eines Bescheids hierüber verlangt.

Ob es darüber hinaus mündliche Anbringen des Bf auf Gewährung von Akteneinsicht gegeben hat, lässt sich dem vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akt nicht entnehmen.

In der mündlichen Verhandlung wurde klargestellt, dass der Bf eine Begründung in Bescheidform möchte, welche Aktenteile von der Akteneinsicht ausgeschlossen worden sind und warum dies der Fall gewesen ist, wobei sich dieses Ersuchen sich auf jene Aktenteile beziehe, in die Prof. Dr. \*\*\*32\*\*\* keine Einsicht nehmen habe können.

### **Umfang der Akteneinsicht**

Der Anspruch auf Akteneinsicht umfasst grundsätzlich auch die Einsicht in den Arbeitsbogen des Außenprüfers, einschließlich Aktenteile über Ermittlungshandlungen und Kontrollrechnungen sowie über Beweismittel, die nicht verwertet worden sind (vgl. *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 90 Rz 6 m. w. N.).

Ausgeschlossen von der Akteneinsicht sind nach § 90 Abs. 2 BAO Beratungsprotokolle, Amtsvorträge, Erledigungsentwürfe und sonstige (amtliche) Schriftstücke, wenn deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen (etwa Verletzung von

Betriebsgeheimnissen) herbeiführen würde. Nach VwGH 29. 5. 2018, Ro 2017/15/0021, besteht ein absoluter Ausschluss der Beratungsprotokolle, Amtsvorträge und Erledigungsentwürfe von der Akteneinsicht.

Sind Akten oder Aktenteile nur elektronisch gespeichert, steht es im Ermessen der Behörde, Einsicht durch Bereitstellung eines Bildschirms zur Einsichtnahme oder Einsicht durch Anfertigung entsprechender Ausdrücke zu ermöglichen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 90 Rz 9 m. w. N.), wobei i. d. R. der Anfertigung (und – über die rechtliche Verpflichtung hinausgehend, aber i. d. R. zweckmäßig, vgl. *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 90 Rz 9 m. w. N. – Ausfolgung) von Ausdrucken der Vorrang zu geben sein wird. Anstelle von Ausdrucken können mit Einverständnis der Partei auch Daten mittels eines Datenträgers zur Verfügung gestellt werden. Ein Recht der Partei auf direkte Einsichtnahme in einen elektronisch geführten Akt im Wege eines Monitors anstatt auf Einsicht in Ausdrücke oder PDF von Bildschirmansichten besteht nicht.

Das Recht auf Akteneinsicht stellt keinen Selbstzweck dar, sondern gibt dem Abgabepflichtigen ein Hilfsmittel zur Hand, seine abgabenrechtlichen Interessen zu verfolgen. Während eines laufenden Verfahrens wird es dem Abgabepflichtigen durch die Akteneinsicht ermöglicht, kontrollierend und vorbeugend Fehlannahmen und unzutreffenden Vermutungen der Behörden entgegenzutreten. Eine abgabenbehördliche Prüfung ist Teil eines solchen Verfahrens. Wird dem Abgabepflichtigen im Verlaufe einer Betriebsprüfung die Akteneinsicht verweigert, kann dies die im Gefolge der Prüfung ergehenden und auf das Prüfungsgeschehen Bezug nehmenden Abgabenbescheide mit einem Verfahrensmangel belasten. Eine derartige Rechtswidrigkeit kann mit einem Rechtsmittel die auf den Prüfungsergebnissen aufbauenden Abgabenbescheide bekämpft werden (vgl. VwGH 22. 6. 2001, 2000/13/0037; VwGH 5. 9. 2012, 2012/15/0166).

Wie sich aus dem Akt und der mündlichen Verhandlung ergibt, ist nicht die Gewährung von Akteneinsicht als solcher strittig (eine solche erfolgte tatsächlich mehrfach), sondern der Umfang der zu gewährenden Akteneinsicht.

