

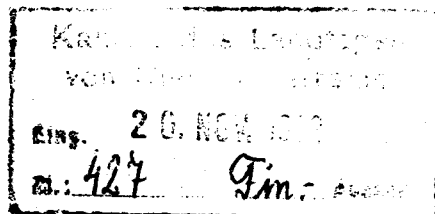
AMT DER NIEDERÖSTERREICHISCHEN LANDESREGIERUNG  
=====

A.IV/1-315/87-1962.

gen: 2

nstand: Gesetzentwurf, betreffend  
allgemeine Bestimmungen und  
das Verfahren für die von den  
Abgabenbehörden des Landes  
und der Gemeinden verwalteten  
Abgaben (niederösterreichische  
Abgabenordnung - nö.AO).

Wien, am 20. NOV 1962



Der Landtag!

Als im Jahre 1925 durch die Verwaltungsverfahrensgesetze eine zusammenfassende Neuordnung des allgemeinen Verwaltungsverfahrensrechtes geschaffen wurde, war für das Abgabenverfahren eine Sonderregelung in Aussicht genommen worden (Art.II Abs.5 EGVG.). Es verblieb jedoch zunächst bei den in verschiedenen materiellen Gesetzen verstreuten und uneinheitlichen Verfahrensvorschriften des Bundes und der Länder. Die Eingliederung Österreichs in das Deutsche Reich brachte durch die Einführung reichsrechtlicher Abgabenvorschriften, so insbesondere der Reichsabgabenordnung und des Steueranpassungsgesetzes, eine einheitliche Regelung des Abgabenverfahrensrechtes für die Reichssteuern und die von den Behörden der Reichsfinanzverwaltung zu erhebenden Abgaben sonstiger Körperschaften. Diese reichsrechtlichen Abgabenverfahrensvorschriften wurden im wesentlichen durch das Rechts-Überleitungsgesetz, StGBI.Nr.6/1945, und durch das Gesetz über die Anwendung der Vorschriften über die öffentlichen Abgaben, StGBI.Nr.12/1945, als Bestandteil der österreichischen Rechtsordnung vorläufig in Wirksamkeit belassen. Damit galt zwar für den Bereich der Bundesabgaben und der durch die Abgabenverwaltung des Bundes eingehobenen Abgaben der übrigen Gebietskörperschaften weiterhin einheitliches Verfahrensrecht, es fehlte jedoch noch immer an einer einheitlichen Regelung des Verfahrens für die Erhebung der übrigen Abgaben.

Da die reichsrechtlichen Vorschriften in mehrfacher Hinsicht nicht den Grundsätzen und den Einrichtungen der österreichischen Verwaltung

entsprachen, erwies sich die Schaffung eines alle öffentlichen Abgaben umfassenden österreichischen Verfahrensrechtes als notwendig. Bei dem Umfang und der Schwierigkeit des Rechtsstoffes und der in mancher Hinsicht anders gearteten Organisation österreichischer Abgabenbehörden konnte aber die Neuordnung nicht in einem Zug, sondern nur auf einigen Teilgebieten, wo sie besonders vordringlich war, vorgenommen werden. So wurde unter Ausnützung der sogenannten Bedarfs-gesetzgebung des Bundes (Art.11 Abs.2 B-VG.) ein für Bund, Länder und Gemeinden einheitlich geltendes Abgabenverfahrensrecht durch das Bundesgesetz, betreffend Zustellungen im Bereich der Abgabenverwaltung, BGBl.Nr.59/1949, das Abgabenrechtsmittelgesetz, BGBl.Nr.60/1949, das Abgabeneinhebungsgesetz, BGBl.Nr.103/1949, und schließlich die Abgabeneinhebungsordnung, BGBl.Nr.104/1949, geschaffen. Diese Gesetze wurden zum Teil novelliert, das Abgabeneinhebungsgesetz im BGBl.Nr.87/1951 wiederverlautbart.

Durch die Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl.Nr.194/1961, die neben materiellrechtlichen, den Abgaben gemeinsamen Bestimmungen eine dem Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz 1950 vergleichbare eingehende Regelung des Abgabenverfahrensrechtes enthält, wurden unter anderem die Reichsabgabenordnung, das Gesetz betreffend Zustellungen im Bereich der Abgabenverwaltung, das Abgabenrechtsmittelgesetz und das Abgabeneinhebungsgesetz 1951 für ihren gesamten Anwendungsbereich, damit auch für den Abgabebereich der Länder und Gemeinden, aufgehoben. Gründe verfassungsrechtlicher und gesetzestechnischer Natur bewogen den Bundesgesetzgeber, den Geltungsbereich der Bundesabgabenordnung auf die von den Abgabenbehörden des Bundes verwalteten Abgaben zu beschränken und somit auf das ihm gemäß Art.11 Abs.2 B-VG. zustehende Recht zur Erlassung einheitlicher Verfahrensvorschriften auch hinsichtlich jener Abgabenangelegenheiten, in denen die Gesetzgebung den Ländern zusteht, zu verzichten. Für die Länder ergibt sich sohin die Notwendigkeit, das Abgabenverfahren für ihren Bereich landesgesetzlich zu regeln.

Der Nationalrat hat anlässlich der Beschlußfassung der Bundesabgabenordnung in einer EntschlieÙung empfohlen, die Bundesabgabenordnung tunlichst als Ganzes für die Abgabebereiche der Länder im Wege der Landesgesetzgebung zu übernehmen, um die erforderliche Vereinheitlichung auf den durch die Bundesabgabenordnung geregelten Rechtsgebieten für Bund, Länder und Gemeinden zu verwirklichen. Der Bundesrat ist aus grundsätzlichen Erwägungen dieser EntschlieÙung nicht beigetreten. Die Bundesländer sind übereinstimmend zur Auffassung gelangt, daß die vom Nationalrat empfohlene Übernahme der Bundesabgabenordnung als Ganzes unzweckmäßig wäre, weil die Bundesabgabenordnung einerseits zahlreiche Bestimmungen enthält, die ausschließlich auf die Erhebung bundesrechtlich geregelter Abgaben ausgerichtet sind, und andererseits bei der Regelung verschiedener Teilgebiete des Abgabenverfahrensrechtes auf die Besonderheiten der Landes- und Gemeindeabgaben zu wenig Bedacht nimmt.

Da der nach der Kundmachung der Bundesabgabenordnung, welche am 4. August 1961 erfolgte, bis zum 1. Jänner 1962 zur Verfügung gestandene Zeitraum für die Ausarbeitung einer niederösterreichischen Abgabenordnung nicht ausreichte, wurde durch das Gesetz vom 19. Dezember 1961, LGB1.Nr.464, bestimmt, daß in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben des Landes und der Gemeinden, soweit diese Abgaben von Organen der genannten Körperschaften zu erheben sind, die durch den § 32o Abs.2 der Bundesabgabenordnung mit Wirksamkeit vom 1. Jänner 1962 außer Kraft gesetzten bundesgesetzlichen Vorschriften im bisherigen Umfang als landesgesetzliche Vorschriften weitergelten. Diese Übergangsregelung knüpfte somit grundsätzlich an den am 31. Dezember 1961 bestehenden Rechtszustand an. Die niederösterreichische Abgabenordnung soll nun diese Übergangsregelung ablösen.

In der Folge wurde über Wunsch der Bundesländer von deren Vertretern eine Muster-Landesabgabenordnung entworfen, die für die Abgabenordnungen der einzelnen Länder zum Vorbild diente. Ein Großteil der Bestimmungen der Bundesabgabenordnung wurde wörtlich übernommen, um der EntschlieÙung des Nationalrates im Rahmen des Zweckmäßigen weitgehend Rechnung zu tragen. Durch die wörtliche Übernahme von zahlreich

Bestimmungen der Bundesabgabenordnung soll das Gesetzgebungsverfahren erleichtert und späterhin die Anwendung der auf die Bundesabgabenordnung bezüglichen Rechtsprechung des Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshofes auf die niederösterreichische Abgabenordnung ermöglicht werden.

Einzelne Bestimmungen der Bundesabgabenordnung haben sich als entbehrlich erwiesen. So wurden die §§ 2, 5, 48, 52 bis 69, 71, 73 bis 75, 117, 118, 125, 127, 129, 137, 140, 147 bis 153, 159, 160, 162, 185 bis 197, 205, 206, 234, 240, 247, 253, 259 bis 272, 282 bis 287, 292, 296, 297, 319, 320 und 322 der Bundesabgabenordnung zur Gänze ausgeschieden. Indes wurden andere Bestimmungen der Bundesabgabenordnung, denen derzeit für den Landes- und Gemeindebereich keine Bedeutung zukommt, im Hinblick auf eine mögliche Erweiterung der Abgabehoheit der Länder und Gemeinden im Rahmen künftiger Finanzausgleichsverhandlungen beibehalten.

Neben den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung wurden noch andere Rechtsquellen, soweit diese für die Abgabenerhebung durch Organe des Landes und der Gemeinden in Betracht kommen, herangezogen. So wurden einzelne Vorschriften über die Zustellung und die Verfahrenskosten dem Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz-AVG. 1950 entnommen. Ferner wurden Strafbestimmungen, die dem Finanzstrafgesetz, BGBl.Nr.129/1958, nachgebildet sind, aufgenommen.

Durch die Übernahme einzelner Bestimmungen der Bundesabgabenordnung bzw. des Finanzstrafgesetzes wird die Mitwirkung von Bundesorganen bei der Vollziehung von Landesangelegenheiten vorgesehen. Für die Gesetzwerdung dieser Bestimmung ist daher die Zustimmung der Bundesregierung gemäß Art.97 Abs.2 B-VG. erforderlich. Sie wird für die §§ 82 Abs.5, 84, 125, 181 Abs.2, 238 und 239 des Entwurfes einzuholen sein. Diese Bestimmungen, die bereits in der Muster-Landesabgabenordnung enthalten sind, wurden im Einvernehmen mit Vertretern der Bundeszentralstellen ausgearbeitet, wobei von diesen die Zusicherung gegeben wurde, daß bei wörtlicher Übernahme dieser Formulierungen mit der Zustimmung gemäß Art.97 Abs.2 B-VG. gerechnet werden könne.

Der Gesetzentwurf wurde einer eingehenden Vorbegutachtung durch alle an der Angelegenheit interessierten Stellen einschließlich der

gesetzlichen beruflichen Vertretungen unterzogen. In der vorliegenden Fassung entspricht der Entwurf, soweit dies mit den Zielen einer möglichst einheitlichen Abgabenverfahrensregelung vereinbar erschien, den hiebei vorgebrachten Anregungen und Wünschen.

Bei den Erläuterungen zu den einzelnen, bereits dem bisherigen Rechtsbestande angehörigen Bestimmungen des Entwurfes wurde die einschlägige Judikatur der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts inhaltlich mitverarbeitet.

Zu den einzelnen Paragraphen:

Zu § 1 (entspricht § 1 BAO): Unter den Anwendungsbereich des Gesetzes fallen die Angelegenheiten der durch Organe des Landes oder der Gemeinden zu erhebenden, nicht bundesrechtlich geregelten öffentlichen Landes- und Gemeindeabgaben. Ausgenommen vom Anwendungsbereich des Gesetzes sind die Verwaltungsabgaben (§ 78 AVG.) in den Angelegenheiten der Landes- und der Gemeindeverwaltung sowie die Jagdkarten- und Fischerkartenabgaben. Die Erhebung der letzteren ist ähnlich wie die der Verwaltungsabgaben geregelt, ohne daß es zusätzlicher Verfahrensbestimmungen hierfür bedarf (vgl. §§ 60 und 61 des niederösterreichischen Jagdgesetzes, LGBI.Nr.13/1947 und die Verordnung der nö.Landesregierung vom 26. März 1947, LGBI.Nr.14, über die Jagdkartenabgabe und Jagdkartenvordrucke sowie deren Verrechnung in der Fassung der Verordnung der nö.Landesregierung LGBI.Nr.3/1960, ferner das Gesetz vom 2. Juni 1950, LGBI.Nr.36, über die Fischerkarte in der Fassung des Gesetzes LGBI.Nr.85/1955). Von einer sinngemäßen Übernahme des § 1 lit.b BAO wird abgesehen, da Beiträge an öffentliche Fonds oder Körperschaften des öffentlichen Rechtes, die nicht Gebietskörperschaften sind, von Abgabenbehörden des Landes und der Gemeinden nicht erhoben werden.

