

Die verpflichtende Veröffentlichung von Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts

Änderung der Rechtslage durch das Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz

Michael Lang



Univ.-Prof. Dr. DDr. h.c. Michael Lang ist Vorstand des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU, wissenschaftlicher Leiter des LLM-Programms International Tax Law und Sprecher des Doctoral Program in International Business Taxation (DIBT) der WU.

Nach § 23 Abs 1 BFGG sind Entscheidungen des BFG der Öffentlichkeit zugänglich zu machen. In den von § 23 Abs 2 BFGG erfassten Fällen kann die Veröffentlichung allerdings zum Teil unterbleiben. Dazu sind bestimmte Daten unkenntlich zu machen. Die Vorschrift des § 23 Abs 3 BFGG sieht eine noch darüber hinausgehende Ausnahme vor: Sie ermöglicht es sogar, Erkenntnisse und Beschlüsse des BFG gar nicht zu publizieren. Durch das Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz wurde § 23 Abs 3 BFGG neu gestaltet. Diese Gesetzesänderung möchte ich zum Anlass nehmen, sowohl die Ausnahme des § 23 Abs 2 BFGG als auch jene des § 23 Abs 3 BFGG in den Blick zu nehmen und das Verhältnis dieser beiden Vorschriften zueinander und zur Grundregel des § 23 Abs 1 BFGG zu beleuchten und aus rechtsstaatlicher Sicht zu würdigen. Abschließend wende ich mich der Frage zu, ob unveröffentlichte Entscheidungen des BFG zum Gegenstand von Informationsbegehren nach § 7 IFG gemacht werden können.

1. Die Unkenntlichmachung personenbezogener Daten nach § 23 Abs 2 BFGG

§ 23 Abs 1 BFGG sieht vor, dass „die Erkenntnisse und Beschlüsse des Bundesfinanzgerichts (Volltexte, soweit vorhanden Rechtssätze) der Öffentlichkeit im Internet unentgeltlich zugänglich zu machen“ sind. Dabei sind nach § 23 Abs 2 BFGG „personenbezogene Daten nur soweit unkenntlich zu machen, als es die berechtigten Interessen der Parteien an der Geheimhaltung dieser Daten gebieten (wie etwa Umstände des Privat- und Familienlebens, Steuergeheimnis), ohne hierdurch die Verständlichkeit der Entscheidung zu beeinträchtigen“. Eine Veröffentlichung hat nach dem neu gefassten § 23 Abs 3 BFGG ganz zu unterbleiben, „soweit und solange eine der Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG vorliegt. Die Veröffentlichung von Formalbeschlüssen sowie von Erkenntnissen betreffend Verwaltungsüber tretungen kann unterbleiben.“

Die Vorschrift des § 23 Abs 2 BFGG ist nahezu wortwörtlich aus § 43 Abs 8 VwGG übernommen: „Zur Herstellung der für die Kenntnis durch jedermann bestimmten Ausdrücke (Speicherungen auf Datenträgern) sind personenbezogene Daten im Erkenntnis nur so weit unkenntlich zu machen, als es die berechtigten Interessen der Parteien an der Geheimhaltung dieser Daten gebieten (wie etwa Umstände des Privat- und Fa-

milienlebens, Steuergeheimnis), ohne hierdurch die Verständlichkeit des Erkenntnisses zu beeinträchtigen.“ Nach § 43 Abs 9 VwGG ist diese für Erkenntnisse des VwGH maßgebende Vorschrift auf dessen Beschlüsse sinngemäß anzuwenden.

§ 43 Abs 8 VwGG geht auf die Novelle BGBl 1997/88 zurück. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage legten die Herkunft dieser Vorschrift offen:¹ „Diese Regelung enthält eine Anonymisierung an die Bestimmungen über die Anonymisierung von Erkenntnissen, wie sie das OGH-Gesetz vorsieht.“ Die Gesetzesmaterialien bezogen sich auf § 15a Abs 3 OGHG idF BGBl 1991/20: „In den Abdrucken sind die Namen und Anschriften der Parteien, Zeugen und sonstigen Betroffenen, zum Beispiel durch Abkürzungen, unkenntlich zu machen, soweit die Entscheidung dadurch nicht unverständlich wird.“ Nunmehr regelt § 15 Abs 4 OGHG: „In der Entscheidungsdokumentation Justiz sind Namen, Anschriften und erforderlichenfalls auch sonstige Orts- und Gebietsbezeichnungen, die Rückschlüsse auf die betreffende Rechtssache zulassen, durch Buchstaben, Ziffern oder Abkürzungen so zu anonymisieren, dass die Nachvollziehbarkeit der Entscheidung nicht verloren geht.“

§ 23 Abs 2 BFGG hat den Schutz „personenbezogener Daten“ zum Ziel. In Anlehnung an den bei Schaffung dieser Vorschrift in Kraft befindlichen § 4 Z 1 DSG gehen Wanke/Unger davon aus, dass es sich um Angaben über eine bestimmte oder bestimmbare Person handelt.² Die mittlerweile maßgebende DSGVO unterscheidet in ihrem Art 4 Z 1 zwischen identifizierten und identifizierbaren natürlichen Personen:³ Als identifizierbar wird eine natürliche Person angesehen, die direkt oder indirekt, insbesondere mittels Zuordnung zu einer Kennung wie einem Namen, zu einer Kennnummer, zu Standortdaten, zu einer Online-Kennung oder zu einem oder mehreren besonderen Merkmalen, die Ausdruck der physischen, physiologischen, genetischen, psychischen, wirtschaftlichen, kulturellen oder sozialen Identität dieser natürlichen Person sind, identifiziert werden kann. Berücksichtigt man, dass die Vorschrift des § 23 Abs 2 BFGG aus § 43 Abs 8 VwGG übernommen wurde und sich der Gesetzgeber des VwGG wiederum an § 15a Abs 3 OGHG idF BGBl 1991/20 orientierte, geht es jedenfalls in erster Linie um den Namen und die Anschrift.

¹ ErlRV 576 BlgNR 20. GP, 6.

² Wanke/Unger, BFGG (2014) § 23 Anm 13.

³ Zur Maßgeblichkeit des Art 4 Z 1 DSGVO für die Anonymisierung: OGH 12. 12. 2023, 11 Ns 110/23z.

Bezieht man auch die nunmehrige Vorschrift des § 15 Abs 4 OGHG ein, die zum Zeitpunkt der Schaffung des § 23 BFGG bereits existierte, sind „*erforderlichenfalls auch sonstige Orts- und Gebietsbezeichnungen, die Rückschlüsse auf die betreffende Rechtssache zulassen*“, zu anonymisieren.

Nach *Stöger-Frank* reicht die Unkenntlichmachung von Namen oft nicht aus, um Rückschlüsse auf die Parteien zu verhindern.⁴ Anonymisiert werden daher auch Telefonnummern, Kfz-Kennzeichen, Steuer- und Sozialversicherungsnummern, Grundbuchs- und Firmenbuchdaten, Bankdaten, Geburts- und Heiratsdaten und sogar das Datum der Konkurseröffnung.⁵ Dies geht allerdings sehr weit: In einigen Fällen stellt sich die Frage, ob die Anonymisierung dieser Daten von der gesetzlichen Ermächtigung des § 23 Abs 2 BFGG noch erfasst ist. Daten, die keine Rückschlüsse auf die Parteien zulassen, sind keinesfalls unkenntlich zu machen. Bei den verbleibenden Daten stellt sich die Frage, welche davon überhaupt in die Entscheidung Eingang finden dürfen. Ihre Erwähnung in Beschlüssen oder Erkenntnissen des BFG lässt sich nur dann rechtfertigen, wenn sie in Hinblick auf die rechtliche Beurteilung entscheidungserheblich sind. Sonst gibt es keinen Grund, sie in die Feststellung des relevanten Sachverhalts oder die Beweiswürdigung aufzunehmen. Bei der Schilderung des Verfahrensgangs haben sie noch weniger verloren: Dies ist der einzige Teil der Entscheidung, den die Rechtsprechung des VwGH nicht für zwingend erachtet und der zu ihrer Bestandskraft auch nichts beitragen kann.⁶ Die Wiedergabe des Verfahrensverlaufs

kann die Feststellungen ohnehin nicht ersetzen.⁷ Die Darstellung des Verfahrensgangs dient nur der Verständlichkeit der Begründung: Sie soll eine Übersicht bieten, an welchem Punkt des Verfahrens man angelangt ist, wer die Parteien sind und worum es – in groben Zügen – geht.⁸ Sie sollte daher sehr kurz sein.⁹

§ 22 Abs 2 BFGG legt die Anonymisierung in die Hände der zuständigen Richter:¹⁰ „*Sie haben insbesondere unter Verwendung der hierfür bereit gestellten elektronischen Hilfsmittel ihre Entscheidungen so vorzubereiten, dass die Übernahme einer anonymisierten Ausfertigung in die elektronische Entscheidungsdokumentation ohne nachträgliche Bearbeitung möglich ist [...]*.“ Die Regelung ermöglicht nicht nur, dass die Richter als Autoren der Entscheidung die später gebotene Anonymisierung schon mitbedenken,¹¹ sondern verpflichtet sie auch dazu. Sie sind bei der Festlegung, welche personenbezogenen Daten unkenntlich zu machen sind, nach § 22 Abs 3 BFGG ausdrücklich weisungsfrei. Dies erklärt sich aus der inhaltlichen Nähe der Anonymisierung zur Rechtsprechung.¹² Die Richter haben daher die Entscheidungen von vornherein so zu verfassen, dass im Idealfall nur die Namen und die Anschrift des Beschwerdeführers und dritter Personen unkenntlich zu machen sind. Kommen sie diesem gesetzlichen Auftrag nach, sollten – von *Stöger-Frank* bisher in der Praxis konstatierte¹³ – „*großflächige*“ Anonymisierungen zur Verhinderung von Rückschlüssen auf die Parteien in aller Regel gar nicht notwendig sein.¹⁴

Dazu passt, dass auch die Gesetzesmaterialien zur diesbezüglich unverändert gebliebenen Stammfassung des § 23 BFGG – und zwar aus Ressourcengründen – davon ausgehen, dass Unkenntlichmachungen nur in engen Grenzen

⁴ *Stöger-Frank*, Die Veröffentlichungspraxis des Bundesfinanzgerichts in der Finanzdokumentation, BFGjournal 2016, 164 (165).

⁵ So *Stöger-Frank*, BFGjournal 2016, 164 (165).

⁶ *Lehofer*, Sprache, Urteilstchnik, Transparenz und Akzeptanz der Verwaltungsgerichte, in *Holoubek/Lang*, Stand und Entwicklungsperspektiven der Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit (2025) 53 (57 f). Vgl auch zuletzt den Beschluss des VwGH vom 8. 5. 2025, Ra 2024/15/0010, in dem die Schilderung des Verfahrensgangs nicht einmal Erwähnung findet: „Zuletzt wird dem BFG die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in Erinnerung gerufen, wonach die Begründung verwaltungsgerichtlicher Entscheidungen – in formaler Hinsicht – in einem ersten Schritt die eindeutige, eine Rechtsverfolgung durch die Partei ermöglichende und einer nachprüfenden Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zugängliche konkrete Feststellung des der Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalts, in einem zweiten Schritt die Angabe jener Gründe, welche die Behörde im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse in Ausübung der freien Beweiswürdigung dazu bewogen haben, gerade jenen Sachverhalt festzustellen, und in einem dritten Schritt die Darstellung der rechtlichen Erwägungen, deren Ergebnisse zum Spruch des Bescheides geführt haben, erfordert. Die drei logisch aufeinander aufbauenden und formal zu trennenden Elemente einer ordnungsgemäß begründeten verwaltungsgerichtlichen Entscheidung bestehen sohin erstens in einer im Indikativ gehaltenen Tatsachenfeststellung, zweitens in der Beweiswürdigung und drittens in der rechtlichen Beurteilung (vgl. VwGH 21. 11. 2024, Ro 2024/16/0006; 28. 3. 2023, Ra 2021/16/0097; 20. 10. 2015, Ra 2014/09/0028, jeweils mwN).“

⁷ Vgl zB VwGH 1. 6. 2017, Ra 2016/15/0059; 28. 9. 2023, Ra 2021/15/0049.

⁸ *Lehofer* in *Holoubek/Lang*, Stand und Entwicklungsperspektiven der Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit, 53 (57 f).

⁹ Nach *Lehofer* in *Holoubek/Lang*, Stand und Entwicklungsperspektiven der Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit, 53 (57 f), erfordert diese Darstellung nur in besonders komplexen Verfahren mehr als zwei bis vier Seiten.

¹⁰ Vgl weiters auch § 23 Abs 4 BFGG.

¹¹ Dazu *Kockler*, Publikation von Gerichtsentscheidungen und Anonymisierung, jur-pc 1996, 46 (53); weiters *Kockler*, Richterliches Informationsmanagement und Datenschutz (1996) 224.

¹² Zum Zusammenhang zwischen dem Verfassen der Entscheidung und der Anonymisierung auch VwGH 9. 8. 2021, Ra 2019/04/0106, Rz 33: „Die Entscheidung, welche personenbezogenen Daten in gerichtlichen Entscheidungen zu anonymisieren sind, ohne den Sinngehalt des Entscheidungstextes wesentlich zu verändern, vermag am ehesten derjenige zu treffen, der den zur Veröffentlichung vorgesehenen Text verfasst hat bzw. an der Verfassung entscheidend mitgewirkt hat, also das jeweilige Entscheidungsorgan (Einzelrichter oder Richtersenat als Spruchkörper; [...]).“

¹³ *Stöger-Frank*, „Die Zukunft in Evidenz halten“, BFGjournal 2024, 243 (244).