## **Bescheid**

Die Gestattung ist ein Realakt, der keiner besonderen Genehmigung bedarf. Wird ein Antrag auf Akteneinsicht gestellt, der nicht abgewiesen wird, dann liegt es bei der Partei, diese Möglichkeit zu nützen (vgl. VwGH 24. 1. 2001, 99/16/0081; VwGH 15. 5. 2019, Ra 2018/13/0026).

Akteneinsicht kann zwar zunächst real verweigert werden, die (gänzliche oder teilweise) Verweigerung der Akteneinsicht durch eine Abgabenbehörde hat stets durch Bescheid zu erfolgen (vgl. VwGH 21. 12. 1989, 87/17/0021 unter Hinweis auf *Stoll*, BAO Handbuch 209 f).

Die mit E-Mail vom 13. Februar 2019 erfolgte Mitteilung des Teamleiters, eine weitere Akteneinsicht sei derzeit nicht erforderlich, ist kein Bescheid.

Tatsächlich wurde – neben vorangegangenen Akteneinsichten - dem vom Bf beauftragten Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* am 20. September 2019 Akteneinsicht gewährt.

Dieser Akteneinsicht ist, siehe oben, dem Bf als ihm i. S. v. § 90 BAO gewährte Akteneinsicht zuzurechnen.

Aus dem Schreiben der \*\*\*32\*\*\*, \*\*\*89\*\*\* & Partner Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG vom 24. September 2019 und dem Gutachten Prof. Dr. \*\*\*47\*\*\* \*\*\*32\*\*\* vom 12. März 2020 ergibt sich, dass am 20. September 2019 Akteneinsicht in den Arbeitsbogen der Außenprüfung genommen wurde, wobei eine Einsicht in eine chronologische Dokumentation über den bisherigen Prüfungsverlauf sowie in interne Behördenvermerke verweigert worden sein soll.

Erfolgt die Ablehnung nach § 94 BAO mit mündlichem Bescheid, ist hierüber zumindest ein Aktenvermerk zu verfassen, aus dem ersichtlich sein muss, in welche Aktenteile die Akteneinsicht verweigert wurde sind (vgl. *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 90 Rz 12 m. w. N.).

Erfolgt die (gänzliche oder teilweise) Verweigerung mit Bescheid, hat sich aus dem Bescheid zu ergeben, hinsichtlich welcher Aktenteile dem Antrag auf Akteneinsicht aus welchen Gründen nicht entsprochen wurde.

Auch nur das Verfahren betreffende Verfügungen (verfahrensleitende Verfügungen) sind nach der zur BAO herrschenden Ansicht Bescheide (vgl. *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 94 Rz 2 m. w. N.) Zu diesen verfahrensleitenden Verfügungen gehört nach herrschender Meinung die Verweigerung der Akteneinsicht während des Verfahrens gegenüber der Partei (vgl. *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 94 Rz 2 m. w. N.).

Nach *Tanzer* (in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 94, 295) müssen derartige Bescheide schriftlich erlassen werden, wenn die Schriftlichkeit gesetzlich vorgesehen ist, wie beim Prüfungsauftrag, wenn das bloße Festhalten in einem Aktenvermerk deswegen untunlich erscheint, weil dieser aufgrund der Wichtigkeit und der zu erwartenden Strittigkeit der Entscheidung ohnehin so umfänglich und sorgsam wie ein schriftlich ausgefertigter Bescheid angelegt werden muss, oder wenn es der Adressat verlangt. Dies ergibt sich aus dem zu § 93 BAO gezogenen Größenschluss aus § 95 BAO. Selbst bescheidfreie Erledigungen sind demnach

schriftlich auszufertigen, wenn dies die betroffene Partei wünscht. Umso mehr muss dies für verfahrensleitende Bescheide gelten. Ein derartiges Begehren kann jederzeit (bis zum Abschluss des betreffenden Verfahrens) gestellt werden.

