



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 12. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 4. Juli 2011 betreffend Abweisung eines Antrages auf Akteneinsicht (§ 90 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nach rechtskräftigem Abschluss des Haftungsverfahrens (Berufungsentscheidung vom 4.11.2010, RV/1581-W/10; Einstellung des Beschwerdeverfahrens vor dem Verwaltungsgerichtshof, Beschluss vom 27.1.2011, 2010/16/0285) beantragte der Berufungswerber (Bw.) am 29. März 2011 die Übermittlung des Haftungsbescheides des zweiten Geschäftsführers der Gesellschaft B-GmbH, Herrn M.S.. Begründend wurde vorgebracht, dass sich die beiden Haftungsbescheide unterscheiden würden, obwohl hinsichtlich der Haftung mehrerer Geschäftsführer eine solidarische Haftung nach § 9 BAO bestünde, sodass der Bw. ein erhebliches rechtliches Interesse hätte, auch Kenntnis vom Haftungsbescheid des Mitgeschäftsführers zu erhalten.

Mit Bescheid vom 4. Juli 2011 wies das Finanzamt den Antrag auf Akteneinsicht ab und führte aus, dass gemäß § 90 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten hätte, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich wäre. Im gegenständlichen Fall werde allein das Vorliegen

rechtlichen (zivilrechtlich im Rahmen der Solidarhaftung) Interesses vorgebracht. Die Gewährung der Einsichtnahme in nicht den Antragsteller betreffende Aktenteile (Haftungsbescheid betreffend M.S.) würde mangels diesbezüglicher Parteienstellung die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht verletzen.

Dagegen brachte der Bw. am 12. Juli 2011 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein und führte aus, dass nach der ständigen Rechtsprechung nur den Parteien im technischen Sinne der §§ 77 f. BAO Akteneinsicht zu gewähren wäre (VwGH 13.11.1986, 86/16/0102; *Stoll*, BAO², § 90, 891). Auch der in Anspruch genommene Gesamtschuldner wäre ebenso Partei wie der in Betracht kommende (zunächst potenzielle) Gesamtschuldner. Dasselbe gelte für den bereits herangezogenen Haftungspflichtigen (VwGH 10.2.1989, 86/17/0114) wie auch für den bescheidmäßig noch nicht herangezogenen Haftungspflichtigen (*Stoll*, Steuerverhältnis, 227; *Stoll*, BAO², aaO).

Das Vorliegen eines zivilrechtlichen Interesses wäre kein Grund, Akteneinsicht zu gewähren. Diesbezüglich wäre die Abgabenbehörde erster Instanz im angefochtenen Bescheid richtig gelegen, jedoch hätte sie den Sachverhalt nicht vollständig nachvollzogen (*Stoll*, BAO², § 90, 892). Ausgehend von der Parteistellung des Abgabepflichtigen, welche im Verfahren nach den §§ 9 und 80 BAO unstrittig vorhanden wäre, als auch von der Stellung des M.S. , gegen den für die gleichen Steuern ebenfalls ein Haftungsverfahren anhängig gewesen wäre, des nahezu identen Sachverhaltes der beiden Haftungspflichtigen und der bestehenden Solidarhaftung der beiden ehemaligen Geschäftsführer der B-GmbH , könne nicht davon gesprochen werden, dass der Bw. keine Partei wäre. *Stoll* führe dazu richtig aus, dass auch im Falle einer abgabenrechtlichen Verbundenheit (hier zur Mitunternehmerschaft bei der Vermögensteuer) Akteneinsicht in das gemeinsame Verfahren bestünde, da diese Parteien des gemeinsamen Verfahrens wären.

Ritz führe unter Zitierung (VwGH 19.12.1996, 94/16/0263) aus, dass Partei im Sinne des § 77 BAO der Gesamtschuldner (zB gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG) unabhängig davon wäre, ob er bereits zur Steuerleistung in Anspruch genommen worden wäre oder nicht. Weiters wäre Partei der Haftungspflichtige, dem auch Akteneinsicht in die Abgabenakten des Primärschuldners zustehe (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, 0276; 94/16/0049). Von besonderer Bedeutung wäre der Aufsatz von *Ritz* (*Ritz*, Akteneinsicht nur bei abgabenrechtlichem Interesse, RdW 1996, 285), worin ausgeführt werde, dass bei Vorliegen eines Falles wie diesem das Recht auf Akteneinsicht bestünde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung des § 90 BAO aus, dass Partei im Sinne des § 78

BAO auch der Haftungspflichtige wäre, weshalb ihm die Akteneinsicht auch in Abgabenakten des Primärschuldners (der GmbH) zustehe (VwGH 27.2.1995, 94/16/0275). Gesamtschuldner gemäß § 6 BAO wären Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB). Diese Gesamtschuld wäre nicht nur anteilmäßig, sondern derart reglementiert, dass auch die gesamte Schuld nur einem einzigen (einigen, allen) der Gesamtschuldner gegenüber geltend gemacht werden dürfe.