¹⁴ Dazu auch *Lang*, Auch Schwarzen will gelernt sein! AVR 2025, 46 (46 ff).

stattfinden dürfen:¹⁵ „Hierbei ist auch zu berücksichtigen, dass bei mehreren tausend jährlich zu veröffentlichenden Entscheidungen eine über die Anonymisierung von Namen, Anschriften und gegebenenfalls Orts- oder Gebietsbezeichnungen (vgl. § 15 Abs. 4 OGHG) hinausgehende redaktionelle Nachbearbeitung dem Bundesfinanzgericht in aller Regel nicht möglich ist.“

§ 23 Abs 2 BFGG schützt nicht die berechtigten Interessen aller in der Entscheidung genannten Personen, sondern nur die der Parteien. Als „Partei“ im Sinne dieser Vorschrift sind neben dem Beschwerdeführer auch die in der Entscheidung erwähnten Zeugen oder sonstige Dritte des vorgelagerten verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu verstehen.¹⁶

Mit der Partei könnte daher auch die Amtspartei gemeint sein. Dies würde aber mit Ziel und Zweck des § 23 Abs 2 BFGG nicht im Einklang stehen: Es gibt kein schutzwürdiges Interesse, jene Behörde geheim zu halten, die den Bescheid erlassen hat, der vor dem BFG bekämpft wurde. Daran ändert nichts, dass – analog zu § 15 Abs 4 OGHG – auch Orts- und Gebietsbezeichnungen, die Rückschlüsse auf die betreffende Rechtssache zulassen könnten, von der Anonymisierungsbefugnis erfasst sein können. Nach früherer Rechtslage hätte zwar im seltenen Ausnahmefall die Gefahr bestanden, dass dieses Ziel konterkariert werden könnte: Aus der örtlichen Zuständigkeit einer Behörde ließe sich allenfalls ableiten, in welcher Region der Sachverhalt spielt. In extremen Konstellationen wäre dadurch der Steuerpflichtige identifizierbar geworden. Mittlerweile haben aber die in Betracht kommenden Abgabenbehörden bundesweite Zuständigkeit. Es fehlt daher jede Rechtfertigung, die Amtspartei zu anonymisieren. § 23 Abs 1 BFGG lässt solche Ausnahmen von der Veröffentlichungspflicht auch nicht zu. Dennoch wird gelegentlich nach wie vor die Bezeichnung des Finanzamts unkenntlich gemacht, dessen Bescheid angefochten wurde.¹⁷

Zu den Parteien iSd § 23 Abs 2 BFGG gehören auch weder die Mitglieder des entscheidenden Senats noch die Einzelrichter. Zu Recht wird in Österreich den grundlegenden Aussagen des Urteils des Schweizer Bundesgerichts vom 26. 3. 2013 Bedeutung beigemessen:¹⁸ „Die mit dem Öffentlichkeitsgrundsatz verbundene Kontrollfunktion durch die Rechtsgemeinschaft wäre maßgeblich beeinträchtigt oder gar illusorisch, wenn die beteiligten Gerichtspersonen unbekannt bleiben könnten. Richter und Richterinnen üben ein öffentliches Amt aus, haben für die von ihnen getragenen Urteile einzustehen und sich allfälliger Kritik [...] zu stellen.“ Nach der

zutreffenden Auffassung von Wanke/Unger dürfen die Namen der Berufsrichter und der fachkundigen Laienrichter aufgrund der sich aus § 23 Abs 1 BFGG ergebenden Verpflichtung zur Volltextveröffentlichung nicht anonymisiert werden.¹⁹ Wanke/Unger machen allerdings den Vorbehalt, dass „im Einzelfall besondere schützenswerte Interessen an einer Geheimhaltung“ bestehen könnten.²⁰ Nicht einmal für eine solche Ausnahme gibt es aber in der österreichischen Rechtsordnung eine Grundlage. Die beiden Autoren berufen sich dabei auf eine im Kontext des Verfahrens eines Asylwerbers ergangene Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg zu einem presserechtlichen Auskunftsbeglehen.²¹ Die Rechtslage war daher nicht mit jener nach dem BFGG vergleichbar. Aber auch in diesem Fall bejahte das Gericht das Interesse der Presse, zu erfahren, welche Berufsrichter und Schöffen für eine strafgerichtliche Verurteilung die Verantwortung tragen.²² Lediglich die Namen des Staatsanwalts und des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle hatten keinen eigenen Informationswert für die Erörterung der Angelegenheit in der Öffentlichkeit.²³

Die Praxis des BFG ist weit davon entfernt, die Anonymisierung der Richter auf – wie auch immer definierte – Einzelfälle zu beschränken, in denen besondere schützenswerte Interessen an einer Geheimhaltung bestünden. Im Gegenteil: Die Anonymisierung der mitwirkenden hauptberuflichen Richter und auch der fachkundigen Laien in den in der Findok veröffentlichten Entscheidungen ist gang und gäbe. Der Beobachter gewinnt den Eindruck, dass es jedem Richter überlassen bleibt, selbst darüber zu entscheiden, ob er in der Veröffentlichung der Entscheidung namentlich genannt werden will. § 23 Abs 2 BFGG bietet dafür allerdings keine Grundlage. Von der in § 23 Abs 1 BFGG postulierten Verpflichtung des Bundesministers für Finanzen, Erkenntnisse und Beschlüsse im Volltext zu veröffentlichen, besteht nach § 23 Abs 2 BFGG mangels Parteistellung der an der Entscheidung beteiligten Organe keine Ausnahme.²⁴ § 23 Abs 4 BFGG räumt in diesem Fall keine Befugnis zur Unkenntlichmachung personenbezogener Daten ein. Folglich greift auch nicht die in § 22 Abs 3 BFGG verfügte und an § 23 Abs 4 BFGG anknüpfende Weisungsfreistellung des jeweiligen Richters.

Auch die Parteienvertreter gehören nicht zu den „Parteien“ iSd § 23 Abs 2 BFGG oder haben zumindest keine „berechtigten Interessen“ auf Geheimhaltung. Dies entspricht im Ergebnis auch der Position des OGH zu § 15 Abs 4

¹⁵ ErlRV 2007 BlgNR 24. GP, 13; AB 2049 BlgNR 24. GP, 9.

¹⁶ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 17.

¹⁷ So zB BFG 4. 2. 2025, RV/6100198/2024 (Stand 8. 4. 2025, findok.bmf.gv.at); 7. 3. 2025, RV/7103283/2023 (Stand 3. 4. 2025, findok.bmf.gv.at).

¹⁸ Schweizer Bundesgericht 26. 3. 2013, I C_390/2012; vgl. auch Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 26.

¹⁹ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 26.

²⁰ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 26.

²¹ VGH Baden-Württemberg 11. 9. 2013, 1 S 509/13.

²² VGH Baden-Württemberg 11. 9. 2013, 1 S 509/13, Rz 79.

²³ VGH Baden-Württemberg 11. 9. 2013, 1 S 509/13, Rz 79.

²⁴ Dazu Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 26.

OGHG:²⁵ „Nach Auffassung des OGH sind die Namen der Parteienvertreter und deren Kanzleisitz in den Entscheidungen nicht zu anonymisieren: Nach der ständigen Praxis des Obersten Gerichtshofs werden in der Entscheidungsdokumentation Justiz zwar unter anderem die Namen der Parteien, nicht aber jene der als berufsmäßige Parteienvertreter einschreitenden Rechtsanwälte anonymisiert, deren Angebot sich an die Öffentlichkeit richtet und deren Auftreten regelmäßig auch nicht iSd § 15 Abs 4 OGHG ‚Rückschlüsse auf die betreffende Rechtssache‘ zulässt ([...]). Auf den Ausgang des jeweiligen Rechtsstreits wird dabei nicht abgestellt. Mit dem bloßen (in keiner Weise konkretisierten) Hinweis, dass das Unterbleiben der Anonymisierung seines Namens dem Ansehen seiner Kanzlei ‚abträglich‘ sein könnte, stellt der Antragsteller nicht dar, warum in seinem Fall von der ständigen Praxis des Obersten Gerichtshofs abgegangen werden sollte.“

Für diejenigen, die als „Parteien“ qualifizieren, gilt: „Personenbezogene Daten“ sind nur „soweit unkenntlich zu machen, als es die berechtigten Interessen der Parteien an der Geheimhaltung dieser Daten gebieten (wie etwa Umstände des Privat- und Familienlebens, Steuergeheimnis)“. Wenn die Vorschrift exemplarisch die „Umstände des Privat- und Familienlebens“ anspricht, kommen dabei primär natürliche Personen in Betracht. Die Persönlichkeitsrechte juristischer Personen sind nur ausnahmsweise berücksichtigungswürdig.²⁶ Dementsprechend liegen nach Knyrim/Varga bei juristischen Personen in aller Regel auch „keine besonders schutzwürdigen Daten vor“.²⁷

Sowohl für natürliche als auch für juristische Personen kann hingegen das ebenfalls ausdrücklich genannte Beispiel des Steuergeheimnisses von Bedeutung sein. Damit ist die in § 48a BAO geregelte Geheimhaltungspflicht gemeint.²⁸ Das Steuergeheimnis darf im Kontext des § 23 Abs 2 BFGG aber nicht überbewertet werden: Nach Wanke/Unger geht § 23 Abs 2 BFGG als *lex specialis* § 48a BAO vor.²⁹ Zusätzlich konnte bisher § 48a Abs 4 lit b BAO ins Treffen geführt werden, wonach die Offenbarung von an sich unter die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht fallenden Verhältnissen oder Umständen erlaubt war, wenn sie aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung erfolgt.³⁰ Diese Verpflichtung

ergibt sich aus § 23 Abs 1 BFGG.³¹ Mit dem Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz hat sich nun zwar der Wortlaut des § 48a Abs 4 BAO geändert. Den Gesetzesmaterialien zufolge deckt sich der Ausnahmetatbestand im nunmehrigen § 48a Abs 4 BAO „weitgehend mit dem bisher geltenden § 48a Abs. 4 lit. b erster Fall. Demgemäß ist eine Offenbarung bzw. Verwertung wie bisher zulässig, wenn eine gesetzliche Verpflichtung zur Informationserteilung besteht, zB nach § 78 StPO, Doppelbesteuerungsabkommen oder Amtshilfeabkommen.“³² Dies spricht dafür, weiterhin den Vorrang des § 23 Abs 1 BFGG anzunehmen.

Streng genommen würde dann aber die Erwähnung des Steuergeheimnisses in § 23 Abs 2 BFGG völlig bedeutungslos werden. Will man diese radikale Konsequenz vermeiden, gleichzeitig aber das von Wanke/Unger vorgebrachte überzeugende Argument nicht völlig ignorieren, ist bei der Beurteilung der Berechtigung der Interessen der Partei an der Geheimhaltung der Daten ein besonders strenger Maßstab anzulegen. Die bloße abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht alleine reicht daher nicht, um die Schwärzung anderer Daten als Name und Anschrift der Parteien – die in historischer Interpretation des § 23 Abs 2 BFGG den Kern der schützenswerten Daten darstellen – zu rechtfertigen. Sind hingegen beispielsweise auch Betriebs- oder Geschäftsgeheimnisse gefährdet, werden viel eher berechnete Interessen an der Geheimhaltung vorliegen.³³

Die Anonymisierung darf aber nur insoweit erfolgen, als „hiedurch die Verständlichkeit der Entscheidung nicht beeinträchtigt wird“. Diese Grenze hat aus qualitativer und quantitativer Sicht Bedeutung: Ist beispielsweise entscheidungserheblich, wie groß die Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsstätte ist,³⁴ sind die betroffenen Gemeinden nicht unkenntlich zu machen, und zwar auch dann nicht, wenn dies Rückschlüsse auf den Beschwerdeführer ermöglicht.³⁵ Jedes tatbestandlich relevante Sachverhaltselement muss der Entscheidung entnehmbar sein.³⁶ Die Verständlichkeit kann aber auch durch zu „großflächige“ Anonymisierungen beeinträchtigt werden.³⁷ Dann dürfen nicht alle in Betracht gezogene Daten unkenntlich gemacht werden. Die Interessen der Parteien an der Geheimhaltung treten in solchen Fällen zurück. § 23 Abs 2 BFGG spricht davon, dass „die Verständlichkeit der Entscheidung nicht beeinträchtigt“

²⁵ OGH 20. 12. 2011, 8 ObA 35/11x.

²⁶ Zur zu Art 8 EMRK geführten Diskussion, inwieweit juristische Personen unter den Schutz des Privatlebens fallen können, Forster in Kahl/Khazadeh/Schmid, Kommentar zum Bundesverfassungsrecht – B-VG und Grundrechte (2021) Art 8 EMRK Rz 3; Wiederin in Korinek/Holoubek et al, Österreichisches Bundesverfassungsrecht (2012) Art 8 EMRK Rz 38.

²⁷ Knyrim/Varga, Beschränkungen des Informationsrechts nach IFG aufgrund der berechtigten Interessen eines Anderen, *ecolex* 2024, 832 (834).

²⁸ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 19.

²⁹ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 20; zustimmend Staringer, Akte X – die geheimen Fälle des Bundesfinanzgerichts, AVR 2021, 12 (15).

³⁰ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 20.

³¹ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 20.

³² ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 47.

³³ Zur Berücksichtigung von Betriebs- und Geschäftsgeheimnissen Staringer, AVR 2021, 12 (17).

³⁴ Vgl zB das „Pendlerpauschale“ nach § 16 Abs 1 Z 6 EStG.

³⁵ Vgl Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 21.

³⁶ Vgl auch Kockler, Richterliches Informationsmanagement und Datenschutz, 215.

³⁷ Zur entsprechenden Praxis mancher Richter des BFG Stöger-Frank, BFGjournal 2024, 243 (244); kritisch Lang, AVR 2025, 46 (48).

tigt werden“ darf und scheint somit eine abwägungsfeste Zulässigkeitsgrenze für Anonymisierungen zu postulieren. Beeinträchtigt wird die Verständlichkeit aber durch jede Schwärzung, sodass es letztlich doch auf das Ausmaß der Beeinträchtigung ankommt.³⁸ Dieses ist den Interessen der Partei gegenüberzustellen, deren Berechtigung auch je nach Lage des Falls unterschiedlich sein kann. Jedenfalls ist aber sicherzustellen, dass der Sachverhalt, die Beweiswürdigung und die rechtliche Beurteilung nachvollziehbar wiedergegeben sind.³⁹

Somit zeigt sich: § 23 Abs 2 BFGG gebietet nicht *per se* die Geheimhaltung personenbezogener Daten. Es bedarf dazu berechtigter Interessen der Parteien. Die Unkenntlichmachung darf außerdem die Verständlichkeit der Entscheidung nicht beeinträchtigen. Insbesondere bei identifizierenden Sachverhaltsmerkmalen stößt die Anonymisierungspflicht daher an ihre Grenzen.⁴⁰ Der Zweck der Schwärzung kann jedenfalls dort nicht erreicht werden, wo aufgrund der aus der Entscheidung hervorgehenden Umstände ohnehin klar ist, wer Partei des Verfahrens ist.⁴¹ Für derartige Konstellationen hat sich der Gesetzgeber für den Vorrang der Veröffentlichung entschieden.⁴²

2. Das Unterbleiben der Veröffentlichung nach § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG aufgrund der Maßgeblichkeit des § 6 Abs 1 IFG

