

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RA Univ.-Doz. Dr. Thomas Walzel von Wiesentreu, Museumstraße 28/IV, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 26. Jänner 2023 gegen den Bescheid des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 22. Dezember 2022 betreffend die teilweise Verweigerung einer Akteneinsicht zu Recht:

I. Der Beschwerde wird **teilweise stattgegeben** und der angefochtene Bescheid wie folgt **abgeändert**:

a. Hinsichtlich des Aktenbestandteils „Dokument SKM-C30822120710420“ wird der Antrag auf Akteneinsicht **teilweise abgewiesen**. Von der Akteneinsicht ausgenommen sind nur die Bestandteile dieses Dokuments, die oberhalb des Namens „***Name Steuerberater***“ stehen.

b. Hinsichtlich des Aktenbestandteils „Dokument SKM-C3082210710430“ wird der Antrag auf Akteneinsicht **teilweise abgewiesen**. Von der Akteneinsicht ausgenommen ist die gesamte E-Mail von ***BBKO*** an ***Prüfer GBP***, BA MA vom 1.3.2018.

Im Übrigen ist die Akteneinsicht wie beantragt zu gewähren.

II. Der Eventualantrag der beschwerdeführenden Partei auf Aufhebung des bekämpften Bescheides unter Zurückverweisung an die belangte Behörde wird **abgewiesen**.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

Mit Schriftsatz vom 21.11.2022 beantragte die beschwerdeführende Partei (bFP) Akteneinsicht in den Strafakt ***GZ***. Das bezughabende Strafverfahren war zu diesem Zeitpunkt bereits rechtskräftig abgeschlossen.

Am 14.12.2022 wurde die Akteneinsicht teilweise gewährt. Mit **Bescheid** vom 22.12.2022 wurde der Antrag teilweise abgewiesen, nämlich hinsichtlich des mit „Dokument SKM-C30822120710420“ (in der Folge: Notizzettel) bezeichneten Aktenbestandteils zur Gänze und hinsichtlich des mit „Dokument SKM-C3082210710430“ (in der Folge: E-Mail-Korrespondenz) bezeichneten Aktenbestandteils teilweise. Begründend führte die belangte Behörde zusammengefasst aus, der Notizzettel, auf welchem sich handschriftliche Vermerke betreffend die einzelnen Tatbestände und die Zusammensetzung der Gesamtstrafe befänden, sei als Erledigungsentwurf absolut von der Akteneinsicht ausgenommen. Die E-Mail-Korrespondenz sei als „sonstiges Schriftstück“ insoweit von der Akteneinsicht ausgeschlossen, als darin Informationen über andere Steuersubjekte als die bFP enthalten seien.

Gegen diesen Bescheid erhob die bFP am 26.1.2023 fristgerecht **Beschwerde**, worin die bFP zusammengefasst ausführte, der damalige Leiter der Finanzstrafbehörde habe ihr telefonisch mitgeteilt, wie sich die Gesamtstrafe zusammensetze. Der gegenständliche Notizzettel sei nicht von der Akteneinsicht ausgenommen, zumal dessen Inhalt der bFP bereits bekanntgegeben worden sei und die Akteneinsicht somit schon dem Grunde nach keine negative Auswirkung auf die Unabhängigkeit der Entscheidungsfindung der belangten Behörde haben könne; zudem handle es sich dabei nicht um einen Erledigungsentwurf, sondern um einen Aktenvermerk, welcher der Akteneinsicht uneingeschränkt zugänglich zu machen sei. Die Einsicht in dieses Dokument sei zur Geltendmachung einer COVID-19-Förderung erforderlich, da die bFP nachweisen müsse, dass ein Teil der Gesamtstrafe auf eine Finanzordnungswidrigkeit entfalle, da dieser Teilbetrag für die Gewährung der Förderung unschädlich sei. Zur gegenständlichen E-Mail-Korrespondenz enthält die Beschwerde kein Vorbringen. Die bFP beantragte in der Beschwerde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die vollständige Gewährung der Akteneinsicht; *in eventu* die vollständige Gewährung der Akteneinsicht nur in den Notizzettel; *in eventu* die Aufhebung und Zurückverweisung an die belangte Behörde.