Ob es sich bei einem Verwaltungsakt um einen Bescheid handelt, ist u.a. danach zu beurteilen, ob alle gesetzlichen Vorschriften über Inhalt und Form der Bescheide und über die Bescheiderlassung erfüllt sind (vgl. VwGH 3. 7. 1996, 94/13/0221). Dem Aktenvermerk vom 20. September 2019 lässt sich zwar entnehmen, zu welchen Aktenteilen allgemein Akteneinsicht nicht gewährt wurde. Dass förmlich ein mündlich verkündeter Bescheid erlassen worden wäre (und wenn ja, von wem und – wirksam oder nicht – für welche Behörde), lässt sich dem Aktenvermerk nicht entnehmen. Davon, dass der Aktenvermerk „so umfänglich und sorgsam wie ein schriftlich ausgefertigter Bescheid angelegt“ (*Tanzer a. a. O.*) wurde, kann keine Rede sein.

Bisher liegt somit kein wirksamer Bescheid darüber vor, welche Aktenteile von Veranlagungsakt des Bf und Arbeitsbogen der Außenprüfung von der Akteneinsicht – und warum – auszunehmen sind.

Der Bf ist daher im Recht, wenn er – einen wirksamen Antrag auf Akteneinsicht vorausgesetzt – hinsichtlich der teilweisen Ablehnung der Akteneinsicht einen schriftlichen Bescheid begehrt.

Wie der Bf zutreffend ausführt, besteht gemäß § 85a BAO Entscheidungspflicht der Behörde über einen wirksam gestellten Antrag auf Akteneinsicht, auch wenn die Entscheidung - wie im Fall der Verweigerung der Akteneinsicht in einem laufenden Verfahren - nicht abgesondert anfechtbar ist (vgl. VwGH 5. 9. 2012, 2012/15/0166).

### **Inhalt des verfahrensgegenständlichen Antrags vom 18. März 2020**

Im Zeitpunkt der Stellung des verfahrensgegenständlichen Antrags vom 18. März 2020 bestand jedenfalls ein wirksamer Antrag auf Gewährung der Akteneinsicht, nämlich jener vom 4. April 2019.

Dem Bf wurde bis zur Stellung des verfahrensgegenständlichen Antrags vom 18. März 2020 zumindest vier Mal Akteneinsicht gewährt (14. Mai 2018, 2. Juli 2018, 6. Februar 2018, 20. September 2019).

Der am 18. März 2020 gestellte Antrag „auf Erlassung einer schriftlichen Bescheidausfertigung hinsichtlich der mit Schreiben vom 13.2.2019 verweigerten und mit Schreiben vom 18.3.2019 wiederholt nochmals beantragten Akteneinsicht“ ist vor dem Hintergrund des bisherigen Verfahrens zu sehen.

Dieser Antrag des sich selbst vertretenen und rechtsunkundigen Bf ist daher so zu verstehen, dass er hinsichtlich der Nichtgewährung von Akteneinsicht in jene Aktenteile, die vom Finanzamt bisher von der Akteneinsicht ausgeschlossen wurde, die Ausfertigung eines förmlichen schriftlichen Bescheids begehrt.

In der mündlichen Verhandlung hat der Vertreter des Bf klargestellt, dass verfahrensgegenständliche Antrag des Beschwerdeführers betreffend Akteneinsicht dahingehend zu verstehen sei, dass der Beschwerdeführer eine Begründung in Bescheidform haben möchte, welche Aktenteile von der Akteneinsicht ausgeschlossen worden sind und warum dies der Fall gewesen ist. Das Ersuchen um Bescheiderlassung beziehe sich auf jene Aktenteile, in die Prof. Dr. \*\*\*32\*\*\* keine Einsicht nehmen haben können.

Wie oben ausgeführt, ist über die (gänzliche oder teilweise) Verweigerung der Akteneinsicht ein schriftlicher Bescheid zu erlassen, wenn dies die Partei des Akteneinsichtsverfahrens, hier also der Bf, verlangt.

Mit dem Antrag vom 18. März 2020 hat der Bf ein derartiges Verlangen gestellt.