Zu § 2 (entspricht § 3 BAO): Abs.1 enthält eine der Vereinfachung der Gesetzessprache dienende Legaldefinition des Begriffes "Abgaben" für den Bereich dieses Gesetzes. Somit sind die folgenden Bestimmungen, in denen von "Abgaben" die Rede ist, stets auch auf die gemäß Abs.1 unter Abgaben zu subsumierenden Nebenansprüche anzuwenden

Im Abs.2 sind ebenso wie bisher im § 2 des Abgabeneinhebungsgesetzes 1951 die Nebenansprüche beispielsweise aufgezählt. Abs.3 enthält eine Legaldefinition des im Gesetzestext vielfach verwendeten Ausdruckes "Abgabenvorschriften". Hierbei wurde der Begriff "Abgabenvorschriften" auf die auf Grund des freien Beschlußrechtes ergangenen Beschlüsse der Gemeindevertretungen ausgedehnt, da diese zwar nur Verordnungen sind, aber die gleiche Funktion wie Abgabengesetze zu erfüllen haben. Die in diesem Zusammenhang entstandene Frage, ob nicht überhaupt - in Nachbildung des Art.VI Abs.2 EGVG. 1950 - die Verordnungen in diese Begriffsbestimmung aufgenommen werden sollen, ist dahin zu beantworten, daß nach der bestehenden strengen Auffassung des Verfassungsgerichtshofes die sonst in Betracht kommenden Verordnungen nur Durchführungsverordnungen sein können, die ihrerseits durch das Gesetz voll gedeckt sein und daher bei der Begriffsbestimmung nicht neben dem Gesetz erwähnt werden müssen. Durch Abs.4 soll klargestellt werden, daß die Nebenansprüche zu den Abgaben Einnahmen der erhebenden Gebietskörperschaft sind.

Zu § 3 (entspricht § 4 Abs.1 und 4 BAO): Der Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches ist insbesondere für die Feststellung des Beginnes der Verjährungsfrist (§ 157) maßgeblich. Aber auch Sicherstellungsmaßnahmen können erst getroffen werden, wenn der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 180). Die Bedeutung der Entstehung des Abgabenanspruches liegt ferner darin, daß eine einmal eingetretene Verwirklichung eines abgabenrechtlichen Tatbestandes zu einem öffentlich-rechtlichen Anspruch führt, der durch nachfolgende privatrechtliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden kann. Deshalb sind auch privatrechtliche rückwirkende Vereinbarungen abgabenrechtlich grundsätzlich ohne Bedeutung und daher wirkungslos. Die Übernahme einer Bestimmung, wie sie § 4 Abs.3 BAO getroffen hat, ist entbehrlich, da auch eine Sonderregelung ähnlich der Regelung des § 4 Abs.2 BAO nicht übernommen wurde. Der Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches richtet sich somit nach den materiellen Abgabenvorschriften, wie dies bereits § 3 Abs.1 zum Ausdruck bringt.

Zu §§ 4 bis 6 (entsprechenden §§ 6 bis 8 BAO): Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden oder die zusammen zu veranlagten oder gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, sollen Gesamtschuldner sein; das Gesamtschuldverhältnis tritt unmittelbar kraft Gesetzes ein, sobald der maßgebliche materielle rechtliche Tatbestand verwirklicht ist.

Bei Personen, die nach abgabenrechtlichen Vorschriften für eine Abgabepflichtigen haften, soll das im Gesetz vorgesehene Gesamtschuldverhältnis mit dem Abgabepflichtigen erst durch die Geltendmachung der Haftung entstehen (§ 172). Es soll weiters klargestellt werden, daß sich persönliche Haftungen auch auf die zu den Abgaben zu erhebenden Nebenansprüche erstrecken.

Bei Bestand von Haftungen hat die Abgabenbehörde bis zur vollständigen Entrichtung der Abgabe die Wahl, ob sie den Abgabepflichtigen allein in Anspruch nimmt oder daneben auch persönliche oder sachliche Haftungen geltend macht.

Zu § 7 (entspricht § 9 BAO): Die den gesetzlichen Vertretern und sonstigen Bevollmächtigten auferlegte Haftung wegen schuldhafter Verletzungen ihrer Pflichten wird auf eine Ausfallhaftung beschränkt. Das für die Geltendmachung der Haftung erforderliche Verschulden kann in einem vorsätzlichen oder fahrlässigen Handeln oder Unterlassen bestehen; es ist nicht Voraussetzung, daß der Schuldausspruch in einem förmlichen Strafverfahren erfolgt. Diesfalls gilt § 9.

Abs.2 weicht von der Fassung des § 9 Abs.2 BAO geringfügig ab, weil an einer wörtlichen Übernahme des Textes der verfassungsrechtlich bedenkliche Schluß gezogen werden könnte, daß der Landesgesetzgeber die Disziplinarbehörde, die für die genannten Berufe zuständig ist, zur Entscheidung über Anzeigen der Abgabenbehörde verpflichtet.

Zu § 8 (entspricht § 10 BAO): Der Einschränkung der Haftung liegt der Gedanke zugrunde, daß ein Auswahlverschulden (culpa in eligendo) nicht angenommen werden soll, wenn sich der Abgabepflichtige einer zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugten Person bedient.

Zu § 9 (entspricht § 11 BAO): Gegenüber der Bestimmung des § 11 BAO bedarf es einer Anpassung in der Richtung, daß auf das von anstelle des Finanzstrafgesetzes zur Anwendung gelangende Verwaltungsstrafgesetz Bedacht zu nehmen ist.

Zu § 10 (entspricht § 12 BAO): Wenn sich auch der Umfang der Haftung aus dem Zivilrecht ergibt, so handelt es sich hinsichtlich der Haftung für die Abgaben der Gesellschaft doch um eine abgabenrechtliche Haftung, die durch Haftungsbescheid (§ 172) geltend gemacht wird. Die hier normierte Haftung trifft die Gesellschafter einer Personengesellschaft nur insoweit, als diese nach materiellrechtlichen Vorschriften nicht bereits Selbstschuldner hinsichtlich der auf die Gesellschaft entfallenden Abgaben sind.

Zu § 11 (entspricht § 13 BAO): Eine Organschaft liegt vor, wenn die juristische Person nach dem Gesamtbild der Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingliedert ist.

Zu § 12 (entspricht § 14 BAO): Haftungsgrund ist die rechtsgeschäftliche Übereignung (z.B. Kauf, Tausch, Schenkung, Legat). Bei Gesamtrechtsnachfolge (z.B. Erbfolge) gilt jedoch § 17. Der Erwerber haftet, wenn die wesentlichen Grundlagen des Betriebes (wenn auch durch mehrere Erwerbsvorgänge) übertragen werden, die objektiv eine Fortführung des Betriebes ermöglichen. Keine Übertragung im Sinne des § 12 liegt vor, wenn das Unternehmen nur den Inhaber wechselt und nicht den Eigentümer, z.B. bei Verpachtung. Durch Geltendmachung der Haftung (§ 172) wird der Erwerber gemäß § 5 Gesamtschuldner mit dem früheren Unternehmer. Neben dieser abgabenrechtlichen Haftung besteht für den Erwerber auch eine zivilrechtliche Haftung (§ 1409 ABGB., § 25 HGB), die allerdings im Zivilrechtsweg geltend gemacht werden muß. Eine Übernahme des § 14 Abs.1 lit.b BAO unterbleibt, da dieser Bestimmung im Bereich der Landes- und Gemeindeabgaben keine Bedeutung zukommt.



Zu § 13 (entspricht § 15 BAO): Unter den im Abs.1 angeführten Erklärungen zur Festsetzung von Abgaben sind auch Erklärungen zum Zwecke der Selbstbemessung zu verstehen, da gemäß § 153 Abs.1 auch die Selbstbemessung als Abgabefestsetzung gilt.

Das die Haftung bewirkende "Erkennen" muß zweifelsfrei sein. Der Nachweis, daß die in Anspruch genommene Person die Mängel der Erklärung erkannt hat, obliegt der Behörde. Daß der Abgabepflichtige seine Erklärungspflicht schuldhaft verletzt hat, ist nicht erforderlich.

Die Haftung nach § 13 Abs.2 trifft den Erwerber als Folge der Verletzung seiner Anzeigepflicht (Abs.1) in einem zeitlich größeren, nur durch die Verjährung begrenzten Umfang, als die aus § 12 sich für ihr ergebende Haftung, die von der Verletzung einer Anzeigepflicht unabhängig ist.

Zu § 14 (entspricht § 16 BAO): Es handelt sich hier um eine auf den Wert des Wirtschaftsgutes beschränkte persönliche Haftung, die darauf hinausläuft, daß im Fall einer Pfändung dem Eigentümer ein Widerspruch gemäß § 14 Abgabensexekutionsordnung bzw. § 37 Exekutionsordnung nicht zusteht.

Zu § 15 (entspricht § 17 BAO): Die hier geregelte Sachhaftung wird gemäß § 173 durch Beschlagnahme geltend gemacht.

Zu § 16 (entspricht § 18 BAO): Haftungen des materiellen Abgabenrechtes sollen durch vorstehende Regelungen nicht betroffen sein. Zivilrechtliche (vertragliche oder gesetzliche) Haftungen werden durch die Abgabenvorschriften nicht berührt. Sie können anstelle oder neben abgabenrechtlichen Haftungen zivilrechtlich geltend gemacht werden.

Zu § 17 (entspricht § 19 BAO): Die Abgabenschuld kann auf den Gesamtrechtsnachfolger (insbesondere bei Erbfolge und Verschmelzung von Kapitalgesellschaften) nur dann übergehen, wenn der Abgabenspruch vor dem die Gesamtrechtsnachfolge bewirkenden Ereignis (z.B. Tod) entstanden ist (vgl. § 3). Ist ein Bescheid vor Ableben des Erblassers ergangen und in Rechtskraft erwachsen, ist der Erbe an die Abgabefest-

setzung gebunden und tritt als Selbstschuldner in die Pflichten des Erblassers ein. Ist die Rechtsmittelfrist noch offen, kann der Nachfolger diese Frist noch ausnützen. Soll ein Bescheid gegen den Erblasser nach dessen Tod ergehen, ist er vor Einantwortung an die Verlassenschaft (vertreten durch den Verlassenschaftskurator, Erbenmachthaber oder erbserklärten Erben) zu richten, nach Einantwortung an die Erben als Rechtsnachfolger des Abgabepflichtigen. Den Erben trifft auch die Berichtigungspflicht nach § 113 und bei deren Verletzung die persönliche Haftung nach § 13.

Zu § 18 (entspricht § 20 BAO): Im Regelfall sehen die Abgabenvorschriften eine bestimmte der Entscheidung zugrunde zu legende Rechtsfolge vor, die sich an die Realisierung eines Tatbestandes knüpft. Um eine den Gegebenheiten des Wirtschaftslebens anpassungsfähige Verwaltung zu ermöglichen, bestimmen verschiedene Vorschriften, daß bei Zutreffen eines bestimmten Sachverhaltes eine Entscheidung zu ergehen hat, die sich lediglich in dem vom Gesetz für die Entscheidung gezogenen Rahmen zu halten hat. Hier muß die Entscheidung also nicht in einer bestimmten einzig möglichen, weil so vom Gesetz vorgesehenen, Richtung erfolgen, sondern die Entscheidung muß sich lediglich in dem vom Gesetz vorgesehenen Rahmen (Ermessensspielraum) bewegen. Ermessen bedeutet, daß die Behörde zwar zwischen mehreren Möglichkeiten wählen kann, doch muß sich die Entscheidung in den vom Gesetz gezogenen Grenzen halten. Wenn die Art des Vollzuges einer Rechtsvorschrift dem Ermessen der Behörde anheim gestellt ist, ist es ihr überlassen, diese Vorschrift in dem einen oder in dem anderen Sinn anzuwenden. Sie darf nur nicht willkürlich handeln, also etwa aus unsachlichen Gründen eine ihrem Ermessen anheimgestellte Begünstigung vorenthalten. Art. 130 Abs. 2 B-VG. und § 18 bestimmen nun, daß sich die jeweils ausdrücklich vorgesehenen Ermessensmaßnahmen innerhalb des von der betreffenden Vorschrift gezogenen Rahmens und innerhalb dieses Rahmens nach den Grundsätzen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu halten haben. Die Ermessensübung findet dort ihre Grenze, wo sie mit dem Sinn des ein Ermessen einräumenden Gesetzes, also mit dessen ausdrücklich erklärter oder doch mit dessen erkennbarer Absicht, der die Ermessensübung dienen soll, in Widerspruch gerät.