Am 7.2.2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Akt und **Vorlagebericht** dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Ergänzend führte die belangte Behörde darin aus, aufgrund des Einheitsstrafensystems im FinStrG würden schriftliche Vorüberlegungen dazu, wie sich die einheitliche Geldstrafe zusammensetzt, nur als Erledigungsentwurf qualifiziert werden können; der Umstand, dass nur mithilfe des Notizzettels ein Anspruch auf Fördermittel dargetan werden kann, vermöge nichts an dessen Ausschluss von der Akteneinsicht zu ändern.

Mit Schreiben vom 8.2.2023 ersuchte das Gericht die belangte Behörde um weitere Informationen zu den streitgegenständlichen Dokumenten. Diesem Ersuchen kam die Behörde mit Schreiben vom 9.2.2023 und einem Telefonat mit dem Richter am selben Tag nach.

Mit Erkenntnis vom 1.3.2023, RV/3300001/2023, hob das Bundesfinanzgericht den angefochtenen Bescheid auf, da er nach Ansicht des Gerichtes von einer unzuständigen Behörde erlassen wurde, da dem Bescheid kein expliziter Hinweis auf das Tätigwerden des Amtes für Betrugsbekämpfung „als Finanzstrafbehörde“ zu entnehmen ist. Infolge der dagegen erhobenen ordentlichen Amtsrevision hob der Verwaltungsgerichtshof dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes mit Erkenntnis vom 24.10.2024, Ro 2023/16/0010, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf.

Das Bundesfinanzgericht hatte daher erneut über die Beschwerde vom 26.1.2023 zu entscheiden. Mit Schreiben vom 20.11.2024 informierte das Gericht die bFP über seine Rechtsansicht. Daraufhin nahm die bFP mit Schreiben vom 21.11.2024 ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück. Die belangte Behörde wurde vom Gericht mit Schreiben vom 22.11.2024 über die Rechtsansicht sowie die Zurücknahme des Antrags auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung verständigt. Sie gab dazu innerhalb der vom Gericht gesetzten Frist keine Stellungnahme ab.

2. Sachverhalt

Die zwei gegenständlichen Aktenbestandteile weisen folgende Eigenschaften bzw. Inhalte auf:

Der Aktenbestandteil „Dokument SKM-C30822120710420“ (Notizzettel) ist eine handschriftlich beschriebene DIN-A4-Seite. Die handschriftlichen Notizen wurden vom mittlerweile im Ruhestand befindlichen damaligen Leiter des Finanzamtes ***FA-Ort*** als Finanzstrafbehörde, Dr. ***Leiter Finanzstrafbehörde***, erstellt. Dieser machte darauf – wie er dies üblicherweise zu tun pflegte – Notizen über die Höhe der Geldstrafe und ihre Zusammensetzung.

Auf diesem Notizzettel ist die Zusammensetzung der festgesetzten Geldstrafe zweifach vermerkt. Bezeichnung und Reihenfolge der Teilbeträge unterscheiden sich zwischen diesen beiden Darstellungen, die Beträge sind jedoch identisch. Die zweite Aufgliederung der Geldstrafe steht unter der Überschrift „***Name Steuerberater***“, was der Name des damaligen Steuerberaters der Bf. war. Es handelt sich bei diesem Teil des Notizzettels offenbar um einen Aktenvermerk über ein Telefonat von Dr. ***Leiter Finanzstrafbehörde*** mit diesem Steuerberater, bei welchem Dr. ***Leiter Finanzstrafbehörde*** dem Steuerberater der bFP die Zusammensetzung der Geldstrafe erläuterte. Das Dokument trägt jedoch weder ein Datum noch eine Unterschrift.

Der Aktenbestandteil „Dokument SKM-C3082210710430“ (E-Mail-Korrespondenz) ist der Ausdruck einer E-Mail-Korrespondenz zwischen ***BBKO***, der Betrugsbekämpfungskoordinatorin des damaligen Finanzamtes ***FA-Ort***, und dem Großbetriebsprüfer ***Prüfer GBP***, BA MA. Die Korrespondenz besteht aus zwei E-Mails, nämlich einer E-Mail vom 1.3.2018, 19:09 Uhr von ***BBKO*** an ***Prüfer GBP***, BA MA und der Antwort auf diese E-Mail von ***Prüfer GBP***, BA MA an ***BBKO*** vom 2.3.2018, 08:27 Uhr.