### **Zulässigkeit des verfahrensgegenständlichen Antrags vom 18. März 2020**

Der verfahrensgegenständliche Antrag vom 18. März 2020 ist somit entgegen den Annahmen des angefochtenen Bescheids, der Beschwerdeentscheidung und des Vorlageberichts zulässig.

Richtig ist, dass die mit E-Mail übermittelten PDF von Schreiben vom 12. Februar 2019 und 18. März 2019 nicht als wirksame Anbringen i. S. v. § 85 BAO anzusehen sind.

Dies gilt aber nicht für das schriftlich gestellte Anbringen des damaligen Vertreters des Bf vom 4. April 2019. Dieses Anbringen war wirksam und es wurde in weiterer Folge von der Behörde auf Grund dieses Anbringens am 20. September 2019 tatsächlich Akteneinsicht (unter Ausschluss bestimmter Aktenteile) gewährt.

Da verfahrensleitende Verfügungen gemäß § 90 BAO auch mündlich erlassen werden können, hat bei einem Ausschluss bei Aktenteilen von der Akteneinsicht nicht in jedem Fall ein schriftlicher Bescheid von Amts wegen zu ergehen.

Da unstrittigerweise nicht in sämtliche Aktenteile Akteneinsicht gewährt und damit dem Antrag auf Akteneinsicht nicht zur Gänze Folge gegeben wurde, war über den Ausschluss von Aktenteilen von der Einsicht ein Bescheid zu erlassen, wenn dies der Antragsteller verlangt, was er am 18. März 2020 getan hat.

Üblicherweise ist bei einer Akteneinsicht nicht Einsicht in sämtliche Aktenteile zu nehmen, da Akten i. d. R. auch Aktenteile i. S. v. § 90 Abs. 2 BAO enthalten, und üblicherweise wird dem vom Antragsteller auch nicht entgegengetreten. In einem solchen Fall ist von Amts wegen kein „Nichtgewährungsbescheid“ zu erlassen.

Ein Bescheid betreffend (gänzlicher oder teilweiser) Verweigerung der Akteneinsicht setzt, wie das Finanzamt zutreffend erwogen hat, einen wirksamen Antrag auf Gewährung der Akteneinsicht voraus. Das Akteneinsichtsverfahren wurde im gegenständlichen Fall nicht von Amts wegen eingeleitet (was grundsätzlich zulässig wäre, vgl. etwa VwGH 21. 4. 2011, 2011/01/0129), sondern über Antrag der Partei.

Der Bf hat mit seinem Antrag zu erkennen gegeben, dass er eine förmliche Entscheidung über den Ausschluss bestimmter Aktenteile von der Akteneinsicht wünscht. Ein derartiger Antrag unterliegt der Entscheidungspflicht.

Der Antrag auf Bescheidausfertigung hinsichtlich der Verweigerung der Einsicht in von der Akteneinsicht ausgenommene Aktenteile war somit zulässig, er hätte nicht zurückgewiesen werden dürfen.

### **Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids**

Liegt ein von der Behörde angenommener Zurückweisungsgrund nicht vor, hat das Verwaltungsgericht den Zurückweisungsbescheid ersatzlos mit der Konsequenz zu beheben, dass die Behörde über den Antrag unter Abstandnahme von dem zunächst gebrauchten Zurückweisungsgrund zu entscheiden hat (vgl. *Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I 3. A. § 279 BAO Anm 4 unter Hinweis auf VwGH 27. 8. 2020, Ra 2020/15/0035).

Da das verfahrensgegenständliche Anbringen vom 18. März 2020 betreffend schriftliche Bescheidausfertigung betreffend Verweigerung der Akteneinsicht zulässig war, erweist sich der Zurückweisungsbescheid vom 28. Jänner 2022 als mit Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) behaftet; er ist gemäß § 279 BAO ersatzlos aufzuheben.

### **Keine Zulassung einer Revision**

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da der hier zu lösenden Rechtsfrage keine grundsätzliche Bedeutung zukommt. Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw deren Leitlinien.

Wien, am 25. Mai 2022