Die Ermessensentscheidung muß jedenfalls stets von sachlichen Gesichtspunkten ausgehen. Eine Ermessensüberschreitung liegt nicht etwa darin, daß die Behörde den Erwägungen der Zweckmäßigkeit (öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben) und nicht den Erwägungen allgemeiner Billigkeit (Interessen des Abgabepflichtigen) den Vorrang gibt, doch müssen die Zweckmäßigkeitserwägungen mit dem Sinn des Gesetzes Einklang stehen.

Jede Ermessensentscheidung muß erkennen lassen, daß freies Ermessen gewaltet hat und daß freies Ermessen walten durfte. Nach der herrschenden Lehre kann sich zwar eine Ermessensentscheidung in der Begründung auf den Hinweis des zustehenden freien Ermessens beschränken, andererseits aber nimmt auch der Verwaltungsgerichtshof vielfach das Recht in Anspruch zu prüfen, ob sich die Behörde bei der Ermessensübung von sachlichen Gesichtspunkten leiten ließ und ob die Entscheidung der Absicht und dem Zweck der gesetzlichen Vorschrift entspricht.

Zu § 19 (entspricht § 21 BAO): Aus Gründen der Steuergleichmäßigkeit und Steuergerechtigkeit haben die Abgabenbehörden gemäß §§ 92 und 93 die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, von Amts wegen zu ermitteln. Hierbei kann nicht die äußere Erscheinungsform eines Sachverhaltes, sondern nur der tatsächliche innere und wahre Gehalt des wirtschaftlichen Geschehens maßgeblich sein. Nach dieser sogenannten wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt es daher bei privatrechtlichen Vereinbarungen nicht auf die Benennung von Rechtsverhältnissen oder auf die formelle Gestaltung an, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Sinn einer Vereinbarung. Der wirtschaftlichen Betrachtungsweise entspricht es auch, daß bei Beurteilung von Rechtsgeschäften diese einheitlich betrachtet und nicht aufgespalten werden (Grundsatz der Einheitlichkeit eines wirtschaftlichen Vorganges). Soweit aber die Abgabenvorschriften Bestimmungen enthalten, die auf die formelle Rechtsgestaltung abstellen, gehen mit Rücksicht auf Abs. 2 diese Sonderbestimmungen der Generalklausel des Abs. 1 vor.

Zu § 20 (entspricht § 22 BAO): Ein Mißbrauch wird insbesondere dann vorliegen, wenn zur Erreichung eines bestimmten wirtschaftlichen

Erfolges aus abgabenrechtlichen Gründen ein rechtlicher Weg gewählt wird, der nach den Umständen des Falles ungewöhnlich und überdies offensichtlich unangemessen ist. Es genügt also zur Annahme eines Mißbrauchs nicht das Vorliegen einer ungewöhnlichen und offensichtlich unangemessenen Rechtskonstruktion, sondern es muß auch nachgewiesen werden, daß diese Konstruktion zum Zweck der Abgabensparnis gewählt wurde.

Zu § 21 (entspricht § 23 BAO): Scheingeschäfte oder andere Scheinhandlungen sollen Handlungen oder Geschäfte vortäuschen, die in Wirklichkeit nicht bestehen (Abs.2 erster Satz) oder ein anderes Geschäft oder eine andere Handlung verdecken (Abs.1 zweiter Satz). Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes verdeckt, ist das verdeckte für die Abgabenerhebung maßgeblich, wird ein nicht bestehendes Geschäft vorgetäuscht, ist abgabenrechtlich so vorzugehen, als ob kein Geschäft abgeschlossen worden wäre. Auch diese Vorschrift dient dem Grundsatz der Steuergerechtigkeit und der Bemessung der Abgaben nach dem tatsächlichen Geschehen.

Im Gegensatz zu § 879 ABGB., wonach verbotene oder gegen die guten Sitten verstoßende Verträge nichtig sind, ist nach Abs.2 bei der Abgabenerhebung der wahre wirtschaftliche Sachverhalt, also das tatsächliche Geschehen maßgeblich, ohne Rücksicht darauf, ob es sich um ein erlaubtes oder unerlaubtes Verhalten handelt.

Abs.3 behandelt die Fälle, in denen Rechtsgeschäfte ohne Rücksicht auf ihre zivilrechtliche Nichtigkeit durchgeführt worden sind. Andere als die im Abs.3 erschöpfend aufgezählten Fälle sind nach Abs.4 zu beurteilen. Während die Gründe des Abs.3 und die entsprechenden Schritte der Parteien ohne besondere formelle Voraussetzungen (etwa gerichtliche Anfechtung) das Rechtsgeschäft abgabenrechtlich wirkungslos machen, erfordern die Gründe des Abs.4 eine gerichtliche, außergerichtliche oder einvernehmliche, aber formelle Auflösung bzw. Rückgängigmachung des Rechtsgeschäftes durch die Beteiligten. Abs.3 kann zur rückwirkenden Beseitigung des eingetretenen abgabenrechtlichen Erfolges führen, Abs.4 kann nur Wirkung ex nunc haben. Die entstandene Abgabenschuld (§ 3) besteht im Fall des Abs.3 in dem Umfang und für den

Zeitraum, als die Parteien den eingetretenen Erfolg bestehen lassen  
Abweichend vom § 23 BAO ist im Abs.5 zur Vermeidung von Auslegungsschwierigkeiten der Ausdruck "Grundsätze" durch "Bestimmungen" ersetzt, wodurch sich eine größere Sicherheit für den Normadressaten ergibt.

Zu § 22 (entspricht § 24 BAO): Hier wird bestimmt, in welchen Fällen Wirtschaftsgüter nicht dem Eigentümer im zivilrechtlichen Sinn, sondern einem anderen zuzurechnen sind, weil im Abgabenrecht für die Zurechnung von Vermögen nicht der privatrechtliche Eigentumsbegriff, sondern der auf Grund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise entwickelte Begriff des wirtschaftlichen Eigentums maßgeblich ist.

Zu § 23 (entspricht § 25 BAO): Die Frage, wer als Angehöriger des Abgabepflichtigen zu gelten hat, ist insbesondere im Zusammenhang mit dem Aussageverweigerungsrecht von Zeugen (§ 136) von Bedeutung. Ehegatten zählen nur solange als Angehörige, als die Ehe (im Sinn des staatlichen Rechts) gültig ist (die Haushaltsgemeinschaft ist nicht von Bedeutung). Der Verwandtschaftsgrad ist nur bei Seitenverwandten zu berücksichtigen und bestimmt sich nach der Zahl der Geburten, die erforderlich waren, um die Verwandtschaft herzustellen, wobei die Geburten der vermittelten Vorfahren nicht mitgezählt werden.

Die Verwandten des einen Ehegatten sind zum anderen Ehegatten verschwägert; sie sind in der Linie und dem Grad verschwägert, als sie zu dem anderen Ehegatten verwandt sind. Als Verschwägte im zweiten Grad der Seitenlinie kommen nur die Geschwister des Ehegatten und der Ehegatten der Geschwister in Frage.

Die Voraussetzungen für die Begründung des Wahlkindschaftsverhältnisses wurden durch das Bundesgesetz vom 17. Februar 1960, BGBl.Nr.58, neu geregelt. Pflegekinder sind Unmündige, die sich regelmäßig in fremder Pflege (Pflegeeltern) befinden (Aufsicht der Jugendämter). In der Seitenlinie wird durch die Adoption oder durch den Pflegschaftsvertrag kein Angehörigenverhältnis im Sinn der Abgabenvorschriften begründet.

Zu § 24 (entspricht § 26 BAO): Im Abs.2 erscheint nur die Übernahme des ersten Satzes aus dem gleichlautenden § 26 Abs.2 BAO erforderlich. Die weiteren Bestimmungen des Abs.2 als auch des Abs.3 des § 26 BAO enthalten nur auf Bundesabgaben abgestellte Regelungen.

Der Wohnsitz hat das "Innehaben" einer Wohnung zur Voraussetzung, wobei man unter "Wohnung" eingerichtete Räume versteht, die vom Inhaber jederzeit ohne wesentliche Änderung zum Wohnen benutzt werden können und die ihm nach Größe und Ausstattung ein seinen Lebensverhältnissen entsprechendes Heim bieten. Daß die Wohnung den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Inhabers bildet, ist ebenso wenig erforderlich wie Hauptmiete oder die polizeiliche Meldung. Auch Untermietzimmer, Hotelaufenthalt, Sommerhäuser können einen Wohnsitz begründen, wenn diese Unterkünfte nach der Lage des Falles, gemessen an den Verhältnissen des Abgabepflichtigen, für ihn ein Heim darstellen. Ob ein Wohnsitz vorliegt, ist nach den äußeren Erscheinungsformen, nicht nach der Absicht des Abgabepflichtigen zu beurteilen.

Der Begriff "Aufenthalt" umschließt die körperliche Anwesenheit. Auch eine vorübergehende Anwesenheit kann einen gewöhnlichen Aufenthalt begründen und zwar dann, wenn den Umständen zu entnehmen ist, daß der Wille auf ständiges Verweilen gerichtet ist. "Nicht nur vorübergehend" heißt "ständig". Es ist nicht ununterbrochene Anwesenheit erforderlich, es genügt, daß jemand immer nur auf kürzere Zeit, aber mit einer gewissen Regelmäßigkeit an einem Ort verweilt. Auch "Verweilen" heißt körperlich anwesend sein. Abwesenheiten, die nach den Umständen des Falles nur als vorübergehend gewollt anzusehen sind, unterbrechen nicht das Verweilen und daher nicht den gewöhnlichen Aufenthalt. Die polizeiliche Meldung oder Abmeldung allein ist für die Begründung oder die Aufgabe des gewöhnlichen Aufenthaltes nicht von Bedeutung.

Zu § 25 (entspricht § 27 BAO): Der "Sitz" einer juristischen Person ist bis zu einem gewissen Grad der rechtsgeschäftlichen Bestimmung durch die Parteien (Gesellschaftsvertrag) zugänglich. Die "Geschäftsleitung" ergibt sich hingegen zwingend aus der tatsächlichen

Gestaltung der Dinge. Eine Körperschaft kann nur eine Geschäftsleitung haben.

Zu §§ 26 bis 31 (entsprechen den §§ 28 bis 33 BAO): Die Beurteilung einer Tätigkeit als gewerbliche Tätigkeit hat die positive Feststellung der selbstständigen und nachhaltigen Tätigkeit, der Gewinnabsicht, aber auch der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sowie die negative Abgrenzung von der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit und der selbstständigen Arbeit im Sinn des Einkommensteuerrechtes zur Voraussetzung.

Für die Frage, ob Selbstständigkeit oder Unselbstständigkeit vorliegt, ist das Gesamtbild aller tatsächlichen und rechtlichen Momente, niemals aber ein einzelnes Merkmal ausschlaggebend. Auch ist nicht die Form, sondern der Inhalt der Vereinbarungen und vor allem der Umstand entscheidend, ob der Abgabepflichtige das Unternehmerwagnis trägt.

Nachhaltigkeit ist anzunehmen, wenn eine Wiederholung mehrerer aufeinanderfolgender Handlungen unter Ausnützung derselben Gelegenheit und derselben Verhältnisses stattfindet oder wenigstens mit Sicherheit auf die Absicht zu schließen ist, daß eine einmalige Tätigkeit in Hinkunft wiederholt wird.