Die Vorschriften des BFGG kennen eine weitere Möglichkeit, den Interessen der Parteien an Geheimhaltung Rechnung zu tragen: Nach § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG hat und nach Satz 2 dieser Vorschrift kann die Veröffentlichung einer Entscheidung des BFG unter dort näher geregelten Voraussetzungen auch zur Gänze unterbleiben. Die für das BFG maßgebende Rechtslage unterscheidet sich damit grundlegend von jener, die für das BVwG und den VwGH gilt.⁴³ Die Entscheidungen beider Gerichte werden in das Rechtsinformationssystem RIS aufgenommen. Auch der OGH darf nur unter ganz bestimmten Umständen von der Veröffentlichung absehen

und macht davon in der Praxis fast nie Gebrauch.⁴⁴

Die Überlegungen zu § 23 Abs 2 BFGG haben gezeigt, dass die Anonymisierung mitunter an ihre Grenzen stößt. Häufig gelingt es trotz aller Bemühungen nicht, die Identität einzelner Parteien zu verbergen.⁴⁵ Dies ist nicht nur dann der Fall, wenn der bisherige Verfahrensverlauf – meist unnötigerweise⁴⁶ – in der Entscheidung sehr ausführlich wiedergegeben wird, daher besonders großer Schwärzungsbedarf besteht, und die Anonymisierung aber dennoch – oder gelegentlich auch gerade deshalb – missglückt.⁴⁷ Auch jene Sachverhaltselemente, die aufgrund ihrer Entscheidungserheblichkeit gerade nicht unkenntlich gemacht werden dürfen,⁴⁸ können Rückschlüsse auf die Rechtssache und damit auch auf die handelnden Personen zulassen. Die Anwendungsbereiche der Anonymisierungsvorschrift des § 23 Abs 2 BFGG und jener des § 23 Abs 3 BFGG, in der das völlige Unterbleiben der Veröffentlichung geregelt ist, knüpfen jedenfalls nicht nahtlos aneinander an: Kann trotz aller zulässigen Anonymisierungsbemühungen nicht gewährleistet werden, dass keine Rückschlüsse auf die betreffende Rechtssache gezogen werden können, heißt dies keinesfalls, dass dann die Veröffentlichung der Entscheidung automatisch zur Gänze zu unterbleiben hätte.⁴⁹ Diese Frage ist ausschließlich anhand des § 23 Abs 3 BFGG zu beurteilen. Scheitert die Anonymisierung oder darf sie gar nicht durchgeführt werden und sind die Voraussetzungen des § 23 Abs 3 BFGG nicht erfüllt, führt kein Weg daran vorbei, dass die Identität der in der Entscheidung genannten Person gelüftet wird.⁵⁰

Das Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz hat den § 23 Abs 3 BFGG völlig neu gestaltet. Bisher lautete der erste Satz dieser Vorschrift: *„Eine Veröffentlichung hat zu unterbleiben, wenn im Einzelfall wesentliche Interessen der Parteien und wesentliche öffentliche Interessen entgegenstehen.“* An die Stelle dieses Satzes trat die folgende Formulierung: *„Die Veröffentlichung hat zu unterbleiben, soweit und solange eine der Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG vorliegt.“* Die Gesetzesmaterialien begründen die Änderung folgendermaßen:⁵¹ *„Die bisherige Re-*

³⁸ Dazu Hopf, Zugänglichkeit der Entscheidungen des Obersten Gerichtshofs, in: Gottwald, e-Justice in Österreich – Erfahrungsberichte und europäischer Kontext, FS Schneider (2014) 497 (512).

³⁹ Wenn die Rechtsgrundlage der Entscheidung unkenntlich gemacht wurde, ist dies keineswegs mehr der Fall: Vgl dazu BFG 8. 1. 2025, RV/7103916/2020 (Stand 7. 3. 2025, findok.bmf.gv.at; kritisch dazu Lang, Art 15 Abs 1 OECD-MA und Krankheitstage, SWI 2025, 126 [126, FN 1]); 3. 3. 2025, RV/7101449/2024 (Stand 2. 4. 2025, findok.bmf.gv.at); insgesamt kritisch zur Anonymisierung von Rechtsgrundlagen Lang, AVR 2025, 46 (48).

⁴⁰ Hopf in Gottwald, e-Justice in Österreich, 513.

⁴¹ Vgl auch OGH 27. 11. 2019, 6 Nc 30/19t.

⁴² OGH 27. 11. 2019, 6 Nc 30/19t, zu § 15 OGHG.

⁴³ Staringer, AVR 2021, 12 (16); Lehofer, Transparenz in der Gerichtsbarkeit des öffentlichen Rechts, ZVG 2025, 124 (125).

⁴⁴ Hopf in Gottwald, e-Justice in Österreich, 511.

⁴⁵ Dazu Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 21, mit Verweis auf VwGH 17. 4. 2013, 2009/13/0065, zu Opernballbesuchen eines seinerzeit bekannten österreichischen Baumeisters. Vgl weiters VwGH 24. 4. 2025, Ra 2024/15/0060: Der Revisionswerber war ein Bundesminister für Finanzen, gegen den Anklage wegen „Korruptionsvorwürfe[n] im Zusammenhang mit dem Verkauf der Bundeswohnbaugesellschaften“ erhoben wurde.

⁴⁶ Dazu instruktiv Lehofer in Holoubek/Lang, Stand und Entwicklungsperspektiven der Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit, 53 (57 f).

⁴⁷ Ausführlich Lang, AVR 2025, 46 (48).

⁴⁸ Dazu Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 22.

⁴⁹ Zutreffend Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 21.

⁵⁰ Vgl schon zur Rechtslage vor dem Informationsfreiheitsanpassungsgesetz BMF Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 21.

⁵¹ ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50.

gelung des § 23 Abs. 3 erster Satz steht in einem Spannungsverhältnis zu Art. 22a Abs. 1 B-VG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 5/2024. Dies deshalb, weil Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts grundsätzlich als Informationen von allgemeinem Interesse anzusehen sind (...) und daher der Veröffentlichungspflicht gemäß Art. 22a Abs. 1 B-VG unterliegen. Ausnahmen von der Veröffentlichungspflicht sind nur bei Vorliegen eines der in Art. 22a Abs. 2 B-VG aufgezählten Umstände zulässig. Im Gegensatz zu § 23 Abs. 3 anerkennt Art. 22a Abs. 1 B-VG das Vorliegen nicht näher definierter ‚wesentlicher öffentlicher Interessen‘ nicht als Ausnahmegrund. Anstelle von ‚wesentlichen Interessen der Parteien‘ sieht Art. 22a Abs. 2 B-VG ‚überwiegende berechnete Interessen eines anderen‘ als Ausnahmetatbestand vor. Die beiden Formulierungen sind nicht deckungsgleich. Um dieses Spannungsverhältnis aufzulösen, soll der erste Satz des § 23 Abs. 3 auf § 6 IFG Abs 1 [Anmerkung: richtig § 6 Abs 1 IFG] verweisen. Die Veröffentlichung von Entscheidungen soll daher künftig nur unterbleiben dürfen, soweit und solange eine der Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG erfüllt ist.“

Die Anwendung des § 6 Abs 1 IFG bereitet Schwierigkeiten: Die Vorschrift verlangt, dass „alle in Betracht kommenden Interessen, einerseits an der Erteilung der Information, [...] und andererseits an der Geheimhaltung der Information, gegeneinander abzuwägen“ sind. § 6 Abs 1 IFG ist erkennbar auf Anträge auf Zugang zu Informationen – wie sie in den §§ 7 ff IFG geregelt sind – zugeschnitten. Denn das Interesse an der Erteilung der Informationen kann je nach Antragsteller unterschiedlich sein: Handelt es sich beispielsweise um einen „public watchdog“, liegen besonders hoch zu bewertende Interessen vor, die im Rahmen der Abwägung häufig dazu führen können, dass das Interesse an der Geheimhaltung der Information zurücktritt.⁵² § 6 IFG ist allerdings auch im Anwendungsbereich des § 4 IFG – der proaktiven Informationspflicht – maßgebend.⁵³ Dabei besteht dieselbe Herausforderung: Es existiert kein Antragsteller. Dennoch ist auch in diesen Fällen eine Abwägung vorzunehmen.⁵⁴ Wenn § 23 Abs 3 BFGG auf § 6 Abs 1 IFG verweist, ist dies nicht anders.

Nach Miernicki ist bei der Interessenabwägung wie folgt vorzugehen:⁵⁵ „Zuerst ist zu beurteilen, ob überhaupt ein Geheimhaltungsgrund des § 6 Abs 1 betroffen ist. Sollte kein Geheimhaltungsgrund betroffen sein, scheidet die Interessenabwägung aus. Ist ein Geheimhaltungsgrund betroffen, so ist zu prüfen, welche Nachteile oder negativen Auswirkungen mit der Weitergabe der Information verbunden wären. Sind keine negativen oder nachteiligen Auswirkungen zu befürchten, geht die Interessenabwägung zugunsten der Veröffentlichung [...] aus. Schließlich ist zu prüfen, ob das Informationsinteresse samt allenfalls weiteren hinzutretenden Interessen schwerer wiegt als das Geheimhaltungsinteresse samt den mit der Weitergabe verbundenen nachteiligen Auswirkungen. Wenn hier ein Überwiegen des Informationsinteresses [...] festgestellt wird, geht die Interessenabwägung zugunsten der Veröffentlichung [...] der Information aus.“ Erst am Ende dieses Abwägungsvorgangs zeigt sich, ob – wie in § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG gefordert – „eine der Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG vorliegt“. Eine der Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG kann nur dann vorliegen, wenn das Interesse an der Geheimhaltung überwiegt.

Die Veröffentlichung von gerichtlichen Entscheidungen ist aus rechtsstaatlicher Sicht von großer Bedeutung.⁵⁶ Es handelt sich um eine der Voraussetzungen für die Effizienz der bestehenden Rechtsschutznormen: Ohne Kenntnis gerichtlicher Entscheidungen „kann das Risiko von Rechtsstreiten nicht verlässlich abgeschätzt, können die Erfolgsaussichten von Rechtsmitteln nicht hinreichend beurteilt, Rechtsmittel nicht sachgerecht ausgeführt werden“.⁵⁷ Daher ist das Interesse an der Veröffentlichung von Entscheidungen des BFG im Rahmen der vorzunehmenden Abwägung hoch zu gewichten. Die im Einzelfall für die Geheimhaltung sprechenden Gründe werden daher besonders triftig sein müssen, damit eine Veröffentlichung zu unterbleiben hat.

Um aber überhaupt in die Abwägung eintreten zu können, muss einer der Geheimhaltungsgründe des § 6 Abs 1 IFG betroffen sein. Einige der dort genannten Tatbestände kommen für bereits getroffene steuerliche Entscheidungen von vornherein nicht in Betracht. Dies gilt beispielsweise für das „Interesse der unbeeinträchtigten Vorbereitung einer Entscheidung, im Sinne der unbeeinträchtigten rechtmäßigen Willensbildung und ihrer unmittelbaren Vorbereitung“ (§ 6 Abs 1 Z 5 IFG). Darunter können zwar auch gerichtliche Verfahren fallen.⁵⁸ Bereits ergangene Beschlüsse oder Erkenntnisse des BFG sind von diesem Geheimhaltungsgrund aber nicht erfasst.⁵⁹ Dies gilt auch dann, wenn die bereits getroffene Entscheidung Leitcharakter für weitere in Vorbereitung befindliche Erkenntnisse des BFG zur selben Rechtsfrage haben könnte.

Um aber überhaupt in die Abwägung eintreten zu können, muss einer der Geheimhaltungsgründe des § 6 Abs 1 IFG betroffen sein. Einige der dort genannten Tatbestände kommen für bereits getroffene steuerliche Entscheidungen von vornherein nicht in Betracht. Dies gilt beispielsweise für das „Interesse der unbeeinträchtigten Vorbereitung einer Entscheidung, im Sinne der unbeeinträchtigten rechtmäßigen Willensbildung und ihrer unmittelbaren Vorbereitung“ (§ 6 Abs 1 Z 5 IFG). Darunter können zwar auch gerichtliche Verfahren fallen.⁵⁸ Bereits ergangene Beschlüsse oder Erkenntnisse des BFG sind von diesem Geheimhaltungsgrund aber nicht erfasst.⁵⁹ Dies gilt auch dann, wenn die bereits getroffene Entscheidung Leitcharakter für weitere in Vorbereitung befindliche Erkenntnisse des BFG zur selben Rechtsfrage haben könnte.

⁵⁶ Grundlegend Staringer, AVR 2021, 12 (14); weiters auch Gunacker-Slawitsch, Das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht, in Ehrke-Rabel/Gunacker-Slawitsch, Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen² (2023) 57 (64); zur Diskussion in Deutschland Kockler, Richterliches Informationsmanagement und Datenschutz, 202 f. VfSlg 12.409/1990, zur Bedeutung der Veröffentlichung der Entscheidungen des OGH.

⁵⁷ Zu abgabenrechtlichen Verfahren auch Schneider, IFG, § 6 Rz 21.

⁵⁸ Ähnlich schon zu Stellungnahmen in Vorabentscheidungsverfahren Koppensteiner, Zugang zu Dokumenten aus Vertragsverletzungsverfahren, JRP 2014, 188 (198).

⁵² Vgl zB Schneider, IFG (2025) § 6 Rz 66 und § 7 Rz 11.

⁵³ Schneider, IFG, §§ 4, 5 Rz 9.

⁵⁴ Miernicki, IFG (2024) § 6 K 76; Schneider, IFG, §§ 4, 5 Rz 10.

⁵⁵ Miernicki, IFG, § 6 K 75.

Vor der Erwartung oder allenfalls sogar dem „öffentlichen Druck“, dass das BFG in seiner Folgejudikatur die einmal eingeschlagene Linie beibehält, braucht das Gericht in diesen Fällen nicht geschützt zu werden.⁶⁰ § 6 Abs 1 Z 5 IFG kann daher nicht als Rechtfertigung dienen, die Veröffentlichung der ersten Entscheidung hinauszuzögern.

In seltenen Ausnahmefällen wird das „Interesse der nationalen Sicherheit“ (§ 6 Abs 1 Z 2 IFG) oder das „Interesse der Aufrechterhaltung der öffentlichen Ordnung und Sicherheit“ (§ 6 Abs 1 Z 4 IFG) zu prüfen sein. Der Zeugen- und Opferschutz wird in den Gesetzesmaterialien zu § 6 IFG eigens erwähnt.⁶¹ Am Beispiel der Personen erläutert, die als verdeckte Ermittler nach § 131 StPO agieren: Geht es in einem einkommensteuerlichen Verfahren solcher öffentlich Bediensteter um die Behandlung bestimmter Dienstreisen oder anderer Aufwendungen, deren Details aufgrund ihrer Entscheidungserheblichkeit nicht anonymisiert werden dürfen, und besteht die Gefahr, dass trotz der Unkenntlichmachung anderer personenbezogener Daten auf die Identität der Person rückgeschlossen werden kann, sind diese für die Geheimhaltung sprechenden Interessen bei der Abwägung zu berücksichtigen.