Die E-Mail von ***BBKO*** an ***Prüfer GBP***, BA MA vom 1.3.2018 betrifft grundsätzlich andere Abgabepflichtige als die Bf., wobei aber auf eine zukünftige Besprechung mit der Bf. hingewiesen wird, die auch Auswirkungen auf diese anderen Abgabepflichtigen haben könnte. Die anderen Abgabepflichtigen werden in dieser E-Mail namentlich genannt.

Die E-Mail von ***Prüfer GBP***, BA MA an ***BBKO*** vom 2.3.2018 betrifft ebenfalls grundsätzlich die anderen Abgabepflichtigen, auf welche in der ersten E-Mail Bezug genommen wurde. Abgesehen davon, dass darin eine (am 21.2.2018 stattgefundene) Besprechung mit der Bf. erwähnt wird, ist kein Zusammenhang mit der Bf. erkennbar. Der Inhalt dieser Antwort lässt für sich genommen keine Rückschlüsse auf die betroffenen anderen Abgabepflichtigen zu, da diese in der Antwort nicht näher bezeichnet werden.

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich unmittelbar aus den angeführten Dokumenten und den Erläuterungen der belangten Behörde im Schreiben und dem mittels Aktenvermerk des Richters festgehaltenen Telefonat vom 9.2.2023. Dass der damalige Leiter der Finanzstrafbehörde mit dem steuerlichen Vertreter der bP telefoniert und diesem dabei die Zusammensetzung der Geldstrafe erläutert hat, ergibt sich aus dem streitgegenständlichen Notizzettel, der auch inhaltlich mit dem Beschwerdevorbringen (Seite 4) übereinstimmt. Es liegen keine entgegenstehenden Beweisergebnisse vor, weshalb das Gericht den festgestellten Sachverhalt bedenkenlos seiner Entscheidung zugrunde legen konnte.

4. Rechtliche Beurteilung

4.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Zur Zurechnung des gegenständlichen Bescheides an die belangte Behörde sowie deren Zuständigkeit für die Erlassung des gegenständlichen Bescheides wird auf das im selben Beschwerdeverfahren ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.10.2024, Ro 2023/16/0010, verwiesen. Der angefochtene Bescheid ist demnach dem Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde zuzurechnen und diese Behörde war für die Erlassung des angefochtenen Bescheides auch zuständig.

§ 79 FinStrG lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Die Finanzstrafbehörde hat dem Beschuldigten und den Nebenbeteiligten in jeder Lage des Verfahrens und auch nach dessen Abschluß die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer finanzstrafrechtlichen oder abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung solcher Pflichten erforderlich ist; [...]

(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.

[...]

(4) Gegen die Verweigerung der Akteneinsicht ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.“

Die Bestimmung des § 79 Abs. 4 FinStrG, wonach gegen die Verweigerung der Akteneinsicht ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist, bezieht sich nur auf laufende Verfahren, da eine allfällige Rechtswidrigkeit der Verweigerung der Akteneinsicht in diesen Fällen in der Beschwerde gegen die verfahrensbeendende Entscheidung geltend gemacht werden kann. Im vorliegenden Fall wurde das bezug habende Finanzstrafverfahren jedoch bereits vor dem Antrag auf Akteneinsicht beendet, sodass eine Beschwerde gegen die Verweigerung der Akteneinsicht zulässig ist (vgl. VwGH 30.6.1967, 0785/67).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hing das Recht auf Akteneinsicht im Anwendungsbereich des § 90 BAO entgegen dem damaligen Gesetzeswortlaut nicht davon ab, ob die Kenntnis der Akten zur Geltendmachung oder Verteidigung der rechtlichen Interessen der Partei erforderlich ist (VwGH 29.5.2018, Ro 2017/15/0021 mit weiteren Nachweisen). Diese Judikatur ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts auf § 79 FinStrG übertragbar, weshalb es auch im Anwendungsbereich dieser Bestimmung nicht auf die Art des Interesses der Partei ankommt, sodass diesbezügliche Feststellungen unterbleiben konnten.