Gewinnabsicht ist das Streben, das Betriebskapital zu vermehren oder Überschüsse über die mit einer Tätigkeit verbundenen Ausgaben zu erzielen. Sie liegt bereits dann vor, wenn als geschäftlicher Erfolg nur die Verzinsung des Eigenkapitals oder lediglich eine Entlohnung der vom Unternehmer eingesetzten eigenen Arbeitskraft angestrebt wird. Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist gegeben, wenn das Unternehmen nach außen hin in Erscheinung tritt und sich an die Allgemeinheit wendet. Ihr Wesen liegt in der Erstreckung einer Tätigkeit auf eine unbestimmte Anzahl von Personen und in der Bereitschaft des Unternehmers, mit jedem in Geschäftsverbindung zu treten, der Bedarf nach seinen Sachgütern oder Leistungen hat.

Der abgabenrechtliche Inhalt der Vermögensverwaltung ergibt sich aus § 30. Der bürgerlich-rechtliche Begriff der Vermögensverwaltung kann für abgabenrechtliche Belange nicht herangezogen werden. Die Betätigtur

einer Körperschaft für Zwecke der Vermögensverwaltung steht (im Gegensatz zum Gewerbebetrieb, § 26, und zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, § 29) der Gewährung von Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet (§ 32) nicht entgegen (§ 45).

Zu § 32 (entspricht § 34 BAO): § 32 enthält grundsätzliche und programmatische Bestimmungen, die in den folgenden §§ 33 bis 45 näher ausgeführt werden, wo auch die hier gebrauchten Begriffe umschrieben sind.

Zu § 33 (entspricht § 35 BAO): Die positive Umschreibung des Begriffes "Allgemeinheit" erfährt durch § 34 eine negative Abgrenzung. Als gemeinnützige Unternehmungen sind unter den sonstigen Voraussetzungen z.B. auch anzusehen: Volkshochschulen, Haushaltungs- und Gewerbeschulen, Blinden-, Verschönerungs-, Trachtenvereine, Turn- und Sportvereine, Museen, Krankenhäuser, Kinderheime, Blindenanstalten, Tierschutzvereine.

Zu § 34 (entspricht § 36 BAO): Ob ein "engeres Band" gegeben ist und wann die Zahl der Personen "dauernd nur klein sein kann", ist nach den Verhältnissen des Einzelfalles zu beurteilen. Die Tätigkeit darf nicht in erster Linie eigenwirtschaftlichen Zwecken der Beteiligten, d.h. derer, die auf die Verwendung der Mittel und die Tätigkeit des Unternehmens Einfluß haben, dienen.

Zu § 35 (entspricht § 37 BAO): Als hilfsbedürftig sind Personen insbesondere dann anzusehen, wenn weder ihr Einkommen noch ihr Vermögen noch beides zusammen ausreichen, um ihnen den notwendigen Lebensunterhalt zu sichern. Unter Unterstützung versteht man hier nicht nur materielle Hilfe, sondern z.B. auch die Pflege unbemittelter einkommensloser Personen, sofern darin auch eine wirtschaftliche Hilfe liegt. Durch die Unterstützung dürfen aber nicht eigenwirtschaftliche



Belange der Beteiligten (Mitglieder) verfolgt werden. Die Leistungen müssen anderen Personen als den Mitgliedern zugute kommen.

Zu § 36 (entspricht § 38 BAO): Vereine, die kirchliche Zwecke verfolgen, können gegebenenfalls für sich auch Abgabenbefreiungen aus dem Titel der Gemeinnützigkeit (§ 33) oder Mildtätigkeit (§35) in Anspruch nehmen.

Zu § 37 (entspricht § 39 BAO): Die hier in Ergänzung der grundsätzlichen Bestimmung des § 32 aufgezählten Merkmale müssen sämtliche gleichzeitig gegeben sein, nur dann ist die Voraussetzung der Ausschließlichkeit erfüllt. Jeder nicht begünstigte Zweck, auch der nur untergeordnete oder nebenbetrieblich verfolgte, beseitigt die Ausschließlichkeit. Es können allerdings mehrere begünstigte Zwecke nebeneinander verfolgt werden, ohne daß das Merkmal der Ausschließlichkeit verloren geht. Bei Ausscheiden oder Auflösung darf den Mitgliedern nicht mehr als der Nennwert der Geldeinlage oder der gemeine Wert der Sacheinlage zukommen. An Wertsteigerungen nehmen also die Mitglieder nicht teil. Die Wertsteigerungen sind viel mehr den satzungsmäßigen Zwecken oder anderen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken zuzuführen.

Zu § 38 (entspricht § 40 BAO): Es genügt nicht, wenn die begünstigte Zweckrichtung sich erst mittelbar aus der Tätigkeit einer Körperschaft ergibt, während zunächst in erster Linie andere Zwecke erfüllt werden. Die primäre Verfolgung eigenwirtschaftlicher Ziele und die sekundäre Verfolgung begünstigter Zwecke erfüllt also nicht das Merkmal der Unmittelbarkeit. Es ist allerdings zu beachten, daß nur die Zweckrichtung gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich sein muß, wogegen die ~~Geschäfte~~, die als Hilfsgeschäfte die Erfüllung der begünstigten Zwecke ermöglichen sollen, dieser Forderung nicht entsprechen müssen. Bedient sich eine solche Körperschaft eines Gewerbebetriebes oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, so kommt ihr eine Abgabenbegünstigung gemäß § 32 nicht zu (§ 42 Abs.1). Bedient sie sich eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§29), ist sie trotzdem abgabenfrei.

nur hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ist sie abgabepflichtig (§ 43). Die Einschaltung von Hilfspersonen ("Dritter") muß so gestaltet sein, daß diese entweder nach den Weisungen der Körperschaft tätig sein müssen oder sich genau nach den Satzungen der Körperschaft zu halten haben.

Abs.2 bezieht sich auf die Spitzen- und Dachverbände.

Zu § 39 (entspricht § 41 BAO): Anzeigepflicht gemäß Abs.3 besteht stets dann, wenn die die Abgabenbegünstigung betreffenden Teile der Satzung geändert werden; unmaßgeblich ist es, ob sich auf die Abgabefreiheit oder Abgabepflicht Auswirkungen ergeben oder nicht. Die Monatsfrist berechnet sich ab dem Zeitpunkt der Beschlußfassung ohne Rücksicht darauf, ob der Beschluß bereits durchgeführt wurde oder nicht, oder ob er erst durch Eintragung in öffentliche Bücher oder durch aufsichtsbehördliche Genehmigung wirksam wird.

Zu § 40 (entspricht § 42 BAO): Daß die Tätigkeit einer Körperschaft auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung begünstigter Zwecke gerichtet ist und mit der Satzung übereinstimmt, muß die Körperschaft (etwa durch ordnungsgemäße Geschäftsaufzeichnungen, Jahres- und Prüfungsberichte) nachweisen.

Zu § 41 (entspricht § 43 BAO): Diese Bestimmung ist gegenüber dem § 43 BAO insoferne abzuändern, als die im § 43 BAO getroffene Regelung bezüglich der Körperschaftssteuer und Gewerbesteuer zu entfallen hat.

Zu § 42 (entspricht § 44 BAO): Nach dieser Bestimmung verliert die Körperschaft die Abgabenbegünstigung gemäß § 32 nicht nur bezüglich der auf die Land- und Forstwirtschaft oder den Gewerbebetrieb entfallenden Erträge und Vermögenswerte, sondern zur Gänze, also auch bezüglich jenen Teiles ihrer Tätigkeit, die für sich betrachtet abgabenbegünstigt wäre.

Bei der Frage, welche Stelle die im § 44 Abs.2 BAO dem Bundesministerium für Finanzen vorbehalten Entscheidung im Landes- bzw. Gemeindebereich

treffen soll, erscheint es zweckmäßig, in gleicher Weise wie in der BAO eine Berufungsmöglichkeit gegen diese Entscheidung auszuschließen und daher von vornherein die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dieser Ermächtigung auszustatten.

Zu § 43 (entspricht § 45 BAO): Die Abgabefreiheit der den abgabebegünstigten Zwecken unmittelbar dienenden Tätigkeiten der Körperschaften bleiben bestehen, wenn sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zur Erreichung ihrer Ziele unterhalten. Die Abgabepflicht erfaßt diesfalls nur den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Bei Zutreffen der Voraussetzungen des Abs. 2 muß der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb von der Abgabepflicht ausgenommen werden (Rechtsanspruch).

Zu § 44 (entspricht § 46 BAO): Hier ist im letzten Satz das nö. Krankenanstaltengesetz angeführt, da nur dieses die Grundlage für die in dieser Bestimmung enthaltene Beurteilung der Abgabenbefreiung sein kann.

Betreiben Körperschaften, die an sich unter § 32 fallen, eine gemeinnützige Krankenanstalt im Sinn des nö. Krankenanstaltengesetzes, unterliegen sie mit dieser Tätigkeit nicht der Abgabepflicht. Betreiber solche Körperschaften eine Krankenanstalt, die nicht als gemeinnützig im Sinn des nö. Krankenanstaltengesetzes anzusehen ist, unterliegen sie nur hinsichtlich der Krankenanstalt der Besteuerung und zwar auch dann, wenn die Führung der Krankenanstalt abgabenrechtlich einer gewerblichen Betätigung gleichkommt. Es wird sohin die Rechtsfolge des § 42 Abs. 1 ausgeschlossen und nur die für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe vorgesehene Folge auf die in Form eines Gewerbebetriebes geführten Krankenanstalten ausgedehnt.

Zu § 45 (entspricht § 47 BAO): Diese Bestimmung dient der Klarstellung. Sie wurde vorsorglich aufgenommen, obwohl sich die darin enthaltene Rechtsfolge ohnedies schon aus den vorstehenden Bestimmungen ergibt.

Zu § 46 (entspricht § 49 BAO): Diese Bestimmung enthält Legaldefinitionen der in diesem Gesetz wiederholt gebrauchten Begriffe "Abgabenbehörden" und "Erhebung".

Die Umschreibung des Begriffes "Erhebung" deckt sich mit § 49 Abs.2 BAO. Es sind darunter nicht nur alle zur Durchsetzung konkreter Abgabenansprüche dienenden behördlichen Maßnahmen zu verstehen, die die Ermittlung, Festsetzung, Einhebung und zwangsweise Einbringung zum Ziel haben, sondern darüber hinaus auch alle übrigen abgabenbehördlichen, dem Vollzug der Abgabenvorschriften dienenden Schritte, wie abgabenrechtliche Erfassungs-, Überwachungs-, Organisations- und Verwaltungsmaßnahmen.

Zu §§ 47 bis 52: Diese Bestimmungen regeln die Zuständigkeit der Abgabenbehörden des Landes und der Gemeinden.

Für die §§ 47 und 48 dienten die §§ 1 und 2 AVG. 1950 als Vorbild.

§ 49 ist inhaltlich dem § 3 AVG. 1950 nachgebildet.

Bei der Regelung des Instanzenzuges in den Angelegenheiten der Gemeindeabgaben wurde auf Art.118 Abs.4 B-VG. in der Fassung der Bundes-Verfassungsgesetznovelle 1962, BGBl.Nr.205, Bedacht genommen, wonach die Gemeinde die Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches im Rahmen der Gesetze und Verordnungen (des Bundes und) des Landes in eigener Verantwortung frei von Weisungen und - vorbehaltlich der Bestimmungen des Art.119 a Abs.5 - unter Ausschluß eines Rechtsmittels an Verwaltungsorgane außerhalb der Gemeinde zu besorgen hat.

Nach Art.119 a Abs.5 leg.cit. kann, wer durch den Bescheid eines Gemeindeorgans in Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches in seinen Rechten verletzt zu sein behauptet, nach Erschöpfung des Instanzenzuges (Art.118 Abs.4) innerhalb von zwei Wochen nach Erlassung des Bescheides dagegen Vorstellung bei der Aufsichtsbehörde erheben. Diese hat den Bescheid, wenn Rechte des Einschreiters durch ihn verletzt werden, aufzuheben und die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die Gemeinde zu verweisen. Städte mit eigenem Statut können von der zwingenden Vorschrift über die Vorstellung ausgenommen werden.