Die Geheimhaltung ist auch zu prüfen, wenn dies „zur Abwehr eines erheblichen wirtschaftlichen oder finanziellen Schadens der Organe, Gebietskörperschaften oder sonstigen Selbstverwaltungskörper“ erforderlich ist. Nach Miernicki ist auch die Verminderung von Steuereinnahmen durch Dispositionen der Verpflichteten ein dabei zu berücksichtigender finanzieller Nachteil.⁶² Die von ihm angegebenen Fundstellen machen deutlich, dass damit die Aufdeckung geplanter Änderungen in der Steuergesetzgebung gemeint ist: Könnten sie durch vorzeitiges Wissen vom Steuerzahler unterlaufen werden, wäre dies zu berücksichtigen.⁶³ BFG-Entscheidungen können solche Informationen nicht beinhalten. Miernicki weist selbst darauf hin, dass das Interesse der Abgabeneinhebung als solches nicht die Geheimhaltung von Informationen rechtfertigt.⁶⁴ Die zur früheren Rechtslage geführte Diskussion, ob das Interesse der Abgabenbehörde an „der Abwehr einer Reduzierung des Abgabenaufkommens“ die Veröffentlichung ausschließen kann,⁶⁵ ist daher hinfällig. Den Ge-

setzesmaterialien der Stammfassung des BFGG zufolge konnten die damals maßgebenden „wesentlichen öffentlichen Interessen“ für die Geheimhaltung „etwa bei der Darstellung von Steuerverkürzungsmethoden etc. vorliegen“. ⁶⁶ Staringer wies schon zur früheren Rechtslage darauf hin, dass gerade in solchen Fällen die Veröffentlichung nicht unterbleiben darf.⁶⁷ Wenn sich nämlich in dem beim BFG anhängigen Verfahren herausstellt, dass ein vom Steuerpflichtigen angestrebter Vorteil nach der maßgebenden Steuervorschrift nicht zusteht, ist es umso wichtiger, dass auch andere Steuerpflichtige und deren Berater davon Kenntnis erlangen, dass solche Gestaltungen nicht zum erhofften Ziel führen. Die Vorstellung, dass potenzielle Steuerhinterzieher die Findok als Quelle der Inspiration nutzen, um Wege aufzuspüren, wie man am Gesetz vorbei den Fiskus schädigen kann, scheint reichlich naiv. Und falls durch BFG-Entscheidungen tatsächlich Hinterziehungspraktiken erst bekannt werden, spricht dies umso mehr für die Veröffentlichung: Dann sollte eine breite Diskussion angestoßen werden, um erforderliche Gesetzesänderungen auf den Weg zu bringen, die es den Behörden erleichtern, den Gesetzesbrechern das Handwerk zu legen. Dies gilt umso mehr für die nunmehrige Rechtslage: Die Geheimhaltung ist nicht gerechtfertigt, wenn durch die Herausgabe der Information finanzielle Ungereimtheiten aufgedeckt werden könnten.⁶⁸

Nach § 6 IFG ist auch auf die „Wahrung des Rechts auf Schutz der personenbezogenen Daten“ zu achten. Da es sich um einen in § 6 Abs 1 Z 7 IFG genannten Grund handelt, sind nicht nur nach § 6 Abs 1 letzter Satz IFG alle in Betracht kommenden Interessen gegeneinander abzuwägen, sondern die Geheimhaltung kommt überhaupt nur dann in Betracht, wenn dies „im überwiegenden berechtigten Interesse eines anderen“ erforderlich ist. Personenbezogene Daten sind ohnehin bereits nach Maßgabe des § 23 Abs 2 BFG unkenntlich zu machen. § 6 Abs 1 Z 7 lit a IFG kommt daher nur in seltenen Ausnahmefällen ins Spiel. Die Voraussetzungen dafür, überhaupt in die Abwägung einzutreten, könnten dann gegeben sein, wenn eine Anonymisierung der Daten wegen ihrer Entscheidungserheblichkeit im konkreten Fall nicht zulässig ist. Den Richter trifft nämlich schon zuvor die Verpflichtung, seine Entscheidung so abzufassen, dass nur tatbestandlich relevante Sachverhaltselemente wiedergegeben werden, und somit auf die Wiedergabe personenbezogener Daten möglichst zu verzichten. Ist daher überhaupt in die Abwägung einzutreten, kommt dem Schutz personenbezogener Daten besonderes Gewicht zu,

⁶⁰ Zum Schutz von Organen vor „öffentlichem Druck“ Miernicki, IFG, § 6 K 26.

⁶¹ ErlRV 2238 BlgNR 27. GP, 8 f.

⁶² Miernicki, IFG, § 6 K 31; Schneider, IFG, § 6 Rz 27.

⁶³ Vgl zB Koppensteiner, JRP 2014, 188 (198); Feik in Rill/Schäffer, Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (2022) Art 20 Abs 3 B-VG, 14.

⁶⁴ Miernicki, IFG, § 6 K 32; so auch Schneider, IFG, § 6 Rz 27 (FN 95).

⁶⁵ Kritisch dazu Merli/Ehrke-Rabel, Die belangte Behörde in der Verwaltungs- und Finanzgerichtsbarkeit – Vergleich und Bewertung, in Ehrke-Rabel/Merli, Die belangte Behörde in der neuen Finanz- und Verwaltungsgerichtsbarkeit (2014) 167 (201).

⁶⁶ AB 2049 BlgNR 24. GP, 10.

⁶⁷ Staringer, AVR 2021, 12 (17); Gunacker-Slawitsch in Ehrke-Rabel/Gunacker-Slawitsch, Rechtsmittelfverfahren in Abgabensachen², 57 (65).

⁶⁸ Miernicki, IFG, § 6 K 32; Schneider, IFG, § 6 Rz 26.

wenn aus ihnen die rassische oder ethnische Herkunft, politische Meinungen, religiöse oder weltanschauliche Überzeugungen oder die Gewerkschaftszugehörigkeit hervorgehen.⁶⁹ Gleiches gilt für genetische Daten, biometrische Daten zur eindeutigen Identifizierung einer natürlichen Person, Gesundheitsdaten oder Daten zum Sexualleben oder der sexuellen Orientierung einer natürlichen Person.⁷⁰ Bei Personen, die sogenannte „public figures“ sind, ist allerdings dem Interesse an der Herausgabe der Information ein grundsätzlich höherer Stellenwert beizumessen als bei Personen, die nicht in der Öffentlichkeit stehen.⁷¹ Ähnliches gilt, wenn es sich um Informationen handelt, die juristische Personen betreffen, jedoch aus anderen Gründen: Deren Daten sind in aller Regel von vornherein weniger schutzwürdig.⁷²

Von den anderen Tatbeständen des § 6 Abs 1 Z 7 IFG könnte die Wahrung von Berufs-, Geschäfts- oder Betriebsgeheimnissen und des Bankgeheimnisses gelegentlich Bedeutung haben. Beim Geschäftsgeheimnis handelt es sich um eine Tatsache, an deren Geheimhaltung Interesse besteht, um eine Verschlechterung der geschäftlichen Position im wirtschaftlichen Wettbewerb zu vermeiden.⁷³ Die Information muss – weil sie geheim ist – kommerziellen Wert haben.⁷⁴ Auch hier gilt: Soweit es sich nicht um ein für die rechtliche Beurteilung maßgebendes Sachverhaltselement handelt, wird der Richter das entsprechende Geheimnis gar nicht in die Entscheidung aufnehmen dürfen, sodass sich die Frage, ob die Geheimhaltung „im überwiegenden berechtigten Interesse eines anderen“ ist, gar nicht stellt und in den nach § 6 Abs 1 letzter Satz IFG gebotenen Abwägungsvorgang überhaupt nicht eingetreten werden braucht.

Eine entscheidende Einschränkung der Geheimhaltungsgründe des § 6 Abs 1 IFG ergibt sich durch die in dieser Vorschrift vorgesehene Erforderlichkeit. *Bußjäger* weist treffend darauf hin:⁷⁵ „Wenn also berechtigte Interessen eines anderen für eine Geheimhaltung sprechen, weil sensible Daten im Spiel sind, genau diese Information aber, etwa weil Dokumente geleakt wurden, bereits in den Medien kolportiert wird, ist die Geheimhaltung nicht mehr ‚erforderlich‘. Wenn die Geheimhaltung das Ziel nicht erfüllen kann, kann sie nicht erforderlich sein.“ Die zur früheren Rechtslage diskutierte Frage, ob eine Ent-

scheidung des BFG trotz Erörterung des Falls bei namentlicher Nennung des Steuerpflichtigen in den Medien unveröffentlicht bleiben darf,⁷⁶ stellt sich damit nicht mehr: Gerade in solchen Konstellationen besteht kein Geheimhaltungsinteresse.

3. Das Unterbleiben der Veröffentlichung nach § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG: „soweit“

Nach der nunmehrigen Fassung des § 23 Abs 3 BFGG hat die Veröffentlichung zu unterbleiben, „soweit“ eine der Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG vorliegt. Auch § 6 Abs 1 IFG selbst regelt, dass Informationen nicht zur Veröffentlichung bestimmt sind, „soweit“ dies aus den dort genannten Gründen erforderlich ist. Allerdings sprach § 23 Abs 3 BFGG in der Fassung des Ministerialentwurfs des Informationsfreiheitsanpassungsgesetzes BMF noch von den „Voraussetzungen des § 6 IFG“.⁷⁷ Die Vorschrift des § 6 Abs 2 IFG war daher auch vom Verweis umfasst. Sie lautet: „Treffen die Voraussetzungen des Abs 1 nur auf einen Teil der Information zu, unterliegt nur dieser der Geheimhaltung.“ Dies ist nun nicht mehr der Fall. Aus der Einschränkung auf § 6 Abs 1 IFG ist aber nicht zu schließen, dass eine teilweise Veröffentlichung einer Entscheidung nicht in Betracht kommt.⁷⁸ Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage geben zwar keinen Hinweis auf die Gründe für die erfolgte Änderung. Vermutlich war aber aufgrund der sogar doppelten Erwähnung des Wortes „soweit“ in § 23 Abs 3 BFGG und in § 6 Abs 1 IFG die Zitierung des gesamten § 6 IFG nicht mehr notwendig. Außerdem stellt § 6 Abs 2 IFG keine Voraussetzungen auf, sondern regelt Rechtsfolgen für die Fälle des § 6 Abs 1 IFG, sodass es schon deshalb nicht passend gewesen wäre, von den „Voraussetzungen des § 6 IFG“ zu sprechen und damit auch auf § 6 Abs 2 IFG zu verweisen.

Demnach ist zum einen die Schwärzung von personenbezogenen Daten zu erwägen.⁷⁹ Dies ermöglicht allerdings zumindest in bestimmtem Umfang bereits § 23 Abs 2 BFGG. Zum anderen kommt aber auch die Entfernung von Seiten oder Teilen des Dokuments in Betracht. Dies bietet sich beispielsweise dann an, wenn in einem einkommensteuerlichen Erkenntnis des BFG neben der Abzugsfähigkeit von Fachbü-

⁶⁹ Miernicki, IFG, § 6 K 42.

⁷⁰ Miernicki, IFG, § 6 K 42.

⁷¹ *Bußjäger* in *Bußjäger/Dworschak*, Informationsfreiheitsgesetz (2024) Art 22a B-VG Rz 19; Miernicki, IFG, § 6 K 40; zur früheren Rechtslage bereits in dieselbe Richtung *Staringer*, AVR 2021, 12 (16); anders hingegen *Laudacher*, Die Veröffentlichungspraxis des BFG in Verbindung mit komplexen Beschwerdefällen, ÖStZ 2021, 294 (296).

⁷² *Knyrim/Varga*, *ecolex* 2024, 832 (832 ff.).

⁷³ Miernicki, IFG, § 6 K 52.

⁷⁴ Miernicki, IFG, § 6 K 51.

⁷⁵ *Bußjäger* in *Bußjäger/Dworschak*, IFG, Art 22a B-VG Rz 20.

⁷⁶ Dazu *Laudacher*, ÖStZ 2021, 294 (295); kritisch zum Unterbleiben der Veröffentlichung in diesen Fällen *Staringer*, Justice Needs to Be Seen – nochmals zur Publizität der Rechtsprechung des BFG, AVR 2021, 97 (100); *Gunacker-Slawitsch* in *Ehrke-Rabel/Gunacker-Slawitsch*, Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen², 57 (65).

⁷⁷ 27/ME 28. GP, 17.

⁷⁸ Nach der vom VwGH im Erkenntnis vom 27. 2. 2014, 2011/15/0199, vertretenen Auffassung sind Änderungen zwischen Ministerialentwurf und Regierungsvorlage für die Auslegung einer Vorschrift generell aus Gründen der Gewaltentrennung irrelevant.

⁷⁹ Miernicki, IFG, § 6 K 78.

chern auch über Krankheitskosten entschieden wird. Handelt es sich um eine schwere Krankheit und daher um sensible Informationen und ist trotz Anonymisierung die betreffende Person klar erkennbar,⁸⁰ kann nunmehr jener Teil der Entscheidung, in dem es um den für die Beurteilung dieser Rechtsfragen maßgebenden Sachverhalt geht, von der Veröffentlichung ausgeschlossen werden.⁸¹ Am Richter liegt es, bei der Formulierung und Strukturierung des Erkenntnisses bereits die Teilbarkeit des Dokuments für diese Zwecke im Auge zu haben. Auf diese Weise bleibt die Geheimhaltung im erforderlichen Ausmaß gewahrt. Damit wird dem in § 6 Abs 1 IFG genannten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz entsprochen.

Aufgrund der Verwendung des Wortes „soweit“ am Beginn des § 23 Abs 3 BFGG bestehen nunmehr auch keine Zweifel, dass Rechtssätze jedenfalls zu veröffentlichen sind, und zwar auch dann, wenn die Entscheidung selbst nicht der Öffentlichkeit zugänglich gemacht wird. Denn Rechtssätze fassen die rechtlichen Aussagen einer Entscheidung zusammen.⁸² Sie lassen sich so formulieren, dass nicht auf den Beschwerdeführer oder andere Personen geschlossen werden kann. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage sind daher auch eindeutig:⁸³ *„In jenen Fällen, in denen eine Veröffentlichung des Erkenntnisses oder Beschlusses zu unterbleiben hat, weil eine der Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 IFG vorliegt und diese nicht durch Anonymisierung der Entscheidung beseitigt werden kann, soll das Bundesfinanzgericht die wesentlichen Rechtssätze der Entscheidung veröffentlichen.“* Die Pflicht zur Veröffentlichung aller vorhandenen Rechtssätze bestand allerdings ohnehin schon nach dem unverändert gebliebenen § 23 Abs 1 Satz 1 BFGG. Für die Gegenauffassung hätte allenfalls die gemeinsame Nennung von Volltexten und Rechtssätzen in § 23 Abs 1 BFGG ins Treffen geführt werden können. Daraus ließe sich – wenngleich nicht überzeugend – das Argument gewinnen, dass die Rechtssätze bei einem Unterbleiben der Veröffentlichung der Entscheidung nach § 23 Abs 3 BFGG das Schicksal des Volltextes teilen. Von dieser Position sind offenbar die Verfasser der Geschäftsordnung des BFG ausgegangen:⁸⁴ *„Rechtssätze einer Entscheidung, deren Veröffentlichung zu unterbleiben hat, werden nicht veröffentlicht.“* Dieser schon bisher fragwürdigen Auffassung entzieht die neue Fassung des § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG jegliche Grundlage.⁸⁵

⁸⁰ Dazu auch zur früheren Rechtslage Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 29; vgl auch Staringer, AVR 2021, 12 (17, FN 57).