Erledigungsentwürfe sind nach herrschender Ansicht ganz allgemein schriftliche Vorbereitungen der Erledigung vor deren Unterfertigung durch das entscheidende Organ (Eberl in Tannert/Kotschnigg/Twardosz, FinStrG § 79; Köck in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, Finanzstrafgesetz Band 2⁵ [2021] § 79 FinStrG Rz 6; Hellbling, Kommentar zu den Verwaltungsverfahrensgesetzen, 1161). Der belangten Behörde ist grundsätzlich zuzustimmen, dass auch schriftliche Vorüberlegungen zur Zusammensetzung der Gesamtstrafe aufgrund des im Finanzstrafrecht vorherrschenden Einheitsstrafensystems als Erledigungsentwürfe oder Teile von Erledigungsentwürfen anzusehen sind und daher gemäß § 79 Abs. 2 FinStrG absolut von

der Akteneinsicht ausgenommen sind. Der obere Teil des Notizzettels (oberhalb des Namens „***Name Steuerberater***“) ist folglich von der Akteneinsicht auszunehmen, da dieser Teil einen Erledigungsentwurf darstellt.

Teilt die Finanzstraßbehörde der bestraften Partei jedoch telefonisch mit, wie sich die Gesamtstrafe zusammensetzt, und hält sie diese Mitteilung schriftlich fest, handelt es sich bei einer derartigen Aufzeichnung dem Wesen nach nicht um einen Erledigungsentwurf, sondern um einen Aktenvermerk über ebendiese telefonische Mitteilung. Dies gilt selbst dann, wenn – wie im vorliegenden Fall – die Formvorschriften für einen Aktenvermerk gemäß § 89 Abs. 2 BAO nicht erfüllt sind. Derartige Aufzeichnungen unterliegen nicht dem absoluten Ausschluss von der Akteneinsicht, weil es sich dabei eben nicht um ein Beratungsprotokoll, einen Amtsvortrag oder einen Erledigungsentwurf handelt. Auch der relative Ausschluss von der Akteneinsicht greift nicht, da eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen durch die Einsichtnahme nicht erkennbar ist. Folglich ist der untere Teil des Notizzettels (beginnend mit dem Namen „***Name Steuerberater***“) nicht von der Akteneinsicht auszunehmen.

Die E-Mail von ***BBKO*** an ***Prüfer GBP***, BA MA vom 1.3.2018 ist von der Akteneinsicht ausgenommen, wobei dahingestellt bleiben kann, ob es sich dabei um absolut ausgeschlossene behördeninterne Kommunikation („Amtsvortrag“ oder der Entscheidungsfindung dienende Kommunikation) oder ein sonstiges Schriftstück handelt, da dieses Dokument andere Abgabepflichtige als die bFp betrifft und die Einsichtnahme in diese Nachricht offenkundig eine Schädigung berechtigter Interessen dieser Personen herbeiführen würde.

Ob auch die Antwort von ***Prüfer GBP***, BA MA an ***BBKO*** vom 2.3.2018 von der Akteneinsicht auszunehmen wäre, kann dahingestellt bleiben, da die belangte Behörde bereits Einsicht in diese Nachricht gewährte und eine nachträgliche Verweigerung der Akteneinsicht durch das Bundesfinanzgericht somit bereits rein faktisch nicht in Betracht kommt.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4.2. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung des Eventualantrages auf Zurückverweisung)

Da den erstgenannten Beschwerdeanträgen mit der Entscheidung in Spruchpunkt I. nicht vollinhaltlich entsprochen wird, ist auch über den letzten Eventualantrag auf Aufhebung des bekämpften Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die belangte Behörde abzusprechen. Dieser Antrag war abzuweisen, da die gesetzlichen Voraussetzungen des § 161 Abs. 4 FinStrG im gegenständlichen Fall nicht vorliegen, zumal nach Ansicht des erkennenden Gerichtes keine weiteren Sachverhaltserhebungen erforderlich waren.

4.3. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall waren zunächst im Wege der freien Beweiswürdigung Tatfragen zu beurteilen, die einer Revision nicht zugänglich sind. In der rechtlichen Beurteilung weicht das Erkenntnis nicht von der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ab. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 12. Dezember 2024