Im Hinblick darauf, daß gemäß § 5 Abs.1 der obzitierten Bundes-Verfassungsgesetznovelle 1962 die zur Anpassung der Organisation der Gemeinde-

verwaltung an dieses Bundesverfassungsgesetz erforderlichen Bundes- und Landesgesetze im Sinne des Artikels 115 Absatz 2 spätestens bis 31. Dezember 1965 zu erlassen und mit diesem Tag in Kraft zu setzen sind, wurde § 48 so formuliert, daß er nur subsidiär zur Anwendung kommt, dann nämlich, wenn die im § 47 erwähnten Vorschriften über die sachliche Zuständigkeit keine Bestimmungen enthalten. Dadurch ist einerseits in Angelegenheiten der Gemeindeabgaben dem in materiellen Abgabenvorschriften geregelten Instanzenzug an die Landesregierung und der Beibehaltung desselben bis zu dem obangeführten Datum Rechnung getragen, wie andererseits die Möglichkeit zu einer abweichenden Regelung des Instanzenzuges in Angelegenheiten der Landesabgaben nicht ausgeschlossen ist.

Unter § 50 fällt die Geltendmachung persönlicher und sachlicher abgabenrechtlicher Haftungen, die gemäß § 172 bzw. § 173 zu erfolgen hat. Auch die Geltendmachung allfälliger zivilrechtlicher Haftungen obliegt den hier bestimmten Abgabenbehörden; die zwangsweise Durchsetzung solcher Haftungen kann allerdings nur auf Grund eines gerichtlichen Urteiles erfolgen, welches bei dem nach der Jurisdiktionsnorm zuständigen ordentlichen Gericht zu erwirken ist.

Die Zuständigkeit der Abgabenbehörden kann zufolge § 51 - anders als im zivilrechtlichen Verfahren - durch Parteienvereinbarung weder begründet noch geändert werden. Die Verletzung der Zuständigkeitsvorschriften hat wohl nicht die Nichtigkeit der von der unzuständigen Behörde erlassenen Bescheide, wohl aber deren Rechtswidrigkeit (und damit Anfechtbarkeit) zur Folge. Im Berufungsverfahren ist die Unzuständigkeit der Behörde auch dann aufzugreifen, wenn die Unzuständigkeit von der Partei nicht bekämpft wird.

Zu § 53 (entspricht § 76 BAO): Die Befangenheit ist durch das Verwaltungsorgan selbst oder von seinem Dienstvorgesetzten von Amts wegen wahrzunehmen. Ein Recht auf Ablehnung ist den Parteien nicht eingeräumt. Von befangenen Verwaltungsorganen vorgenommene Amtshandlungen oder erlassene Bescheide sind nicht nichtig oder ungültig. Sie können aber wegen unzulässiger Amtsausübung (Mangelhaftigkeit des Verfahrens) im ~~Berufungs~~ Berufungswege angefochten werden.

Zu § 54 (entspricht § 77 BAO): Für die Qualifikation als Abgabepflichtiger ist es unmaßgeblich, ob dieser nach dem Ergebnis des abgeschlossenen Verfahrens tatsächlich als Abgabenschuldner heranzuziehen ist oder nicht; denn "Abgabepflichtiger" ist jeder, mit dem die Abgabenbehörde im Hinblick auf seine möglicherweise gegebene Abgabepflicht in einem Abgabenverfahren in Verbindung tritt oder in Verbindung treten kann.

Abgabenschuldner ist, wer nach den einzelnen Abgabenvorschriften eine Geldleistung kraft Gesetzes oder kraft behördlichen Leistungsgebotes schuldet.

Zu § 55 (entspricht § 78 BAO): In Anlehnung an § 8 AVG. werden die Bestimmungen über die Parteien den Bedürfnissen des Abgabenverfahrens entsprechend ausgestaltet. Dabei scheint es geboten, die Parteistellung auch für jene Fälle zu klären, in welchen eine andere Person als der Abgabepflichtige als Partei in Frage kommt.

Die am Schluß des § 55 Abs.1 in Klammer erfolgte Anfügung der §§ 192 und 201 soll klarstellen, daß nur jenen Einschreitern Parteistellung zukommt, die befugt eine Berufung eingebracht haben oder einer solchen beigetreten sind.

Die Übernahme der Bestimmungen des § 78 Abs.2 lit.a bis c unterbleibt, da ihnen für die Landes- und Gemeindeabgaben keine Bedeutung zukommt.

Aus der Parteistellung ergeben sich im Abgabenverfahren bestimmte Befugnisse; so ist nur eine Partei berechtigt, bestimmte Anträge zu stellen (z.B. auf Akteneinsicht, auf Beweisaufnahme, auf Wiederaufnahme des Verfahrens usw.); nur eine Partei kann sich durch Bevollmächtigte vertreten lassen, hat das Recht gehört zu werden und hat Anspruch auf Entscheidung etc.

Zu § 56 (entspricht § 79 BAO): Die Handlungsfähigkeit im Abgabenverfahren richtet sich ausschließlich nach den Bestimmungen

des bürgerlichen Rechtes. Ist jemand nicht handlungsfähig, so ist er nicht prozeßfähig und bedarf eines gesetzlichen Vertreters;

Zu § 57 (entspricht § 80 BAO): Die hier genannten Vertreter haben so zu handeln, wie die von ihnen vertretenen Personen handeln müßten, wenn sie voll handlungsfähig wären. Als Obliegenheiten der Vertreter kommen hier insbesondere die in den §§ 95 ff. umschriebenen Pflichten zur Auskunftserteilung, zur Offenlegung und Wahrheit, zur Beantwortung von Anfragen und Vorhalten, zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die Anzeige- und Erklärungspflichten und schließlich auch die Zahlungspflicht aus den von ihnen verwalteten Mitteln in Betracht.

Die Ausfallhaftung des Vertreters bei schuldhafter Pflichtverletzung ist im § 7 geregelt.

Abs.2 bezieht sich auf jene Vermögensverwalter, die nicht auch zugleich gesetzliche Vertreter sind (Gebäudeverwalter, Liquidatoren, gewillkürte Verwalter); allerdings reicht der sachliche Umfang ihrer Rechte und Pflichten nur soweit, als ihnen die Verwaltung des Vermögens übertragen ist.

Zu § 58 (entspricht § 81 BAO): Bei Gesellschaften nach bürgerlichem Recht steht die Geschäftsführung gemäß § 833 ABGB., wenn nicht anderes vertraglich vereinbart ist, grundsätzlich allen Gesellschaftern insgesamt zu. Durch Abs.1 wird somit den Geschäftsführern bzw. den Gesellschaftern in ihrer Gesamtheit die persönliche Pflicht auferlegt, allen Obliegenheiten, die die Gesellschaft als Abgabepflichtige treffen, nachzukommen, sie sind aber auch andererseits zur Wahrnehmung aller Rechte der Gesellschaft befugt.

Die Verpflichtung zur Beistellung eines gemeinsamen Bevollmächtigten ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz, es bedarf keiner besonderen Aufforderung der Behörde. Sie kann daher, nach freiem Ermessen einen Beteiligten herausgreifen und als Bevollmächtigten behandeln.

Zu § 59 (entspricht § 82 BAO): Eine Kuratorbestellung wird nur dann notwendig sein, wenn ein Verfahren durchgeführt ist, an dem die Partei mitwirken soll (Auskunftserteilung, Erklärungen, Parteihör etc.). Handelt es sich jedoch nur um die Zustellung an eine Person unbekanntes Aufenthaltes, so kann in Angelegenheiten von untergeordneter Bedeutung auch nach § 82 Abs.3 vorgegangen werden. Abs.2 soll die Möglichkeit schaffen, das Abgabenverfahren mit einem verhandlungsberechtigten Vertreter durchzuführen und zwar unabhängig von etwa bestehenden zivilrechtlichen Unklarheiten.

Zu § 60 (entspricht § 83 BAO): Eine Verpflichtung zur Bestellung eines Bevollmächtigten besteht - abgesehen von den Fällen der §§ 58 Abs.2 und 90 Abs.2 - im Abgabenverfahren nicht.

Bürgerlichrechtliche Vorschriften über die Bevollmächtigung finden sich insbesondere in den §§ 1002 ff. ABGB. und den §§ 48 ff. HGB. Ist ein inländischer Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so haben Zustellungen - mit Ausnahme von persönlichen Vorladungen - gemäß § 81 Abs.3 stets an diesen zu erfolgen. Mündlich kann sich die Behörde an die Partei unmittelbar wenden.

Stehen Angaben einer Partei mit denen ihres Bevollmächtigten in Widerspruch, so wird den Angaben der Partei der Vorzug zu geben sein.

Zu § 61 (entspricht § 84 BAO): Unter "geschäftsmäßig" versteht man eine Tätigkeit, die nachhaltig oder zumindest mit gewisser Häufigkeit, sei es entgeltlich (das ist gewerbsmäßig) oder unentgeltlich ausgeübt wird.

Grundsätzlich sind alle eigenberechtigten Personen zur Vertretung von Abgabenbehörden zugelassen (§ 60 Abs.1), jedoch diejenigen auszuschließen, die die Vertretung anderer unbefugt geschäftsmäßig betreiben. An den bestehenden Befugnissen zur Vertretung vor Abgabenbehörden bzw. zur Hilfe oder Beistandsleistung in Abgabenangelegenheiten soll nichts geändert werden. Über Wunsch der niederösterreichischen Landes-Landwirtschaftskammer und der Handelskammer Niederösterreich wurde dies ausdrücklich im § 244 Abs.2 klargestellt.



Zu den §§ 62 und 63 (entsprechen den §§ 85 und 86 BAO): Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen sind grundsätzlich schriftlich einzubringen, es sei denn, daß § 62 Abs. 3 die mündliche Form gestattet. Bei mündlichen Vorbringen zur Erfüllung von Verpflichtungen kann die schriftliche Ergänzung gemäß § 89 erzwungen werden. Andere Anbringen als solche, die die Geltendmachung von Rechten oder die Erfüllung von Pflichten zum Gegenstand haben, können nach Maßgabe des § 63 mündlich vorgebracht werden. Wo mündliche Anbringen zulässig sind, sind auch fernmündliche Anbringen erlaubt. Das mündliche Vorbringen ist in einer Niederschrift (§ 64), das fernmündlich Vorgebrachte, in einem Aktenvermerk (§ 66) festzuhalten.

~~Der im § 62 Abs. 2 vorgesehene Auftrag zur Mängelbesehung ist ein verfahrensleitender Bescheid, gegen den ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist (§ 190). Darüber, daß eine Eingabe im Sinn des § 6 Abs. 2 als zurückgenommen gilt, ist nur dann ein rechtsmittelfähiger Bescheid zu erlassen, wenn mit der Eingabe die Geltendmachung von Rechten verfolgt wurde. Für mangelhafte Berufungen gilt überdies auch § 205.~~

Zu § 64 (entspricht § 87 BAO): Durch die Fassung des Abs. 7 wird den in den §§ 120 und 199 Abs. 2 getroffenen Abänderungen Rechnung getragen. Somit ist in allen Fällen eine Niederschrift nur über Verlangen auszufolgen. Diese einheitliche Regelung schafft eine Erleichterung für die Abgabenbehörde, ohne die Interessen der Parteien zu beeinträchtigen.

Niederschriften im Sinn dieser Vorschrift sind behördliche Beurkundungen, deren Beweiskraft sich nach § 292 ZBO. richten. Sie unterscheiden sich von Aktenvermerken (§ 66) dadurch, daß sie unter Teilnahme von Beteiligten unter Beobachtung gewisser Formvorschriften zustandekommen.

Zu § 65 (entspricht § 88 BAO): Eine ordnungsgemäß aufgenommene Niederschrift begründet den vollen Beweis darüber, was während der Amtshandlung verfügt oder erklärt wurde, sofern keine Einwendungen gegen die Niederschrift erhoben werden.

Zu § 66 (entspricht § 89 BAO): Während es bisher dem Organ der Behörde überlassen war, bestimmte Vorgänge in einer Notiz oder auch nur im Gedächtnis festzuhalten, wird durch diese Bestimmung die Pflicht zur Abfassung entsprechender Aktenvermerke gesetzlich festgelegt. Diese Änderung dient der Erhöhung der Rechtssicherheit im Abgabenverfahren.