⁸¹ Vgl auch Laudacher, ÖStZ 2021, 294 (297), der bereits die Schaffung der Möglichkeit der Teilveröffentlichung angeregt hatte.

⁸² Wanke/Unger, BFGG, § 22 Anm 9.

⁸³ ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50.

⁸⁴ Pkt 8.2.5. Geschäftsordnung des BFG (Fassung 19. 1. 2020).

Dem zitierten Satz der Erläuterungen ist aber noch eine weiterreichende Forderung zu entnehmen: Voraussetzung dafür, dass in den Konstellationen, in denen die Veröffentlichung der Entscheidung nach § 23 Abs 3 BFGG unterbleibt, stattdessen Rechtssätze der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden können, ist deren Existenz. Offenbar sollen die Richter gerade in den Fällen des § 23 Abs 3 BFGG Rechtssätze verfassen. § 23 Abs 1 BFGG stellt dem Wort „Rechtssätze“ aber weiterhin die Einschränkung „soweit vorhanden“ voran. Die Vorschrift scheint daher die Richter nicht zu verpflichten, die rechtlichen Aussagen ihrer Entscheidung zusammenzufassen. Ein bloß in den nunmehrigen Gesetzesmaterialien geäußelter Wunsch hat auch keine Auswirkungen auf die Interpretation schon lange bestehender Vorschriften. Akzeptiert man, dass die Geschäftsordnung des BFG normieren kann, unter welchen Voraussetzungen Richter Rechtssätze verfassen müssen,⁸⁶ spricht aber nichts dagegen, diese Verpflichtung dort auch auf die Fälle des § 23 Abs 3 BFGG auszudehnen.

Allerdings dürfen Rechtssätze auch nicht überbewertet werden. Bloße Zusammenfassungen der rechtlichen Aussagen sind kein gleichwertiger Ersatz für die Veröffentlichung der Entscheidungen selbst.⁸⁷ Der Sinn und die Bedeutung eines Rechtssatzes erschließen sich meist erst über den jeweiligen Kontext im Volltext der Entscheidung verlässlich.⁸⁸ Rechtsprob-

⁸⁵ Die Geschäftsordnung ist keine Verordnung iSd Art 139 B-VG (so VfGH 21. 9. 2017, G 240/2017, V 104/2017; 27. 6. 2018, E 1933/2018, zur Geschäftsordnung des BVwG) und ihr Inhalt kann nicht Gegenstand eines Normenkontrollverfahrens beim VfGH sein (VfGH 21. 9. 2017, G 240/2017, V 104/2017). Mangels Fehlerkalküls ist im Fall der Rechtswidrigkeit einzelner Vorschriften von absoluter Nichtigkeit auszugehen (Kneihls in Eberhard/Fuchs/Kneihls/Vasek, VfGG [2020] § 14 Rz 3; vgl auch schon Zellenberg in Korinek/Holoubek et al, Österreichisches Bundesverfassungsrecht [6. Lfg, 2003] Art 148 Rz 39 [zur Geschäftsordnung des VfGH]). Daher bedarf es gar nicht der Aufhebung, da die in der Geschäftsordnung getroffene Anordnung spätestens ab dem Inkrafttreten der neuen Fassung des § 23 Abs 3 BFGG aufgrund ihrer Rechtswidrigkeit unbeachtlich ist. Alle vorhandenen Rechtssätze zu nach § 23 Abs 3 BFGG unveröffentlichten Entscheidungen müssen daher ab diesem Zeitpunkt veröffentlicht werden. Auf die Aufhebung des Pkt 8.2.5. Geschäftsordnung des BFG (Fassung 19. 1. 2020) darf nicht gewartet werden.

⁸⁶ So Pkt 8.2.4 Geschäftsordnung des BFG (Fassung 19. 1. 2020): *„Gelangt die oder der verfahrensführende RichterIn oder Richter zur Ansicht, dass ihre oder seine Entscheidung von allgemeiner Bedeutung ist, so können über die Kernaussagen der Entscheidung Rechtssätze verfasst werden. Rechtssätze sind jedoch zu Entscheidungen in Fragen von grundsätzlicher Bedeutung, sowie in Rechtsfragen, die in Lehre oder Rechtsprechung der Höchstgerichte und des BFG wenig oder widersprüchlich erörtert wurden oder in denen von der bisherigen Judikatur abgewichen wird, zu erstellen. Beabsichtigt die Evidenzstelle gravierende inhaltliche Änderungen der Angaben der oder des verfahrensführenden RichterIn oder Richters vorzunehmen, ist vor Aufnahme in die elektronische Dokumentation Rücksprache mit dieser oder diesem zu halten.“*

leme lassen sich nicht alleine über die Recherche von Rechtssätzen lösen.⁸⁹

4. Das Unterbleiben der Veröffentlichung nach § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG: „solange“

Nach § 23 Abs 3 BFGG hat die Veröffentlichung von Entscheidungen auch zu unterbleiben, „solange“ eine der Voraussetzungen des § 6 IFG vorliegt. Korrespondierend dazu ordnet § 6 Abs 1 IFG an, dass die Informationen nicht zur Veröffentlichung bestimmt sind, „solange“ dies aus den in der Vorschrift genannten Gründen erforderlich ist. „Solange“ bezieht sich auf den zeitlichen Horizont der Geheimhaltung.⁹⁰ Fällt der Geheimhaltungsgrund weg, so ist eine Geheimhaltung nicht mehr gerechtfertigt.⁹¹ Die spätere Publikation einer zunächst unveröffentlichten Entscheidung des BFG kann aus völlig unterschiedlichen Gründen geboten sein: Eine ursprünglich als Geschäftsgeheimnis zu qualifizierende Information kann im Laufe der Zeit ihren kommerziellen Wert und damit auch ihren Charakter als Geschäftsgeheimnis verlieren. Werden von § 6 IFG geschützte Informationen medial bekannt, fällt das Interesse an der Geheimhaltung weg. Entscheidungen des BFG, die diese Informationen enthalten, sind ab diesem Zeitpunkt der Öffentlichkeit zugänglich zu machen. Folglich kann in keinem Fall, in dem zunächst § 23 Abs 3 BFGG angewendet wurde, eine spätere Veröffentlichung völlig ausgeschlossen werden.

Aus diesem Grund ist es zumindest sinnvoll, personenbezogene Daten in den Grenzen des § 23 Abs 2 BFGG sogleich unkenntlich zu machen, auch wenn die Veröffentlichung zunächst nach § 23 Abs 3 BFGG unterbleibt. Denn eine Anonymisierung zu einem späteren Zeitpunkt erweist sich möglicherweise aufwändiger, als wenn sie gleichzeitig mit der Ausfertigung der Entscheidung erfolgt.⁹² Außerdem kann sich die später erforderlich werdende Veröffentlichung verzögern, wenn erst dann die notwendige Nacharbeitung vorgenommen wird. Dies ent-

spricht auch § 22 Abs 2 Satz 2 BFGG: Die Richter „haben insbesondere unter Verwendung der hierfür bereit gestellten elektronischen Hilfsmittel ihre Entscheidungen so vorzubereiten, dass die Übernahme einer anonymisierten Ausfertigung in die elektronische Entscheidungsdokumentation ohne nachträgliche Bearbeitung möglich ist, und die Entscheidungen für die elektronische Entscheidungsdokumentation gegebenenfalls mit redaktionellen Hinweisen zu versehen“. Eine Ausnahme für den Fall, dass die Veröffentlichung nach § 23 Abs 3 BFGG – zunächst – unterbleibt, ist dort nicht vorgesehen. Ein Gegenargument könnte höchstens aus § 23 Abs 4 BFGG gewonnen werden: Die Vorschrift sieht vor, dass das Organ, das die Entscheidung getroffen hat, „bei zu veröffentlichenden Entscheidungen festzulegen [hat], welche personenbezogenen Daten unkenntlich zu machen sind“. Aus der Einschränkung auf „zu veröffentlichende[n] Entscheidungen“ ließe sich allenfalls ableiten, dass der Richter mit der Anonymisierung auch zuwarten kann, bis die Geheimhaltungsgründe wegfallen.

Im Fall einer Revision wird in aller Regel mit der Publikation der Entscheidung des VwGH der zugrunde liegende Sachverhalt bekannt. Wurde das Erkenntnis des BFG bis dahin nicht der Öffentlichkeit zugänglich gemacht, ist – gemessen an § 6 Abs 1 IFG – spätestens dann die Geheimhaltung nicht mehr „erforderlich“. Die Veröffentlichung ist nachzuholen.⁹³ Wenn mit Erhebung der Revision schon nahezu sicher ist, dass die BFG-Entscheidung später über die Findok publiziert werden muss, stellt sich aber die Frage, ob es gerechtfertigt ist, sie überhaupt bis zur Aufnahme der VwGH-Entscheidung in das RIS unter Verschluss zu halten. In vielen Fällen wird es keinen Grund geben, bis dahin mit der Veröffentlichung zuzuwarten. Mitunter kann allerdings auch an der bloß temporären Geheimhaltung ein berechtigtes Interesse bestehen: Geht es beispielsweise um den Schutz eines Geschäftsgeheimnisses, das vor allem in den ersten Jahren einen kommerziellen Wert hat, könnte es gerechtfertigt sein, die Veröffentlichung des BFG-Erkenntnisses bis zur Entscheidung des VwGH aufzuschieben.

Das aus § 23 Abs 3 BFGG abzuleitende Gebot, unveröffentlichte Entscheidungen des BFG bei Wegfall des Geheimhaltungsgrundes der Öffentlichkeit zugänglich zu machen, gilt nicht

⁸⁷ Kritisch zur Heranziehung von Rechtssätzen auch *Neumayr*, Die Judikaturdokumentation RIS-Justiz im österreichischen Rechtsinformationssystem, ZZPInt 20 (2015) 73 (93 f und 99); *Rabl*, Von Rechtssätzen und Denkmalbaumängeln, oder: Wer und was ist nun der Kunden Feind? *ecolex* 2025, 329 (329 f). Generell ablehnend zur Bildung von Rechtssätzen *Wilhelm*, Immission Tabakrauch: Eigentumsfreiheitsklage, Persönlichkeitsschutz, *ecolex* 2015, 525 (526): „Der RIS-Justiz RS0112502 ist falsch, schon seine Existenz ein Übel – wie alle Rechtssätze. Das liegt in ihrer indoktrinierenden Propaganda-Funktion. Aus irgendwie unisonen Entscheidungen wird ein abstractum destilliert, das sich populäre ‚Normqualität‘ zuschreibt.“

⁸⁸ *Danzl/Hopf*, Oberster Gerichtshof³ (2017) 121.

⁸⁹ *Danzl/Hopf*, Oberster Gerichtshof³, 121.

⁹⁰ *Miernicki*, IFG, § 6 K 3; *Schneider*, IFG, § 6 Rz 64 (FN 266).

⁹¹ *Miernicki*, IFG, § 6 K 3.

⁹² Vgl dazu auch *Kockler*, Richterliches Informationsmanagement und Datenschutz, 224.

⁹³ Nicht völlig auszuschließen ist, dass es Konstellationen gibt, in denen die Nichtveröffentlichung der BFG-Entscheidung durch die dort ausufernde Schilderung des Verfahrensgangs notwendig geworden ist, und sich der VwGH auf die Wiedergabe der entscheidungsrelevanten Sachverhaltselemente beschränkt und die Anonymisierung der VwGH-Entscheidung ausreicht, um Rückschlüsse auf die handelnden Personen zu vermeiden. Könnte dann die Veröffentlichung der BFG-Entscheidung dauerhaft unterbleiben, wäre dies zumindest unbefriedigend: Die einzige Begründung läge darin, dass das BFG weniger professionell als der VwGH agierte.

bloß für die ab dem 1. 9. 2025 ergangenen Erkenntnisse und Beschlüsse: Die neue Fassung dieser Vorschrift tritt an diesem Tag in Kraft,⁹⁴ und ab dann sind auch alle zuvor getroffenen Entscheidungen laufend darauf hin zu überprüfen, ob eine der Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG gegeben ist. Eine § 20 Abs 3 IFG vergleichbare Vorschrift, wonach die proaktive Informationspflicht nur auf Informationen von allgemeinem Interesse anzuwenden ist, „die ab dem 1. September 2025 entstehen“,⁹⁵ kennt das BFGG nicht.⁹⁶ Die Entscheidungen des BFG sind nach § 23 Abs 1 letzter Satz BFGG zwar nur von der Vorschrift des § 5 IFG über das Informationsregister, nicht aber von § 4 IFG ausgenommen. Dennoch ist § 23 BFGG nicht bloß eine Ausführungsvorschrift zur proaktiven Informationspflicht des § 4 IFG. Vielmehr sind die im BFGG geregelten Veröffentlichungspflichten nach § 16 IFG als „besondere Informationszugangsregelungen“ zu verstehen, auf die das IFG insoweit nicht anzuwenden ist. Daher sind auch die Geheimhaltungsvorschriften des § 6 IFG nicht unmittelbar für Entscheidungen des BFG maßgebend, sondern nur aufgrund der ausdrücklichen Anordnung in § 23 Abs 3 BFGG. Mangels einer solchen Regelung für die Übergangsbestimmung des § 20 Abs 3 IFG kann diese auch nicht auf § 23 BFGG ausstrahlen.

Rechtspolitisch macht es Sinn, dass der Gesetzgeber auf diese Weise im Zuge der Anpassung des BFGG an das IFG auch die Publikation von vor dem 1. 9. 2025 getroffenen und bisher unveröffentlicht gebliebenen Entscheidungen des BFG verfügt hat.⁹⁷ Die möglichst umfassende Kenntnis der bisherigen Judikatur ist zum

Zwecke der Vorausssehbarkeit künftiger Entscheidungen und der effektiven Interessendurchsetzung für die Steuerpflichtigen von zentraler Bedeutung. Sonst hätte es lange gedauert, bis der aufgrund der nunmehr viel strengeren gesetzlichen Standards vermutlich deutlich größer werdende Anteil an veröffentlichten BFG-Entscheidungen in der steuerlichen Praxis bemerkbar geworden wäre. Der mit Einführung der Informationsfreiheit intendierte Paradigmenwechsel zu mehr Transparenz wäre auf dem Gebiet der BFG-Rechtsprechung erst viel später spürbar geworden. Mit der dem BFG auferlegten Verpflichtung, alle bisher geheim gehaltenen Entscheidungen anhand der neuen Maßstäbe zu überprüfen und sie gegebenenfalls nachträglich zu veröffentlichen, hat der Gesetzgeber den in dieser Hinsicht bestehenden rechtsstaatlichen Niveauunterschied zum BVwG und zum VwGH, deren Erkenntnisse und Beschlüsse seit jeher nahezu ausnahmslos publiziert werden, zwar nicht beseitigt, aber immerhin reduziert.