Durch Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß § 224 BAO könne eine persönliche Haftung geltend gemacht werden. Hier wäre der Haftungspflichtige auf die gesetzliche Vorschrift, welche die Haftungspflicht auslöse, begründet hinzuweisen. Bei einem Haftungsbescheid gemäß §§ 9, 80 ff. BAO handle es sich um eine persönliche Haftung in Form der Ausfallhaftung. Solch ein Haftungsbescheid begründe somit ein eigenes Steuersubjekt, welches nicht der Antragsteller (Bw.) wäre. Mangels Legitimation des Bw. wäre die abweisliche Erledigung zu Recht erfolgt, weil der beantragten Akteneinsicht in Abgabenangelegenheiten betreffend M.S. § 48a BAO und somit die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht entgegenstehe.

Mit Schreiben vom 29. November 2011 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 77 BAO: Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes ist, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt (Abs. 1). Die für die Abgabepflichtigen getroffenen Anordnungen gelten, soweit nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden (Abs. 2).

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

§ 90 BAO: 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 (...) (Abs. 1). 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 (Abs. 2).

§ 48a BAO: Im Zusammenhang mit der Durchführung von Abgabenverfahren, Monopolverfahren oder Finanzstrafverfahren besteht die Verpflichtung zur abgabenrechtlichen Geheimhaltung (Abs. 1).

(Abs. 2) Ein Beamter (§ 74 Abs. 1 Z 4 Strafgesetzbuch) oder ehemaliger Beamter verletzt diese Pflicht, wenn er

a) der Öffentlichkeit unbekannte Verhältnisse oder Umstände eines anderen, die ihm ausschließlich kraft seines Amtes in einem Abgaben- oder Monopolverfahren oder in einem Finanzstrafverfahren anvertraut oder zugänglich geworden sind,

b) den Inhalt von Akten eines Abgaben- oder Monopolverfahrens oder eines Finanzstrafverfahrens oder

c) den Verlauf der Beratung und Abstimmung der Senate im Abgabenverfahren oder Finanzstrafverfahren

unbefugt offenbart oder verwertet.

(Abs. 4) Die Offenbarung oder Verwertung von Verhältnissen oder Umständen ist befugt,

a) wenn sie der Durchführung eines Abgaben- oder Monopolverfahrens oder eines Finanzstrafverfahrens dient,

b) wenn sie auf Grund einer gesetzlichen Verpflichtung erfolgt oder wenn sie im zwingenden öffentlichen Interesse gelegen ist oder

c) wenn ein schutzwürdiges Interesse offensichtlich nicht vorliegt oder ihr diejenigen zustimmen, deren Interessen an der Geheimhaltung verletzt werden könnten.

Außer Streit steht, dass der Bw. sowohl Partei gemäß § 78 Abs. 1 BAO iVm § 77 Abs. 2 BAO in seinem eigenen Haftungsverfahren gemäß § 9 Abs. 1 BAO als auch im Verfahren der Primärschuldnerin (B-GmbH), nicht aber im Haftungsverfahren des zweiten Mitgeschäftsführers M.S. ist.

Daraus ergibt sich, dass dem Bw. auch gemäß § 90 BAO das Recht auf Akteneinsicht zusteht. Allerdings ist dieses Recht nicht auf die Akten der Primärschuldnerin sowie des Bw. selbst beschränkt, sondern umfasst nach dem Gesetzeswortlaut „*die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung seiner abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist*“.

Diese Akten(teile) können daher durchaus auch Haftungsakten von weiteren Gesamtschuldern sein, soweit an der Akteneinsicht ein rechtlich begründetes Interesse besteht. Dieses Interesse kann im gegenständlichen Fall darin gelegen sein, dass ohne Kenntnis des Haftungsverfahrens des zweiten Geschäftsführers eine Beurteilung der gesetzmäßigen Ermessensübung bei der Erstellung des eigenen Haftungsbescheides nicht erfolgen kann.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes steht dabei die abgabenrechtliche Geheimhaltungsverpflichtung des § 48a Abs. 2 lit. b BAO nicht entgegen, da die Offenlegung (von Akteninhal-

ten eines anderen) gemäß § 48a Abs. 4 lit. a BAO dann befugt ist, wenn sie der Durchführung eines Abgabenvorgangs (hier eines Haftungsverfahrens) dient. Im gegenständlichen Fall ist für die Ermessensübung, in welchem Ausmaß die Gesamtschuldner zur Haftung heranzuziehen sind, die gegenseitige Kenntnis der Haftungsakten von entscheidender Bedeutung.

Allerdings können die vorstehenden Ausführungen dem Bw. dennoch nicht zum Erfolg verhelfen, da er weder im ursprünglichen Antrag noch in der Berufung bzw. im Vorlageantrag bekanntgab, welchem Zweck die Akteneinsicht dienen soll, da wie bereits im Sachverhalt festgehalten das Haftungsverfahren samt Beschwerdeverfahren bereits rechtskräftig erledigt ist.

Da es somit an einem nicht nur grundsätzlich vorhandenen, sondern klar determinierten rechtlichen Interesse an der Akteneinsicht fehlt, war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Jänner 2012