Zu § 67 (entspricht § 90 BAO): Unter den genannten Voraussetzungen besteht ein Rechtsanspruch auf Akteneinsicht in jeder Lage des Verfahrens und nicht nur im Rechtsmittelverfahren. Die Partei muß aber ihr Interesse nachweisen, wofür z.B. der Nachweis der objektiven Voraussetzungen für die Einbringung einer Berufung oder eines Wiederaufnahms- bzw. eines Wiedereinsetzungsantrages, einer Verwaltungsgerichtshofbeschwerde u.ä. genügen wird. Die Ausschließung der im Abs.2 genannten Schriftstücke ist eine unbedingte und nicht dem Ermessen der Behörde anheim gestellt. Betriebs-, Kunst- oder Geschäftsgeheimnisse und die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht (§ 238 und 239) dürfen durch die Gewährung der Akteneinsicht nicht gefährdet werden. Die bescheidmäßig auszusprechende Verweigerung der Akteneinsicht ist eine verfahrensleitende Verfügung. Die ungerechtfertigte Verweigerung der Akteneinsicht begründet einen Verfahrensmangel, der aber erst mittels Berufung gegen die im Verfahren ergehende Enderledigung bekämpft werden kann. Ist eine abschließende Enderledigung nicht zu erwarten (Verweigerung nach Abschluß des Verfahrens oder Ablehnung des Antrages eines Dritten), ist schon dieser ablehnende Bescheid anfechtbar.

Zu § 68 (entspricht § 91 BAO): Diese Bestimmung ist § 19 AVG. nachgebildet, jedoch mit der Einschränkung, daß die zwangsweise Vorführung des Vorgeladenen nicht vorgesehen ist.

Die Berechtigung der Behörde zur Vorladung ist auf jene Personen eingeschränkt, die ihren Aufenthalt (Sitz) im Amtsbereich der Behörde haben, weil sich über den Amtsbereich der Behörde hinaus deren Befehls- und Zwangsgewalt nicht erstreckt.

Fehlen in der Vorladung die nach Abs.2 erforderlichen Hinweise, so ist der Vorladung trotzdem nachzukommen. Enthält die Vorladung nicht den Beisatz, daß der Vorgeladene persönlich zu erscheinen hat, so bedeutet dies, daß er einen Vertreter entsenden kann. Gemäß § 81 Abs.3 können Vorladungen, obwohl ein Zustellungsvertreter bei der Behörde ausgewiesen ist, unmittelbar an den Vertretenenerfolgen.

Zu § 69 (entspricht § 92 BAO): Die hier vorgenommene Umschreibung der Erledigungen, die als Bescheide zu erlassen sind, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes. Nur in den hier erschöpfend aufgezählten Fällen hat die Erledigung zwingend in Bescheidform (§ 70) zu ergehen. Erfolgt in anderen Fällen die Erledigung in Form eines Bescheides, dann zieht diese äußere Form der Erledigung auch die rechtliche Wirkung eines Bescheides nach sich. Läßt aber andererseits eine Erledigung in den im § 69 angeführten Fällen die Bescheidform vermissen, so kommt dieser Erledigung trotzdem die Bescheidwirkung zu.

Es kann nicht in jedem Verwaltungsakt schlechthin ein Bescheid erblickt werden, sondern dies nur dann, wenn aus ihm die Absicht der Behörde erkennbar ist, mit diesem Verwaltungsakt über individuelle Rechtsverhältnisse oder über ein Parteibegehren rechtsverbindlich abzusprechen.

Für den Bescheidcharakter wesentlich ist, daß mit der Erledigung eine in § 69 Abs.1 lit.a bis c genannte Wirkung beabsichtigt ist oder

tatsächlich eintritt. Andere Erledigungen als Bescheide können nach Maßgabe ~~nach~~ § 72 auch mündlich ergehen.

Zu §§ 70 bis 72 (entsprechen §§ 93 bis 95 BAO): Ein den Vorschriften dieses Gesetzes vollauf entsprechender Bescheid hat zu enthalten:

- 1) Die Bezeichnung der Behörde (§ 73 Abs.1),
- 2) das Datum (§ 73 Abs.1),
- 3) die ausdrückliche Bezeichnung als Bescheid (§ 70 Abs.2),
- 4) den Spruch (§ 70 Abs.2),
- 5) die Begründung (§ 70 Abs.3 lit.a),
- 6) die Rechtsmittelbelehrung (§ 70 Abs.3 lit.b)  
bzw. bei Berufungsvorentscheidungen den Hinweis auf das Antragsrecht gemäß § 206 Abs.1 dritter Satz,
- 7) die Unterschrift oder Beglaubigung derselben (§ 73).

Das Fehlen der Bezeichnung als Bescheid ist dann unwesentlich, wenn der rechtliche Charakter der Erledigung ihrem Inhalt nach als Bescheid eindeutig feststeht.

Der Spruch ist die Willenserklärung der Behörde; er ist der entscheidende Teil des Bescheides und die Schlußfolgerung, die die Behörde aus der Subsumierung eines bestimmten Sachverhaltes unter einen gesetzlichen Tatbestand zieht. Nur der Spruch des Bescheides erzielt eine Rechtskraftwirkung und ist einer Rechtskraft fähig; nur der Spruch eines Bescheides, aber nicht auch dessen Begründung kann mit Berufung angefochten werden.

Das Fehlen der Begründung bedeutet eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens, kann aber im ordentlichen Rechtsmittelverfahren nicht saniert werden. Die Begründung muß erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde und aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, daß dieser Sachverhalt vorliegt. Der bloße Hinweis auf durchgeführte Erhebungen reicht zur Begründung eines Spruches nicht aus.

Während der Spruch des Bescheides über die Hauptfrage der in Ver-Verhandlung stehenden Angelegenheit zu entscheiden hat, muß die Beurteilung allfälliger Vorfragen in die Begründung des Bescheides aufgenommen

werden. Auch aus § 94 Abs.1 ergibt sich, daß die Abgabenbehörde über Vorfragen nicht im Spruch zu erkennen hat, sondern deren abgabenrechtliche Beurteilung lediglich in der Begründung des Bescheides zum Ausdruck zu bringen hat.

Weicht ein Bescheid ohne Begründung von der eingebrachten Abgabenerklärung ab, so ist er mangelhaft, doch gibt ein Antrag nach § 191 Abs.2 der Behörde Gelegenheit, diesen Mangel zu sanieren. Das Fehlen oder der Mangel einer Rechtsmittelbelehrung bilden für sich allein keine tauglichen Anfechtungsgründe, zumal die sich daraus ergebenden Rechtsfolgen im § 70 Abs.4 bis 6 besonders geregelt sind.

Die Bestimmungen über die Rechtsmittelbelehrung gelten sinngemäß auch für Berufungsvorentscheidungen nach § 206 Abs.1.

Enthält ein erstinstanzlicher Bescheid zu Unrecht eine negative Rechtsmittelbelehrung, dann wird zwar eine dagegen erhobene Verwaltungsgerichtshofbeschwerde mangels Erschöpfung des Instanzenzuges zurückgewiesen, doch ist die Berufungsfrist gemäß § 70 Abs.4 nicht in Lauf gesetzt worden.

Eine trotz Rechtsmittelverzicht versehentlich beigefügte Rechtsmittelbelehrung eröffnet nicht wieder eine durch den Verzicht verwirkte Anfechtungsmöglichkeit, eine Berufung müßte diesfalls als unzulässig zurückgewiesen werden (§ 203 Abs.1). Die im § 72 angeführten "sonstigen Erledigungen" sind solche, die nicht Bescheide (§ 69) oder verfahrensleitende Verfügungen (§ 71) sind, demnach bloße Mitteilungen und Auskünfte der Abgabenbehörden. Zu den mündlichen Erledigungen gehören auch fernmündliche Erledigungen.

Zu § 73 (entspricht § 96 BAO): Fehlt die Bezeichnung der Behörde und enthält die Ausfertigung keine Anhaltungspunkte dafür, von welcher Behörde die Erledigung ausgeht, dann liegt keine amtliche Erledigung vor. Da jede Erledigung erst durch ihre Bekanntgabe Wirksamkeit erlangt (§ 74), kommt einem unrichtigen oder fehlenden Datum keine Bedeutung zu.

Soweit Anlagen in Verwendung stehen, mit denen weitgehend eine Automation bei der Vorschreibung einzelner Abgaben herbeigeführt wird, würde die Verpflichtung, in diesen Fällen ebenfalls die Erledigungen mit einer handschriftlichen Unterschrift zu versehen, den Zweck der Automation und damit Verwaltungsvereinfachung vereiteln. Für diese Fälle soll daher zufolge des angeführten Abs.2 die aufgedruckte Namensangabe des für die Erledigung Verantwortlichen die eigenhändige Unterschrift ersetzen, womit gleichzeitig aber auch gewährleistet ist, daß der Abgabepflichtige in Kenntnis gesetzt wird, unter wessen Verantwortung die ihm zugekommene Ausfertigung ergangen ist.

Zu § 74 (entspricht § 97 BAO): Das Wirksamwerden eines Bescheides hat unter anderem zur Folge, daß die Rechtsmittelfrist in Lauf gesetzt wird, daß eine amtswegige Zurücknahme oder Änderung nur mehr unter Einhaltung bestimmter Verfahrensvorschriften (vgl. §§ 216 ff.) zulässig ist und daß gewisse Bescheide (z.B. den Sicherstellungsauftrag nach § 180 und der Vollstreckungsbescheid nach § 178 Abs.7) die sofortige Vollstreckung zur Folge haben können. § 97 Abs.2 BAO wird nicht übernommen; darin im Hinblick auf die geltenden materiellen Abgabenvorschriften für den Bereich dieses Gesetzes keine Bedeutung zukommt.

Zu §§ 75 bis 85. Die Regelung der Zustellung folgt im wesentlichen den bewährten Bestimmungen der §§ 21 bis 31 AVG. und weicht in ihrem Aufbau zum Teil von den Bestimmungen der §§ 98 bis 107 BAO ab.

Zu § 75 (entspricht § 98 BAO): Zwischen den angeführten Arten der Zustellung (nämlich Zustellung durch Organe der Post, der Abgabenbehörden oder der Gemeinden) besteht freie Wahl der Behörden.

Zu § 76 (entspricht § 99 BAO): Abs.1 führt die Zustellungs-orte, die der Behörde wahlweise zur Verfügung stehen, an und ent-hält eine Legaldefinition des Begriffes "Empfänger".  
Für die Zustellung am Ort der Amtshandlung gilt § 83. Nur wenn ein in Abs.1 vorgesehener Zustellungsort nicht vorhanden ist, darf nach Abs.2 vorgegangen werden. Aber auch ein diesbezüglicher Zustellungsmangel würde durch § 85 geheilt.

Zu § 77: Diese Bestimmung ist dem § 23 AVG. nachgebildet. Die Aufnahme dieser Bestimmung erfolgt aus der Überlegung, daß insbesondere bei Gemeindeabgaben vielfach Schriftstücke zuzustel-len sind, die niedrige Abgabebeträge betreffen und bei denen auch sonst kein Bedürfnis besteht, zu eigenen Händen zuzustellen. Es erscheint daher zweckmäßig, die Bestimmung des § 102 BAO, die grund-sätzlich die eigenhändige Zuständigkeit vorsieht, nicht zu über-nehmen.

Zu § 78: Im Hinblick auf die zu § 77 angestellten Überle-gungen wird die Bestimmung des § 102 Abs.1 BAO durch die Regelung des § 24 Abs.1 AVG. ersetzt. Die Abs.2 bis 4 entsprechen sinngemäß dem § 103 Abs.1, 3 und 4 BAO.

Zu § 79: Der Abs.1 ist dem § 102 Abs.2 BAO nachgebildet, wobei darauf Bedacht genommen ist, daß im Hinblick auf die Ersatz-zustellung nicht nur jene Person, der zugestellt werden soll (Emp-fänger), als die das Schriftstück entgegennehmende Person in Be-tracht kommen kann.

Abs.2 entspricht dem § 25 Abs.2 AVG.

Zu § 80 (entspricht § 100 BAO): Diese Bestimmung gilt für den Fall, daß eine Person ihre der Behörde bekannte Wohnung (ihren Aufenthalt) im Ausland hat. Ist dagegen der Abgabenbehörde ein Ort, an dem tauglich zugestellt werden könnte, unbekannt, ist nach § 82 Abs.3 vorzugehen. Ist über nicht ein Ort, an dem zugestellt werden könnte, bekannt, ist nach § 82 Abs.3 vorzugehen.