Die in der früheren und der neuen Fassung des § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG enthaltenen Voraussetzungen für das Unterbleiben der Veröffentlichung sind – wie auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage festhalten⁹⁸ – nicht „deckungsgleich“. Daher ist zu erwarten, dass nach dem 1. 9. 2025 zahlreiche Entscheidungen aus der mehr als zehnjährigen Rechtsprechung des BFG der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden. In einigen Fällen werden auch mittlerweile die Voraussetzungen für die Geheimhaltung – weil über den Fall beispielsweise in der Zwischenzeit medial berichtet wurde oder ein Geschäftsgeheimnis seinen kommerziellen Wert eingebüßt hat – weggefallen sein. Vor allem wird es zur Veröffentlichung jener älteren Entscheidungen kommen, denen ein Richter – unter Berufung auf den gleich näher zu besprechenden früheren § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG – in der Vergangenheit die „besondere rechtliche Bedeutung“ abgesprochen und sie deshalb unter Verschluss gehalten hat,⁹⁹ sofern sie nicht auch nach den nunmehr geltenden Standards der Öffentlichkeit nicht zugänglich gemacht werden dürfen.

5. Das Unterbleiben der Veröffentlichung nach § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG

Die Vorschrift des § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG, die auch nach früherer Rechtslage nur im Ausnahmefall vorsah, dass Entscheidungen des BFG nicht zu veröffentlichen sind, wurde durch den mit dem AbgÄG 2014 ergänzten zweiten Satz völlig aufgeweicht:¹⁰⁰ „Die Veröffentlichung von Formalbeschlüssen sowie von Erkenntnissen ohne besondere rechtliche Bedeutung insbesondere betreffend Verwaltungsübertretungen kann unterbleiben.“ Manche Mitglieder des BFG legten – Stöger-Frank zufolge – die Voraussetzung,

⁹⁴ § 27 Abs 9 BFGG idF Art 79 Z 4 Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz.

⁹⁵ Nach dem letzten Halbsatz des § 20 Abs 3 IFG „können“ früher entstandene Informationen von allgemeinem Interesse nach Maßgabe der genannten Bestimmung (§ 4 Abs 1 IFG) veröffentlicht werden. Die „freiwillige Veröffentlichung auch solcher Informationen“ wird damit für zulässig erklärt (AB 2420 BlgNR 27. GP, 26 f.).

⁹⁶ Auch aus der Vorschrift des Art 151 Abs 68 Satz 3 B-VG ergibt sich keine Einschränkung: Art 22a Abs 1 B-VG „ist nur auf Informationen von allgemeinem Interesse anzuwenden, die ab dem 1. September 2025 entstehen; früher entstandene Informationen können nach Maßgabe der genannten Bestimmung veröffentlicht werden“. Aufgrund der Regelung dieses letzten Halbsatzes ist es dem einfachen Bundesgesetzgeber nicht verwehrt, in § 23 BFGG eine Veröffentlichungspflicht für „früher entstandene“ Entscheidungen vorzusehen.

⁹⁷ Auch bei Einrichtung der „Entscheidungsdokumentation Justiz“ durch § 15 Abs 1 OGHG idF BGBl I 2001/95 wurde damals von der Nacherfassung früherer Entscheidungen des OGH ausgegangen (Fellner/Nogratnig, RStDG, GOG und StAG II^{5.03} [Stand 1. 3. 2024, rdb.at] § 15 OGHG Rz 1). Dies kam auch dadurch zum Ausdruck, dass für Anordnungen über die Anonymisierung der vor dem 1. 1. 1991 getroffenen Entscheidungen eigens der Präsident des OGH zuständig gemacht wurde (§ 15 Abs 5 OGHG idF BGBl I 2001/95, vgl. auch schon § 15a Abs 4 OGHG idF BGBl 1991/20). Zu den Problemen der Nacherfassung von vor 1991 getroffenen OGH-Entscheidungen vgl. näher Fellner/Nogratnig, RStDG, GOG und StAG II^{5.03} (Stand 1. 3. 2024, rdb.at) § 15 OGHG Rz 1.

⁹⁸ ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50.

dass die Entscheidung „ohne rechtliche Bedeutung“ zu sein hat, um nicht in den öffentlich zugänglichen Bereich der Findok aufgenommen werden zu müssen, sehr weit aus.¹⁰¹ Die Vorschrift erweckte den Eindruck, große Spielräume zu ermöglichen, wenn die Veröffentlichung von Entscheidungen „ohne besondere rechtliche Bedeutung [...] unterbleiben“ kann. Subjektiv können über die „Besonderheit“ der rechtlichen Bedeutung eines Falls ganz unterschiedliche Sichtweisen bestehen.¹⁰² Ob und welche Schranken das Gesetz dem nach § 23 Abs 4 BFGG im Regelfall zuständigen und nach § 22 Abs 3 BFGG eigens für diese Zwecke weisungsfrei gestellten Richter dabei auferlegte, war nicht ohne Weiteres erkennbar.

Aus diesem Grund ist es begrüßenswert, dass der Gesetzgeber § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG neu gefasst hat: „Die Veröffentlichung von Formalbeschlüssen sowie von Erkenntnissen betreffend Verwaltungsübertretungen kann unterbleiben.“ Die Ermächtigung, dass Erkenntnisse „ohne besondere rechtliche Bedeutung“ nicht über die Findok der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden müssen, ist entfallen. Sie wurde auf die – zuvor bloß beispielhaft genannten – Verwaltungsübertretungen eingeschränkt. In den Gesetzesmaterialien wird die Vorschrift folgendermaßen erläutert:¹⁰³ „Die Formulierung als ‚Kann-Bestimmung‘ soll dem Gericht die Veröffentlichung von Formalbeschlüssen oder Erkenntnissen betreffend Verwaltungsübertretun-

gen ermöglichen, wenn im Einzelfall – z. B. aufgrund einer besonderen rechtlichen Bedeutung der Entscheidung – von einem allgemeinen Interesse an der Informationserteilung auszugehen ist.“

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang aber, dass die Veröffentlichungspflicht nach § 23 Abs 1 BFGG der Umsetzung rechtsstaatlicher Postulate dient. Den fehlenden Zugang zu gerichtlichen Entscheidungen hat der VfGH im Fall des OGH sogar als verfassungswidrig erachtet.¹⁰⁴ „Die Möglichkeit der Kenntnisnahme der Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes ist eine der Voraussetzungen für die Effizienz der bestehenden Rechtsschutznormen: Ohne Bedachtnahme auch auf die Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes kann das Risiko von Rechtsstreiten nicht verlässlich abgeschätzt, können die Erfolgsaussichten von Rechtsmitteln nicht hinreichend beurteilt, Rechtsmittel nicht sachgerecht ausgeführt werden.“ Die Kenntnis der Entscheidungen des OGH ist „im Interesse der durch das Rechtsstaatsprinzip geforderten Effizienz des Rechtsschutzes verfassungsrechtlich geboten“.

Das BFG ist kein Höchstgericht. Unterbleibt die Veröffentlichung von BFG-Entscheidungen, werden dadurch nur in bestimmten Konstellationen diese vom VfGH aufgestellten Grundsätze maßgebend sein. Dies könnte aber gerade die Verwaltungsübertretungen betreffen, für die § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG eine auf den ersten Blick großzügig erscheinende Ausnahme schafft, die Entscheidungen nicht zu veröffentlichen: In diesen Fällen kommt es nach § 25a Abs 4 VwGG zu einem weitgehenden generellen Revisionsausschluss.¹⁰⁵ Die Rechtsprechung des BFG tritt damit als letzte gerichtliche Instanz an die Stelle des VwGH. Könnte tatsächlich der jeweilige Richter nach seinem Belieben auf Grundlage des § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG von der Veröffentlichung seiner Entscheidung absehen, fehlte es in diesen Fällen an jeder Orientierungsmöglichkeit für die Rechtssuchenden. Die gerade zitierten Überlegungen des VfGH lassen sich sinngemäß auf diese Konstellationen übertragen:¹⁰⁶ Ohne Bedachtnahme auf solche Entscheidungen „kann das Risiko von Rechtsstreiten nicht verlässlich abgeschätzt, können die Erfolgsaussichten von Rechtsmitteln nicht hinreichend beurteilt, Rechtsmittel nicht sachgerecht ausgeführt werden“.

Allerdings steht auch dann, wenn der Gesetzgeber bei Einräumung einer Ermächtigung das Wort „kann“ benutzt, deren Gebrauch dennoch nicht im Belieben der Rechtsanwender. Dies gilt auch für den zweiten Satz des § 23 Abs 3 BFGG: Ist einem Organ explizit Ermessen eingeräumt, bedeutet dies in einem Rechtsstaat niemals, dass nach Gutdünken entschieden werden kann.¹⁰⁷ Vielmehr hat der Richter abzuwä-

⁹⁹ Der Einwand, dass ältere Entscheidungen des BFG deshalb nicht veröffentlicht werden bräuchten, weil sie nicht mehr von „allgemeinem Interesse“ wären, greift aus unterschiedlichen Gründen nicht: Zum einen ist das „allgemeine Interesse“ keine Voraussetzung für die Veröffentlichung nach § 23 Abs 1 BFGG, zumal auch die Anwendung des § 4 IFG aufgrund des § 23 BFGG als „besondere Informations Zugangsregelung“ nach § 16 IFG und die Anwendung des § 5 IFG in § 23 Abs 1 letzter Satz BFGG explizit ausgeschlossen ist und die Legaldefinition des § 2 Abs 2 IFG alleine keine Rechtsfolgen entfaltet. (Vgl. allerdings ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50 f.) Im Zusammenhang mit dem neugefassten § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG ist davon die Rede, dass „die vorgeschlagene Bestimmung dem Gericht in einer Vielzahl der Fälle die Prüfung ersparen [soll], ob eine ‚Information von allgemeinem Interesse‘ iSd. § 2 Abs. 2 IFG vorliegt“. Die Formulierung unterstellt offenbar, dass ohne die Sondervorschrift für Erkenntnisse „betreffend Verwaltungsübertretungen“ in § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG die Veröffentlichung vom „allgemeinen Interesse“ abhänge.) Zum anderen wären ältere BFG-Entscheidungen selbst dann von „allgemeinem Interesse“, wenn sie die Auslegung von mittlerweile geänderten Vorschriften betreffen: Sachverhalte, die auf Grundlage einer früheren Rechtslage zu entscheiden sind, können noch viele Jahre danach in abgabenbehördlichen oder gerichtlichen Verfahren Gegenstand eines Rechtsstreits werden. Und selbst wenn das einmal ausgeschlossen sein sollte, können eine frühere Rechtslage und zu ihr ergangene Entscheidungen des BFG im Rahmen der historischen Interpretation jüngerer Rechtsvorschriften eine Rolle spielen (vgl. auch Miernicki, IFG, § 2 K 40, dem zufolge „auch historische Informationen für die Öffentlichkeit bedeutsam sein können“).

¹⁰⁰ 2. Abgabenänderungsgesetz 2014, BGBl I 2014/105.

¹⁰¹ Stöger-Frank, BFGjournal 2016, 164 (164).

¹⁰² Staringer, AVR 2021, 12 (18).

¹⁰³ ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50 f.

¹⁰⁴ VfSlg 12.409/1990.

¹⁰⁵ So auch Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 39.

¹⁰⁶ VfSlg 12.409/1990.

¹⁰⁷ Ebenso Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 40, die Kriterien für die Ermessensübung herausarbeiten.

gen und ist auch dabei an den Sinn des Gesetzes gebunden.¹⁰⁸

Die vorhin angestellten Überlegungen – auch bei Verwaltungsübertretungen, bei denen das BFG im Ergebnis letztinstanzlich entscheidet, soll aus rechtsstaatlichen Gründen die Orientierungsmöglichkeit für den Rechtssuchenden gewahrt bleiben – sprechen für einen kleinen Anwendungsbereich des § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG. Die erwähnten Gesetzesmaterialien zum Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz helfen weiter: Dort ist davon die Rede, dass „z. B. aufgrund einer besonderen rechtlichen Bedeutung der Entscheidung“ diese veröffentlicht werden soll.¹⁰⁹ Dies ist die sprachliche Umkehrung der früher in § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG verwendeten Formulierung, nach der „Erkenntnisse[n] ohne besondere rechtliche Bedeutung“ von der Veröffentlichungspflicht ausgeschlossen waren. Wanke/Unger wiesen dazu darauf hin, dass damit die „Überfrachtung des der Öffentlichkeit zugänglichen Teils der FINDOK mit inhaltlich iW gleichlautenden Entscheidungen“ vermieden werden soll.¹¹⁰ Dabei ist wohl an zwei oder mehrere beim selben Richter mehr oder weniger gleichzeitig zur Entscheidung anstehende Parallelfälle zu denken, die sich in ihren maßgebenden Sachverhaltselementen nicht unterscheiden. Liegt die Zuständigkeit aber nicht beim selben Richter des BFG oder wird der parallele Fall mit einigem zeitlichen Abstand entschieden, wird von der Veröffentlichung nicht abgesehen werden können. Denn in diesen Fällen ist Transparenz geboten: Der Umstand, dass zwei oder mehrere Richter des BFG zum selben Ergebnis kamen oder dieselbe Rechtsauslegung in der Folge beibehalten wurde, ist von Bedeutung, wenn die interessierte Öffentlichkeit die künftige Haltung des BFG prognostizieren möchte. Sonst wird bei reinen Parallelentscheidungen aber angesichts des mit einer Veröffentlichung verbundenen Arbeitsaufwands das Interesse der Allgemeinheit an einer umfassenden Dokumentation der Entscheidungen des BFG auf dem Gebiet der Verwaltungsübertretungen zugunsten der Entlastung der Findok in den Hintergrund treten können.¹¹¹

6. Die rechtsstaatliche Bedeutung der Veröffentlichung gerichtlicher Entscheidungen

Die bisherigen Überlegungen haben die große Bedeutung des aus § 23 Abs 1 BFGG erwachsenden Gebots gezeigt: Entscheidungen des BFG sind der Öffentlichkeit im Volltext im Internet zugänglich zu machen. Nur unter besonderen

Voraussetzungen dürfen dabei personenbezogene Daten unkenntlich gemacht werden. Noch restriktiver ist die Befugnis des BFG zu handhaben, von der Veröffentlichung von Entscheidungen im Einzelfall überhaupt abzusehen.

Die Rechtslage unterscheidet sich aber von der, die für das Verfahren vor dem VwGH gilt: § 43 Abs 8 VwGG sieht zwar eine § 23 Abs 2 BFGG vergleichbare Verpflichtung zur Anonymisierung vor. Eine § 23 Abs 3 BFGG entsprechende Vorschrift, nach der eine Veröffentlichung überhaupt unterbleiben kann, gibt es für den VwGH nicht.¹¹² Wenn daher ein Beschluss oder Erkenntnis des BFG beim VwGH bekämpft wird, kann auf diese Weise nicht nur die in der Entscheidung des Höchstgerichts wieder-gegebene rechtliche Begründung, sondern auch der zugrunde liegende Sachverhalt der Öffentlichkeit bekannt werden. Das dem § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG zugrunde liegende Ziel, wonach unter den Voraussetzungen des § 6 Abs 1 IFG die Veröffentlichung zu unterbleiben hat, kann dadurch vereitelt werden. Der Einwand, dass es der Beschwerdeführer in der Hand hat, ob er Revision erhebt und damit seine Rechtssache beim VwGH anhängig macht, verfängt nicht. Denn es wäre angesichts des vom VfGH eingeforderten Mindestmaßes der faktischen Effizienz des Rechtsschutzes nicht einzusehen, dass gerade und nur derjenige, der Revision beim VwGH erhebt, möglicherweise dafür in Kauf nehmen muss, seine Identität preiszugeben.¹¹³ Vor allem aber gilt: Schützenswert nach § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG sind auch die Interessen anderer in der Entscheidung des BFG genannter Personen. Dazu kommt: Der VwGH kann auch im Wege einer Amtsrevision angerufen werden. Aus dem Blickwinkel der Interessen anderer Personen – und im Fall der Amtsrevision auch des Beschwerdeführers vor dem BFG selbst – hängt es von Zufällen ab, ob die Rechtssache vor das Höchstgericht kommt und daher der in § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG postulierte Interessenschutz letztlich obsolet wird. Wenn aber in diesen Fäl-

¹¹² So Staringer, AVR 2021, 12 (16); Lehofer, ZVG 2025, 124 (125); vgl zB VwGH 10. 2. 2022, Ro 2020/15/0004: „Dem Antrag, von einer Veröffentlichung der Entscheidung gänzlich abzusehen, konnte schon mangels diesbezüglicher gesetzlicher Grundlage nicht nachgekommen werden (zur Anonymisierung von Erkenntnissen siehe § 43 Abs. 8 VwGG). Die Aufgabe des Verwaltungsgewerkschafts zur Entscheidung von Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG erfordert vielmehr geradezu wesensimmanent eine Veröffentlichung der von ihm getroffenen Erkenntnisse zur Klärung der in Revisionen aufgeworfenen Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung.“ Die Veröffentlichungspflicht von VwGH-Entscheidungen ergibt sich somit aus dem Zusammenspiel zwischen rechtsstaatlichen Postulaten und § 43 Abs 8 VwGG: Diese Vorschrift scheint die rechtsstaatlich gebotene Veröffentlichung von Entscheidungen des VwGH im Volltext vorauszusetzen, indem sie die Voraussetzungen ausdrücklich regelt, nach denen ausnahmsweise personenbezogene Daten unkenntlich gemacht werden dürfen.

¹¹³ Zu dieser ursprünglich zu § 254 BAO begründeten Jurisdikatur vgl VfSlg 11.196/1986.

¹⁰⁸ Grundlegend Raschauer, „Ermessen“ als abwägungsgebundene Rechtsanwendung, in Haller et al, Staat und Recht, FS Winkler (1997) 881 (885 ff).

¹⁰⁹ ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50 f.

¹¹⁰ Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 40.

¹¹¹ Ähnlich zur früheren Rechtslage Wanke/Unger, BFGG, § 23 Anm 40.

len die Veröffentlichung der Entscheidung des VwGH nicht unterbleiben darf, stellt sich in allen anderen von § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG erfassten Konstellationen die Frage, worin die sachliche Begründung besteht, der Öffentlichkeit den Zugang zu den Entscheidungen des BFG zu verweigern.¹¹⁴

Erhöht wird dieser Rechtfertigungsdruck noch dadurch, dass auch Entscheidungen des BVwG jedenfalls zu publizieren sind: § 20 BVwGG kennt keine § 23 Abs 3 BFGG vergleichbare Vorschrift. Personenbezogene Daten, deren Anonymisierung an ihre Grenzen stößt, können in anderen vor dem BVwG zu verhandelnden Rechtsgebieten genauso sensibel sein wie in Steuerfällen. Die Rechtsmaterie entscheidet zwar darüber, welches der beiden Verwaltungsgerichte zuständig ist. Die Art der personenbezogenen Daten, um die es gehen kann, unterscheidet sich aber nicht unbedingt. Es ist keineswegs ausgeschlossen, dass es sich in Extremfällen sogar um dieselben Daten handelt, die in einem Verfahren vor dem BVwG veröffentlicht werden, in einem Verfahren vor dem BFG aber nicht.

Von verfassungsrechtlicher Relevanz könnte schließlich auch die Regelung des § 272 Abs 2 Z 2 BAO sein, wonach beim BFG die Senatszuständigkeit unter anderem über Verlangen des Einzelrichters herbeigeführt werden kann. Dazu muss der Entscheidung nach § 272 Abs 3 Satz 1 BAO grundsätzliche Bedeutung zukommen. Dies kann unter anderem deshalb der Fall sein, „weil der Bescheid von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt“ oder „die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird“. Der Einzelrichter ist unter diesen Voraussetzungen zwar nicht verpflichtet, die Entscheidung durch den Senat zu verlangen, aber dazu berechtigt. Beachten die Richter den Sinn des Gesetzes – wovon auszugehen ist –, kommt es unter den genannten Voraussetzungen viel häufiger zu Senatsentscheidungen. Der Beschwerdeführer vor dem BFG kann zwar nicht verhindern, dass der Senat für seinen Fall zuständig wird. Er sollte aber zumindest wissen, wann die Wahrscheinlichkeit dafür höher ist und er daher mit einem solchen Zuständigkeitsübergang rechnen muss, wenn er eine Rechtsfrage an das BFG heranträgt. Dazu müsste es ihm aber möglich sein, sich eine umfassende Kenntnis über die Rechtsprechung des BFG zu beschaffen. Sonst kann er nicht beurteilen, ob der an ihn ergangene Bescheid von der

BFG-Rechtsprechung abweicht, eine Rechtsprechung überhaupt fehlt oder die vorhandene Rechtsprechung uneinheitlich ist. Die nach § 6 Abs 1 IFG maßgebenden Interessen, auf deren Grundlage über die Veröffentlichung der nunmehr relevanten Entscheidung befunden wurde, sind letztlich dafür ausschlaggebend, ob der spätere Beschwerdeführer Zugang zu diesen Informationen hat. Damit kann die Prognostizierbarkeit des Verlangens des Einzelrichters nach Senatszuständigkeit von Umständen abhängen, über die der Beschwerdeführer keine Kenntnis hat. Im Unterschied zu dem für ihn zuständigen Richter weiß er nicht, ob und welche für seine Rechtssache relevanten Erkenntnisse oder Beschlüsse über die veröffentlichte Judikatur hinaus das BFG noch gefasst hat. Die Ungleichbehandlung liegt auf der Hand: Beschwerdeführer, die das Glück haben, dass die für ihren Fall maßgebenden Entscheidungen veröffentlicht sind, profitieren doppelt. Sie können nicht nur ihre rechtlichen Argumente besser vorbereiten, sondern auch besser einschätzen, ob sich eher ein Einzelrichter oder ein Senat mit ihrer Rechtssache auseinandersetzen wird. Wenn der Gesetzgeber Leitlinien für das vom Richter auszuübende Ermessen festlegt, denen zufolge dieser vor allem bei abweichender oder uneinheitlicher Rechtsprechung eine Senatsentscheidung verlangen soll, darf er keine Vorschriften erlassen, die es den betroffenen Steuerpflichtigen unmöglich machen, sich Kenntnis über die dafür maßgebende Wahrscheinlichkeit zu verschaffen.¹¹⁵

Wer die hier angesprochenen verfassungsrechtlichen Bedenken nicht teilt, wird einräumen müssen, dass die nach § 23 Abs 3 BFGG auch künftig bestehende Möglichkeit, zur Gänze von der Veröffentlichung einzelner BFG-Entscheidungen abzusehen, zumindest rechtspolitisch problematisch ist: Bereits *Merli/Ehrke-Rabel* haben die fehlende Waffengleichheit zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung angesprochen.¹¹⁶ Zwar hat auch die Verwaltung keinen automatischen Zugang zu den nicht in der Findok veröffentlichten Entscheidungen des BFG.¹¹⁷ Eine Abgabenbehörde ist allerdings Par-

¹¹⁵ An diesen Bedenken ändert sich auch nichts, wenn sich das BFG entschließt, in seiner Geschäftsordnung eine Verpflichtung aufzunehmen, in den Fällen des § 23 Abs 3 BFG Rechtssätze zu verfassen und zu veröffentlichen. Denn Rechtssätze sind kein gleichwertiger Ersatz zur Veröffentlichung von Entscheidungen im Volltext (vgl. *Danzl/Hopf*, Oberster Gerichtshof², 121). Aus dem Blickwinkel eines anderen Sachverhalts können Rechtsauffassungen, die das BFG auch nur implizit bezogen hat, oder die der seinerzeitige Bearbeiter aus anderen Gründen damals nicht für wesentlich erachtet hat und daher dazu keinen Rechtssatz verfasst hat, Bedeutung erlangen. Vor allem können unterhalb der gesetzlichen Ebene angesiedelte Vorschriften wie jene der Geschäftsordnung nichts zur verfassungsrechtlichen Sanierung der einfachgesetzlichen Vorschriften beitragen.

¹¹⁶ *Merli/Ehrke-Rabel* in *Ehrke-Rabel/Merli*, Die belangte Behörde, 167 (199 f); vgl. weiters *Gunacker-Slawitsch* in *Ehrke-Rabel/Gunacker-Slawitsch*, Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen², 57 (65).

¹¹⁷ *Laudacher*, ÖStZ 2021, 294 (296).

¹¹⁴ Vgl. näher zur Judikatur des VfGH, wonach die Verzahnung von Verfahrensregelungen dazu führen kann, dass Vorschriften verschiedener Verfahrensordnungen aus dem Blickwinkel des Art 7 B-VG miteinander zu vergleichen sind (vgl. zB VfSlg 10.084/1984; 10.367/1985): *Lang*, Finanzstrafrecht und die Ordnungssystem-Rechtsprechung des VfGH, in *Holoubek/Lang*, Grundfragen des Verwaltungs- und Finanzstrafverfahrens (2022) 82 (82 ff).

tei jedes vor dem Verwaltungsgericht geführten Abgabenverfahrens. BFG-Entscheidungen werden daher immer auch der Finanzverwaltung übermittelt. Die wenigen nach den Organisationsreformen der letzten Jahre verbliebenen Abgabenbehörden sind außerordentlich groß. Werden nicht veröffentlichte BFG-Entscheidungen auch nur behördenintern verteilt, erlangen dadurch bereits weite Bereiche der Finanzverwaltung davon Kenntnis. Die Weisungsbefugnis des BMF schafft die erforderlichen Rahmenbedingungen, um zusätzlich auch den behördenübergreifenden Informationsfluss zu ermöglichen. Die Steuerpflichtigen und deren Berater sind im Nachteil. Allfällige informelle beraterseitige Netzwerke können den durch die unterlassene Veröffentlichung von BFG-Entscheidungen herbeigeführten Informationsvorsprung der Verwaltung nicht kompensieren.¹¹⁸

7. Informationsbegehren nach § 7 IFG

Allerdings können auch Informationsbegehren nach § 7 IFG eine Rolle spielen. Die Verwaltungsgerichte sind zwar nur als Adressaten der Regelungen über die proaktive Informationspflicht des § 4 IFG ausdrücklich angesprochen. Passiv informationspflichtig sind Organe der Gerichtsbarkeit, sofern sie Geschäfte der Verwaltung besorgen.¹¹⁹ Die kollegiale Justizverwaltung ist dabei ausgenommen. In Angelegenheiten der monokratisch zu erledigenden Justizverwaltung können allerdings Anträge nach § 7 IFG gestellt werden.¹²⁰ Dementsprechend geht Lutschounig davon aus, dass diese Vorschriften „bei Informationsbegehren betreffend (unveröffentlichte) Gerichtsentscheidungen Anwendung finden“.¹²¹

Auf den ersten Blick scheint aber die Vorschrift des § 1 Abs 3 BFGG solche Informationsbegehren auszuschließen: „Das Bundesfinanzgericht ist nicht zuständig für die Entscheidung in Angelegenheiten des Informationsfreiheitsgesetzes – IFG, BGBl. I Nr. 5/2024.“ Ein Blick in die Gesetzesmaterialien macht aber deutlich, dass es bei dieser Vorschrift nicht darum geht, Organe des BFG von der Verpflichtung zu befreien, Informationen zu erteilen:¹²² „Die vorgeschlagene Bestimmung soll sicherstellen, dass es in Angelegenheiten der Informationsfreiheit im Rahmen der Bundesverwaltung zu keiner Aufspaltung der Zuständigkeit zwischen dem Bundesverwaltungsgericht und dem Bundesfinanzgericht kommt. Auf

Grund der vorgeschlagenen Bestimmung ergibt sich die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichtes im Zusammenhang mit der Informationsfreiheit direkt aus Art. 131 Abs. 2 erster Satz B-VG (und zwar auch dann, wenn der Zugang zu einer Information von einer Abgabenbehörde des Bundes, einer Tabakmonopol- oder einer Finanzstrafbehörde begehrt wird). Dadurch soll eine möglichst einheitliche Auslegung und Anwendung dieser neuen Gesetzesmaterie im Bereich der Bundesverwaltung gewährleistet werden.“ § 1 Abs 3 BFGG soll daher lediglich verhindern, dass das BFG für an die Abgabenbehörde gerichtete Informationsbegehren zur Rechtsmittelinstanz wird. Diese Zuständigkeit soll beim BVwG konzentriert werden.

Somit ist das BFG von Informationsbegehren nach § 7 IFG keineswegs ausgenommen. Ausschlaggebend ist die Zuordnung zur monokratischen Justizverwaltung. Dies ist bei der Evidenzierung von Entscheidungen des BFG der Fall.¹²³ Nach § 22 Abs 1 BFGG ist dafür die Evidenzstelle zuständig. Diese hat nach § 17 Abs 1 BFGG alle Erkenntnisse und Beschlüsse des BFG in übersichtlicher Art und Weise zu dokumentieren. Die Dokumentation umfasst auch jene Entscheidungen, die nach § 23 Abs 3 BFGG nicht zu veröffentlichen sind.¹²⁴ Nach § 17 Abs 2 BFGG obliegen dem Leiter der Evidenzstelle nach Maßgabe der Vorgaben des Präsidenten die Organisation und die Überwachung der Evidenzstelle. § 22 Abs 2 BFGG verpflichtet die Richter zur Mitwirkung an der Evidenzierung. Sie unterliegen dabei nach der Vorschrift des § 22 Abs 3 BFGG den Weisungen des Präsidenten.¹²⁵ Zu diesen Aufgaben gehören auch die Entscheidungen über den Ausschluss der Aufnahme in den öffentlich zugänglichen Teil der Findok und welche personenbezogenen Daten unkenntlich zu machen sind,¹²⁶ wobei die Richter dabei – und nur dabei¹²⁷ – von der Weisungsbindung ausgenommen sind.¹²⁸ Informationsbegehren können daher auch die nicht veröffentlichten Erkenntnisse und Beschlüsse des BFG betreffen, deren Dokumentation durch die zum Verantwortungsbereich des Präsidenten des BFG gehörende Evidenzstelle erfolgt. Das auf Grundlage des § 7 IFG gestellte Informationsbegehren hat sich aus diesem Grund an den Präsidenten des BFG als Organ der monokratischen Justizverwaltung zu richten.