Zu § 81 (entspricht § 101 BAO): Ist auf die Rechtsfolge der Zustellung an eine Person mit Wirkung für alle nicht hingewiesen worden, nahm die schriftliche Ausfertigung irrtümlich oder rechtswidrig ein Gesamtschuldverhältnis (Abs.1) oder eine Haushaltsgemeinschaft (Abs.2) an oder wurde ein gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter bekanntgegeben, ohne daß an diesen zugestellt wurde, würde die Zustellung den einzelnen Schuldnern bzw. Beteiligten gegenüber erst dann wirksam werden, wenn ihnen das Schriftstück der Behörde tatsächlich zukommt (§ 85). Erforderlichenfalls hat die Behörde den Bescheid (nachholend) jenen zuzustellen, denen er noch nicht zugekommen ist und denen gegenüber die Zustellung als nicht vollzogen gilt.

§ 101 Abs.3 BAO kann entfallen, da "gesonderte Feststellungen" bei Landes- und Gemeindeabgaben nicht vorgesehen sind.

Zu § 82 (entspricht § 104 BAO): Im Abs.1 wird außer der Annahmeverweigerung auch die Verweigerung der Empfangsbestätigung der erforderlichen Regelung unterzogen.

Eine bestimmte Form der Mitteilung einer Wohnungsänderung (Abs.2) ist nicht vorgesehen. Die Rechtsfolgen des Abs.2 treten unabhängig davon ein, ob diese Mitteilung verschuldet oder unverschuldet unterbleibt, jedoch nur dann, wenn die neue Wohnung nicht leicht feststellbar ist, also wenn die Partei die neue Wohnung etwa absichtlich verschweigt.

Ist die Wohnung einer Partei bekannt, hat sie aber ihren Aufenthalt vermutlich nur vorübergehend verlassen, so ist nach § 77 Abs.7 vorzugehen. Ist der neue Aufenthalt und die neue Wohnung unbekannt, gilt § 82 Abs.3. Erforderlichenfalls ist statt Anwendung dieser Vorschrift die Bestellung eines Kurators zu veranlassen (§ 59). Ist der Aufenthalt bekannt, aber die Wohnung unbekannt, so ist § 76 Abs.2 anwendbar.

Zustellungen an Angehörige des Bundesheeres (Abs.4) haben durch den Leiter der zunächst vorgesetzten Militärdienststelle zu erfolgen (vgl. § 92 ZBO.):



Für Abs.5, der dem § 104 Abs.5 BAO wörtlich entspricht, wird die Zustimmung der Bundesregierung gemäß Art.97 Abs.2 B-VG. einzuholen sein.

Zu § 83 (entspricht § 105 BAO): Die Partei hat bei Zutreffen der hier umschriebenen Voraussetzungen einen Rechtsanspruch auf unmittelbare Ausfolgung.

Zu § 84 (entspricht § 106 BAO): Die Bestimmungen der Abs.1 bis sind subsidiär angelegt: Kommt die Anwendung einer lex specialis gemäß Abs.1 nicht in Betracht, so hat die Zustellung gemäß Abs.2 zu erfolgen. Wird eine solche nicht zugelassen, - eine große Anzahl von Staaten schuldet sie im Wege der Gegenseitigkeit - hat Abs.3 in Wirksamkeit zu treten. Abs.2 lit.b ist dem Zustellerlaß des Bundesministeriums für Justiz, Abs.3 dem § 29 Abs.1 AVG. nachgebildet. Für § 84 wird die Zustimmung der Bundesregierung gemäß Art.97 Abs.2 B einzuholen sein.

Zu § 85 (entspricht § 107 BAO): Ein Zustellungsmangel liegt vor, wenn eine Bestimmung der §§ 75 bis 84 verletzt worden ist. Der Beweis für das Vorliegen eines solchen Mangels obliegt, wenn ein formell einwandfreier Zustellnachweis (§ 79 Abs.1) vorhanden ist, demjenigen, der sich auf den Mangel beruft. Die Rechtsfolgen des § 85 treten unabhängig davon ein, ob der Zustellungsmangel von der Behörde oder dem Zustellungsorgan (allein oder teilweise) verschuldet wurde oder nicht.

Zu §§ 86 bis 88 (entsprechen §§ 108 bis 110 BAO): § 86 Abs.1 stellt eine Ausnahme von der Regel des § 87 dar. Durch § 86 Abs.4 erfolgt eine einheitliche Beurteilung des Postlaufes für den gesamten Bereich des Abgabenverfahrens. Die Tage des Postlaufes sind nur dann nicht in die Frist einzurechnen, wenn es sich um einen Postlauf zur richtigen Stelle handelt, das Schriftstück also innerhalb der offenen Frist unter richtigen Bezeichnung der Einbringungsstelle auf dem Briefumschlag zur Post gegeben wurde.

Wurde ein Schriftstück am letzten Tag der Frist in den Posteingangskasten der Behörde eingeworfen, ist die Frist gewahrt, auch wenn die Behörde das Fach erst am nächsten Tag leert. Die Behörde könnte allerdings den Nachweis des rechtzeitigen Einwurfes verlangen, da es Sache der Partei ist, die Rechtzeitigkeit der Einbringung eines Schriftstückes nachzuweisen.

Die Fassung des Abs.3 trägt der Regelung durch das Bundesgesetz vom 1. Februar 1961, BGBl.Nr.37, über die Hemmung des Fristenablaufes durch Samstage und den Karfreitag, Rechnung.

Als gesetzliche Feiertage gelten: 1. und 6. Jänner, Ostermontag, 1. Mai, Christi-Himmelfahrtstag, Pfingstmontag, Fronleichnamstag, 15. August, 1. November, 25. und 26. Dezember (vgl. Feiertagsruhegesetz, BGBl.Nr.103/1957).

Die meisten gesetzlichen Fristen sind nicht verlängerbar (vgl. z.B. §§ 206, 224 Abs.2, 229 Abs.3), doch ist unter den Voraussetzungen der §§ 229 ff. eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand grundsätzlich möglich, soweit dies nicht ausdrücklich ausgeschlossen ist (vgl. § 230 Abs.2).

Die Entscheidung über das Fristverlängerungsansuchen ist eine Ermessensentscheidung (§ 18). Die Verlängerung einer Frist ist nur dann statthaft, wenn noch vor deren Ablauf das Verlängerungsansuchen eingebracht (zur Post gebracht) wurde.

Ein Antrag auf Fristverlängerung hat nur in jenen Fällen hemmende Wirkung, in denen dies das Gesetz ausdrücklich vorsieht (z.B. § 191).

Zu § 89 (entspricht § 111 BAO): Die Anwendung dieser Vorschrift liegt im Ermessen (§ 18) der Behörde, bei der die Leistung zu erbringen ist.

Die Androhung und Verhängung von Zwangsstrafen setzen voraus, daß behördliche Anordnungen, die auf Grund abgabenrechtlicher Mußvorschriften (nicht auch Sollvorschriften) ergingen, nicht erfüllt wurden. Die bescheidmäßige Festsetzung wäre dann unzulässig, wenn der Anordnung (gleichgültig, ob fristgerecht oder nach Ablauf der bestimmten Frist) vor Festsetzung der Erzwingungsstrafe entsprochen wurde,

wenn die Erfüllung unmöglich geworden ist oder wenn die Leistung auf andere Weise erbracht wurde.

Gegen die bloße Androhung einer Zwangsstrafe, die in erster Linie die Erbringung verfahrensrechtlicher Anordnungen (z.B. Vorladungen, Vorlage von Unterlagen, Vorhaltsbeantwortungen usw.) verfolgt, ist ebenso wie bei einer verfahrensleitenden Verfügung ein abge-sondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Dadurch wird der mit einer Zwangsstrafe Bedrohte in seinem Recht deshalb nicht verletzt, weil die Verhängung der Zwangsstrafe selbst - ebenso wie die Verhängung einer Ordnungsstrafe - mit einem besonderen Bescheid auszusprechen ist, gegen den das volle Rechtsmittel zusteht

Zu §§ 90 und 91 (entsprechen §§ 112 und 113 BAO): Die Reg-  
lung der Ordnungsstrafen lehnt sich an die Bestimmung des § 34 AVG.  
an, doch soll die Verhängung der Haft nicht zulässig sein. Das  
Höchstausmaß der zur verhängenden Ordnungsstrafen soll den derzei-  
tigen Verhältnissen angepaßt werden.

~~Mit Ordnungsstrafen kann auch gegen Vertreter vorgegangen werden. Es  
fällt diese die strafbare Handlung setzen (vgl. § 2).~~

Die Sonderbestimmung des § 91 gilt für die hier genannten Personen  
nur dann, wenn sie in Vertretereigenschaft den Behörden gegenüber  
auftreten. Ausgeschlossen ist diesfalls nur die Verhängung einer  
Geldstrafe nach § 90 Abs.2; die Ermahnung, Wortentziehung oder Ent-  
fernung ist auch gegenüber den im § 91 bezeichneten Vertretern zu-  
lässig.

Zu § 92 (entspricht § 114 BAO): Die in dieser Bestimmung all-  
gemein umschriebenen Pflichten der Behörden entspringen dem verfas-  
sungsrechtlichen Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz (Art.7 B-VG)

Zu § 93 (entspricht § 115 BAO): Die amtliche Ermittlungspflicht  
die schlechweg für jedes Verfahren in Abgabenangelegenheiten gilt,  
findet dort eine Grenze, wo der Behörde weitere amtliche Nachfor-  
schungen nicht mehr zumutbar sind oder wo der Abgabepflichtige das  
ihm zumutbare Maß seiner Mitwirkung im Ermittlungsverfahren nicht er-  
füllt. Auch erübrigt sich eine weitere Ermittlungspflicht der Ab-

gabenbehörde in den Fällen, wo der Sachverhalt bereits durch ein Gericht oder eine andere Behörde von Amts wegen ermittelt und festgestellt wurde.

Der im Abs.2 festgelegte Grundsatz des Parteiengehörs findet in den Bestimmungen des § 127 Abs.3 und des § 148 Abs.4 seine Ergänzung. Die Unterlassung des Parteiengehörs im erstinstanzlichen Verfahren kann durch Nachholung des Vorhaltes im Rechtsmittelverfahren saniert werden, ebenso auch mit der Begründung einer Berufungsvor-entscheidung.

Der der Behörde auferlegten Pflicht zur amtswegigen Wahrheitsfindung (§ 93 Abs.1) steht die Pflicht der Parteien zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Offenlegung (§ 95) gegenüber. Aus diesen auf das gleiche Ziel ausgerichteten Pflichten ergibt sich, daß nicht nur ein pflichtgemäßes, sondern auch ein von gegenseitigem Ver-trauen getragenes Zusammenwirken zwischen Behörde und Parteien be- stehen soll. Dies kommt auch durch Abs.3 zum Ausdruck, wonach es der Behörde zur Pflicht gemacht wird, auch amtsbekannte Umstände zu Gunsten der Abgabepflichtigen selbst dann zu berücksichtigen, wenn diese von den Abgabepflichtigen nicht ausdrücklich vorgebracht oder geltend gemacht worden sind.

Dem Grundsatz der amtlichen Wahrheitsfindung entspricht es, daß die Behörde alle neu vorgebrachten Tatsachen und Beweismittel ohne Rück-sicht auf den Stand des Verfahrens, also auch im Berufungsverfahren, auf ihre sachliche und formale Berechtigung zu prüfen und zu würdi- gen hat; sie darf, solange sie nicht entschieden hat, über solche Vor- bringen auch nach Ablauf einer dafür gesetzten Frist nicht hinweg- sehen. Wenn allerdings für die Geltendmachung von Rechten besondere Ausschlußfristen vorgesehen sind, dann erstreckt sich die Prüfung des Vorbringens zunächst auf die Beurteilung der RRebhtzeitigkeit des Vor- bringens.

Zu § 94 (entspricht § 116 BAO): Eine Vorfrage ist eine Frage, deren Beantwortung ein wesentliches Tatbestandselement für die Ent- scheidung in der Hauptfrage liefert.