Die Möglichkeit, den Zugang zu unveröffentlichten Entscheidungen über ein Informati-

¹¹⁸ Staringer, AVR 2021, 97 (100); anderer Ansicht Lauda-cher, ÖStZ 2021, 294 (296).

¹¹⁹ Moick/Slunsky, Anwendungsbereich, in Moick/Slunsky/Kallinger, Informationsfreiheitsgesetz (2025) Pkt 3.7 FN 43.

¹²⁰ Dazu auch Grabenwarter/Obereder, Informationsfreiheit und Gerichtsbarkeit, in Ennöckl/Hofer/Madner, FS Schulev-Steindl (2024) 169 (176).

¹²¹ Lutschounig, Veröffentlichung von Gerichtsentscheidungen in Zeiten der Informationsfreiheit, RZ 2024, 159 (163, FN 60).

¹²² ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50.

¹²³ So auch Wanke/Unger, BFGG, § 22 Anm 5.

¹²⁴ So ausdrücklich Ritz/Koran, Finanzverwaltungsgerichtsbarkeit neu in Österreich (2013) 76.

¹²⁵ Vgl auch Staringer, AVR 2021, 12 (13), der darauf hinweist, dass die Durchführung der Veröffentlichung von Entscheidungen des BFG zur Justizverwaltung gehört.

¹²⁶ Aus dem Aufbau des § 22 Abs 3 BFGG ergibt sich, dass auch die Aufgaben des § 23 Abs 4 BFGG zu jenen der „Evidenzierung“ gehören. Die Richter sind für diese Zwecke bloß von der Weisungsbindung ausgenommen. So offenbar auch Wanke/Unger, BFGG, § 22 Anm 12.

onsbegehren nach § 7 IFG zu erhalten, relativiert die oben genannten Bedenken etwas. Zwar sind auch in diesem Fall die Geheimhaltungsvorschriften des § 6 IFG zu beachten, die gemäß § 23 Abs 3 BFGG auch die nach § 23 Abs 1 Satz 1 BFGG vorgesehene amtswegige Veröffentlichung von Erkenntnissen und Beschlüssen des BFG ausschließen. Allerdings sind bei der nach § 6 Abs 1 IFG vorzunehmenden Abwägung zusätzlich die Interessen des Antragstellers zu berücksichtigen. Diese Abwägung kann anders ausfallen, wenn ein Informationsbegehren gestellt wird und dieses noch dazu von einem Steuerpflichtigen stammt, der einschätzen möchte, wie groß die Wahrscheinlichkeit ist, dass der Einzelrichter nach § 272 Abs 2 Z 2 BAO mit seiner Rechtssache einen Senat befasst. Sein Interesse, den Zugang zu unveröffentlichten Entscheidungen des BFG zu erlangen, wird bei der Ermessensübung nach § 6 Abs 1 IFG höheres Gewicht haben, als wenn es nur um die amtswegige Veröffentlichung geht.¹²⁹

Diese Besonderheiten verhindern allerdings auch, dass über Informationsbegehren nach § 7

IFG – und gegebenenfalls den daran knüpfenden Rechtsschutz vor dem BVwG – überprüft werden kann, ob das BFG bei der Entscheidung, welche Erkenntnisse und Beschlüsse nicht von vornherein der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden, rechtlich korrekt vorgeht. Denn bei Informationsbegehren – insbesondere wenn sie beispielsweise von „public watchdogs“ kommen¹³⁰ – sind bei der nach § 6 IFG erforderlichen Abwägung andere Maßstäbe anzulegen als bei der bloß amtswegigen Veröffentlichung.¹³¹ Immerhin hat in solchen Verfahren zunächst der Präsident des BFG und dann gegebenenfalls das BVwG als Rechtsmittelinstanz auch darüber zu entscheiden, ob überhaupt einer der in § 6 IFG genannten Geheimhaltungsgründe vorliegt. Mittelbar können auf diese Weise Kriterien gewonnen werden, die dann Rückwirkungen auf die weitere Praxis des BFG haben werden.

Allerdings ist zu befürchten, dass die praktischen Konsequenzen der durch § 7 IFG geschaffenen Möglichkeiten in diesem Bereich gering sein werden: Die Findok enthält derzeit keine Informationen, welche Entscheidungen des BFG unter Berufung auf § 23 Abs 3 BFGG von der Veröffentlichung ausgeschlossen bleiben und um welche Rechtsfragen es in diesen Erkenntnissen und Beschlüssen geht. Die Information, dass eine Entscheidung nicht veröffentlicht wurde, ist nur für diejenigen in der Findok verfügbar, der zumindest die Geschäftszahl dieser Entscheidung kennt. Wenn der Steuerpflichtige nicht aus anderen Quellen – etwa der Anführung der Geschäftszahl des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens in einem im selben Fall ergangenen VwGH-Erkenntnis¹³² – über dieses Wissen verfügt, kann er auch nicht ein auf diese BFG-Entscheidung gerichtetes Informationsbegehren stellen. Dann läuft er aber Gefahr, dass sein Antrag nach den Maßstäben des § 7 Abs 2 IFG nicht „präzise“ genug ist. Zwar dürfen die Bestimmtheitsanforderungen an ein Informationsbegehren nicht überspannt werden.¹³³ Zu allgemein gehaltene Anträge sind aber unzulässig, wenn sie die sonstige Tätigkeit des Organs unverhältnismäßig beeinträchtigen.¹³⁴ Der Zu-

¹²⁷ Die Ausnahme von der Weisungsbindung umfasst neben der Verfügung über den Ausschluss der Veröffentlichung nur die Festlegung, „welche personenbezogenen Daten unkenntlich zu machen sind“. Die Anonymisierung selbst gehört daher zu den Aufgaben der Evidenzierung, an denen die Richter nach § 22 Abs 2 und 3 BFGG mitzuwirken haben und bei denen sie den Weisungen des Präsidenten unterliegen. Legt der Richter beispielsweise fest, dass in einer Entscheidung die „Gemeinde Wien“ zu anonymisieren ist, handelt er dabei weisungsfrei. Anonymisiert er in Ausführung dieser Festlegung irrtümlich auch die Wirtschaftskammer Wien, das Finanzamt Wien 1/23 und das Landesverwaltungsgericht Wien (zu solchen Konstellationen näher Lang, AVR 2025, 46 [46 f]), kann ihm der Präsident des BFG auftragen, diese Fehler zu korrigieren.

¹²⁸ Im Erkenntnis vom 9. 8. 2021, Ra 2019/04/0106, hatte der VwGH darüber zu entscheiden, in wessen Zuständigkeit die Anonymisierung von Entscheidungen des Salzburger Landesverwaltungsgerichts fällt. Der Landesgesetzgeber hatte die Frage nicht ausdrücklich geregelt. Der VwGH entschied, dass die Anonymisierung in den Händen desjenigen liegen sollte, der die Entscheidung verfasst hat, und behandelte sie daher für Zwecke einer Datenschutzbeschwerde als Akt der Rechtsprechung. In den §§ 22 f BFGG hat der Gesetzgeber die Zuständigkeit zur Anonymisierung hingegen ausdrücklich geregelt. Es steht ihm frei, dafür auch das monokratische Justizverwaltungsorgan zuständig zu machen (vgl zB § 48a Abs 4 Satz 1 GOG: „Die Pseudonymisierung, die auch die Geschäftszahl erstinstanzlicher Entscheidungen umfasst, und die anschließende Aufnahme in die Entscheidungsdokumentation Justiz sind von der Präsidentin oder dem Präsidenten des organisatorisch zuständigen Oberlandesgerichts [§ 42] vorzunehmen“; vgl aber Wanke/Unger, BFGG, § 22 Anm 5, die offenbar davon ausgehen, dass sich die Weisungsfreiheit für Zwecke der Anonymisierung unmittelbar aus den verfassungsrechtlichen Vorschriften ergibt). Die Frage nach der Zuordnung der Anonymisierung zur Rechtsprechung oder zur Justizverwaltung ist von der hier zu untersuchenden Frage zu trennen, wer für die Dokumentation der Entscheidungen des BFG zuständig ist.

¹²⁹ Vgl zB auch Schneider, IFG, § 6 Rz 63, der „ein besonderes privates Interesse, eine Information als Beweismittel in einem gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Verfahren zu verwenden“, bei der Abwägung besonders hoch gewichtet.

¹³⁰ Dazu werden Journalisten, die Informationen benötigen, um eine öffentliche Debatte zu ermöglichen, Nichtregierungsorganisationen, die im öffentlichen Interesse agieren, genauso wie „Wissenschaftler, Autoren, Blogger, Influencer, (Netz-)Aktivisten, spontane Bürgerrechtsbewegungen und Initiativen uä“ gezählt (so Schneider, IFG, § 6 Rz 66).

¹³¹ Schneider, IFG, § 6 Rz 66 und § 7 Rz 11.

¹³² Vgl zB VwGH 25. 4. 2025, Ra 2024/15/0060, zu einem ehemaligen Bundesminister für Finanzen, wo sich der Hinweis auf das unveröffentlichte BFG-Erkenntnis vom 24. 6. 2024, RV/3100224/2016, findet.

¹³³ Dworschak in Bußjäger/Dworschak, IFG, § 7 Rz 34; vgl auch Schneider, IFG, § 7 Rz 9: „Diese Anforderung darf aber [...] nicht dahin überspannt werden, dass die explizite Bezeichnung eines spezifischen Dokuments oder Dossiers gefordert wäre, würde doch andernfalls das Grundrecht auf Zugang zu Informationen weitgehend ins Leere laufen.“

¹³⁴ Vgl auch Dworschak in Bußjäger/Dworschak, IFG, § 7 Rz 33.

gang zu Informationen wäre aber erleichtert, wenn in der Geschäftsordnung des BFG die verklausuliert ausgesprochene Anregung der Gesetzesmaterialien zum Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz aufgegriffen wird, in den von § 23 Abs 3 BFGG erfassten Konstellationen zur Erstellung und Veröffentlichung von Rechtssätzen zu verpflichten.¹³⁵ Dann wäre ersichtlich, in welchen Fällen die Veröffentlichung der Entscheidung im Volltext unterblieben ist. Das Informationsbegehren könnte daher die relevanten Erkenntnisse und Beschlüsse des BFG genau bezeichnen.

Die zeitliche Einschränkung des § 20 Abs 3 IFG ist für Zwecke des § 7 IFG nicht relevant. Informationsbegehren nach § 7 IFG können daher nicht nur auf Informationen gerichtet sein, die ab dem 1. 9. 2025 entstanden sind.¹³⁶ Sie können auch früher ergangene Entscheidungen des BFG zum Gegenstand haben, wenn diese noch nicht nach § 23 Abs 1 BFGG der Öffentlichkeit zugänglich gemacht wurden.

Auf den Punkt gebracht

Zu Recht mahnen sowohl *Merli/Ehrke-Rabel* als auch *Wanke/Unger*: „Nur wer die Rechtsprechung kennt, kann seine Interessen effektiv wahrnehmen.“¹³⁷ Vor allem aber gilt: Die Publikation gerichtlicher Entscheidungen ermöglicht eine wirksame inhaltliche Kontrolle durch die Öffentlichkeit.¹³⁸ In Verbindung mit der meist bezweckten Eröffnung von Diskussions- und Kritikmöglichkeiten ist sie ein wesentlicher Faktor der Rechtsstaatlichkeit.¹³⁹ Fehlt eine objektiv nachvollziehbare Kontrolle der Veröffentlichungspraxis, birgt

dies die Gefahr, dass eine Art Geheimjurisprudenz entsteht.¹⁴⁰

Vor diesem Hintergrund ist die in § 23 Abs 3 BFGG eingeräumte Ermächtigung, auf die Veröffentlichung von Entscheidungen des BFG zu verzichten, zumindest rechtspolitisch problematisch. Der VwGH und das BVwG haben solche Möglichkeiten nicht. Die ersatzlose Streichung des § 23 Abs 3 BFGG wäre daher sinnvoll.

Immerhin wurde mit dem Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz die Regelung des § 23 Abs 3 Satz 2 BFGG, die es zuvor den Richtern überließ, die eigene Entscheidung für rechtlich unbedeutend zu erklären, um sie dann unter Verschluss halten zu können, neu gefasst. Nunmehr kann auf Grundlage dieser Vorschrift – neben Formalbeschlüssen – nur mehr bei „*Erkenntnissen betreffend Verwaltungsübertretungen*“ die Veröffentlichung unterbleiben. In verfassungskonformer Interpretation – es geht hier häufig um von der Revision ausgeschlossene Entscheidungen, in denen das BFG *de facto* letztinstanzlich agiert und in denen die Orientierungsmöglichkeit für die Steuerpflichtigen aus rechtsstaatlicher Sicht daher besonders wichtig ist – sollte von dieser Ermessensvorschrift nur bei Parallelentscheidungen Gebrauch gemacht werden.

Auch die Bindung des Ausschlusses der Veröffentlichung nach § 23 Abs 3 Satz 1 BFGG an die Geheimhaltungsgründe des § 6 Abs 1 IFG wird der Anwendung dieser Vorschrift Konturen geben. Die zu § 6 IFG künftig ergehende Rechtsprechung wird auch vom BFG zu beachten sein.

Herrn Univ.-Prof. Dr. Claus Staringer danke ich für die kritische Diskussion, den Herren Lukas Schuster und Maximilian Pfluger zusätzlich auch für die Unterstützung bei der Erstellung des Anmerkungsapparats.

¹³⁵ ErlRV 129 BlgNR 28. GP, 50.

¹³⁶ So auch *Bußjäger* in *Bußjäger/Dworschak*, IFG, § 20 Rz 17 ff; *Schneider*, IFG, § 20 Rz 4.

¹³⁷ *Merli/Ehrke-Rabel* in *Ehrke-Rabel/Merli*, Die belangte Behörde, 167 (201); *Wanke/Unger*, BFGG, § 23 Anm 38.

¹³⁸ *Kockler*, jur-pc 1996, 46 (46).

¹³⁹ So *Kockler*, jur-pc 1996, 46 (46).

¹⁴⁰ So die Mahnung von *Merli/Ehrke-Rabel* in *Ehrke-Rabel/Merli*, Die belangte Behörde, 167 (201).