Der Abgabenbehörde ist es nach ihrem Ermessen freigestellt, ob sie die Vorfrage nach eigener Anschauung beurteilen oder gegebenenfalls die diesbezügliche Entscheidung des Gerichtes oder der der Verwaltungsbehörde abwarten will. Ist die Abgabenbehörde in der Lage, sich mit Hilfe der ihr zur Verfügung stehenden Mittel über die Vorfrage ein eigenes Urteil zu bilden, dann wird sie auf der so ~~gewonnenen~~ Grundlage ihren Bescheid aufbauen. Sie hat aber mangels Zuständigkeit über die Vorfrage nicht förmlich zu entscheiden, also die Beurteilung der Vorfrage nicht in den Spruch aufzunehmen, sondern nur in dessen Begründung.

Wird in der Folge über die Vorfrage von der zuständigen Behörde (dem Gericht) als Hauptfrage anders entschieden als die Abgabenbehörde diese Frage als Vorfrage beurteilt hat, so kann dies zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 224 Abs.1 lit.c) führen, wenn bei neuerlicher Beurteilung dieser Frage die Abgabenbehörde unter Berücksichtigung der §§ 19 und 20 zu einem im Spruche ihres Bescheides anderslautenden Ergebnis kommen würde.

Dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Rechtsordnung entsprechend sind die Abgabenbehörden an Entscheidungen der Verwaltungsbehörden und an im offiziellen Verfahren ergangene Gerichtsurteile grundsätzlich gebunden. Aber auch über andere gerichtliche Entscheidungen (denen die Parteienmaxime zugrunde liegt), darf sich die Abgabenbehörde nicht hinwegsetzen. Solche Entscheidungen sind vielmehr auch abgabenrechtlich solange von Bedeutung, als die Abgabenbehörde nicht stichhältig begründet, daß der Spruch des Gerichtsurteiles, der mit Rücksicht auf den im zivilgerichtlichen Verfahren obwaltenden Parteienbetrieb auch auf formellen Außerstreitstellungen, Anerkennnissen, Versäumnissen oder anderen scheinprozessualen Handlungen der Parteien beruhen kann, dem im Abgabenrecht allein bedeutsamen Grundsatz der Maßgeblichkeit der materiellen Wahrheit widerspricht.

Zu § 95 (entspricht § 119 BAO): Den Bestimmungen über die Obliegenheiten der Abgabepflichtigen soll die Verpflichtung zur Offen-

legung ihrer für die Abgabenerhebung maßgebenden Umstände und die dabei zu beachtende Wahrheitspflicht vorangestellt werden. Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen heißt, der Abgabenbehörde ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen verschaffen.

Die Bestimmungen des § 95 sollen in erster Linie der Abgabenbehörde die Erfassung und Überprüfung aller abgabenrechtlichen Tatsachen ermöglichen und die Abgabenbehörde in die Lage versetzen, die ihr in den §§ 92 und 93 auferlegten Pflichten zu erfüllen.

Zu §§ 96 bis 99 (entsprechen §§ 120 bis 123 BAO): Der Wortlaut des § 120 Abs.1 BAO wird dem Abgabenrecht der Länder und Gemeinden angepaßt. Aus diesem Grund hat auch der § 120 Abs.2 BAO zu entfallen.

Die hier normierte "Anzeigepflicht" ist nichts anderes als eine Anmeldepflicht für abgabenrechtlich bedeutsame Umstände. Diese Anzeigepflichten bestehen unbeschadet der Pflicht zur Einbringung von Abgabenerklärungen.

Zu § 100 (entspricht § 124 BAO): Hier wird bestimmt, daß alle Personen, die nach der Bundesabgabenordnung Bücher und Aufzeichnungen zu führen und aufzubewahren haben, diese Verpflichtung auch im Interesse der von den Abgabenbehörden des Landes und der Gemeinden zu erhebenden Abgaben zu erfüllen haben. Damit wird eine Wiederholung der in der Bundesabgabenordnung enthaltenen Detailbestimmungen entbehrlich.

Zu § 101 (entspricht § 126 BAO): Die in Abgabenvorschriften enthaltenen Bestimmungen über die Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht werden weiterhin in Geltung belassen. Darüber hinaus aber ergibt sich, daß selbst in jenen Fällen, in denen die Abgabenvorschriften keine besonderen Aufzeichnungspflichten vorsehen, doch jedermann solche Aufzeichnungen führen muß, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind.

Zu § 102 (entspricht § 128 Abs.4 BAO): Die im § 128 Abs.4 BAO den Finanzämtern erteilte Ermächtigung (Gewährung von Erleichterungen bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen) wird durch § 102 den Abgabenbehörden des Landes und der Gemeinden übertragen. Nach dieser Bestimmung kann die Erleichterung für sämtliche Bücher und Aufzeichnungen gewährt werden, wenn hiedurch nicht die leichte Überprüfbarkeit beeinträchtigt wird.

Zu § 103 (entspricht § 131 BAO): Der Einleitungssatz des Abs. 1 ist den von der Bundesabgabenordnung abweichenden Bestimmungen der §§ 100 und 101 angepaßt. Im Abs.1 Ziffer 1 wird auf die Bestimmungen über die Nachschau (§§ 118 bis 120) Bedacht genommen.

Zu §§ 104 (entfällt) und 105 (entspricht § 132 BAO): Die Frist, bis zu deren Ablauf Bücher, Aufzeichnungen und die dazugehörigen Belege aufbewahrt werden sollen, ist entsprechend der Bestimmung des § 132 BAO mit sieben Jahren festgelegt. Die Sonderregelung für Aufzeichnungen über die Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben hat im Bereich der Landes- und Gemeindeabgaben kein Anwendungsgebiet und war daher nicht zu übernehmen.

Durch § 105 werden alle in Abgabenvorschriften enthaltenen Bestimmungen über die Aufbewahrungspflicht weiterhin in Geltung belassen.

Zu §§ 106 bis 113 (entsprechen §§ 133, 134 Abs.2, 135, 136, 138 und 139 BAO): Die Verpflichtung zur Abgabe einer Erklärung auf Grund behördlicher Aufforderung besteht auch dann, wenn nach materiellem Recht eine Abgabepflicht nicht gegeben ist; denn über Bestand und Nichtbestand einer Abgabepflicht entscheidet die Behörde allein.

Vorläufige "Abgabenerklärungen" genügen nicht den sich aus der Offenlegungspflicht (§ 95) ergebenden Anforderungen. Sie sind nach § 127 Abs.1 zu behandeln. Die Abgabe der Erklärungen kann nach § 89 erzwungen werden. Formmängel (z.B. Fehlen der Unterschrift) sind nach § 62 Abs.2 zu beheben.

Fristverlängerungsansuchen (§ 108) müssen innerhalb der gesetzlichen oder bereits verlängerten Erklärungsfristen eingebracht werden. Gegen die Ablehnung, die gemäß § 71 schriftlich oder mündlich erfolgen kann, ist ein abgesondertes Rechtsmittel unzulässig (§ 188 Abs.3 und § 190).

§ 109 bezieht sich nur auf Abgabenerklärungen im engeren Sinn, nicht auch auf bloße Anzeigen, Anmeldungen, Mitteilungen, Vorhaltsbeantwortungen usw. Formelle oder inhaltliche Mängel einer Abgabenerklärung berechtigen nicht zur Verhängung eines Verspätungszuschlages. Grundlage für die Zuschlagsfestsetzung ist der bescheidmäßig festgesetzte Abgabebetrag. Spätere Änderungen der Vorschreibungen haben auch eine Änderung des Zuschlages zur Folge.

§ 111 hat insbesondere für die mangels eines Verkehrswertes oder sonst vom Regelfall ~~abweichenden~~ Bewertungen Bedeutung und soll das Verfahren dadurch vereinfachen, daß in den Fällen der Abweichung der Bewertung von den üblicherweise anzusetzenden Wertbeträgen Rückfragen der Abgabenbehörde erspart werden.

§ 111 stellt eine Ergänzung des § 95 dar. Kommt der Abgabepflichtige dieser Vorschrift nicht in seiner Abgabenerklärung nach, kann er gemäß § 127 Abs.1 hiezu aufgefordert werden.

Die Erläuterungen und Ergänzungen der Anbringen (§ 112), die die Behörde nach § 127 zu fordern hat, können gemäß § 89 erzwungen werden. Die Pflicht zur Mitwirkung des Abgabepflichtigen besteht auch im Fall der Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung durch Schätzung (§ 149).

Die Anzeige gemäß § 113 ist ohne besondere behördliche Aufforderung zu erstatten.

Zu §§ 114 bis 116 (entsprechen §§ 141 und 142 BAO): Der Abgabepflichtige hat nicht nur solche Amtshandlungen zu dulden und darf keine Einrichtungen treffen, die dieselben verhindern oder erschweren, er muß sie vielmehr auch durch eigenes aktives Handeln (durch Beistellung der nötigen Hilfsmitteln, wie z.B. von Geräten, Beheizung und Beleuchtung und Leistung zumutbarer Hilfsdienste, wie z.B. Auskunftserteilung) unterstützen.



Zu § 117 (entspricht § 143 BAO): Im Abschnitt "Befugnisse der Abgabenbehörden" werden die Rechte umschrieben, die diesen Behörden zur Erfassung des Bestandes und Umfangs der Abgabepflicht im Einzelfall eingeräumt werden. An der Spitze dieser Vorschriften (§ 117) wird die dem Abgabeverfahren eigentümlichen Einrichtung einer allgemeinen Auskunftspflicht geregelt, die der Abgabenbehörde die Handhabe bietet, auch außerhalb eines konkreten Verfahrens die für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen Tatsachen in Erfahrung zu bringen. Die Auskunftspflicht trifft sowohl den Abgabepflichtigen als auch andere Personen (Einschränkung siehe § 130). Das nach § 89 erzwingbare Verlangen nach Auskunftserteilung oder Vorlage von Unterlagen ist eine verfahrensleitende Verfügung (§ 71), gegen die ein abgesondertes Rechtsmittel (§ 190) nicht zulässig ist.

Zu §§ 118 bis 120 (entsprechen §§ 144 bis 146 BAO): Die in der Bundesabgabenordnung getroffene Unterscheidung zwischen der Nachschau (§§ 144 bis 146) und den förmlichen abgabenbehördlichen Prüfungen, die sich wiederum in die Buch- und Betriebsprüfungen (§§ 147 bis 150) und in die Prüfungen von Aufzeichnungen (§§ 151 bis 152) gliedern, sollte nicht in die niederösterreichische Abgabenordnung übernommen werden. Die Buch- und Betriebsprüfungen sind für die Zwecke der Bundesabgaben bestimmt, da durch sie vor allem die genauen Einkommens- bzw. Gewinnermittlung erzielt werden soll. Für den Abgabebereich des Landes und der Gemeinden ist eine Einkommens- bzw. Gewinnermittlung als Bemessungsgrundlage in den Abgabenvorschriften nicht vorgesehen, sodaß mit entsprechend erweiterten Bestimmungen über die Nachschau das Auslangen gefunden werden kann. Eine Nachschau unterscheidet sich von einer Hausdurchsuchung dadurch, daß nur offenliegende oder offengelegte Verhältnisse an Ort und Stelle erhoben werden dürfen, während eine Durchsuchung nicht statthaft ist.

§ 119 entspricht § 145 BAO, jedoch haben die Bestimmungen über die Zölle und sonstige Eingangsabgaben zu entfallen.

§ 120 entspricht § 146 BAO mit Ausnahme des letzten Satzes, da nach der einheitlichen Regelung nach § 64 Abs.7 über Verlangen eine

Abschrift einer Niederschrift auszufolgen ist.

Zu § 121 (entspricht § 154 BAO): Diese den Bedürfnissen der Praxis entsprechende Bestimmung soll dazu dienen, den amtlichen Überwachungsorganen die Aufnahme von Beständen an verbrauchssteuerpflichtigen Gegenständen zu erleichtern.

Zu § 122 (entspricht § 155 BAO): Im Abs.1 lit.b wird gegenüber der Fassung des § 155 Abs.1 lit.b BAO berücksichtigt, daß bei Übertretungen wegen Verkürzung oder Gefährdung von Landes- und Gemeindeabgaben das Verwaltungsstrafgesetz Anwendung zu finden hat.

Eine Unzuverlässigkeit des Betriebsinhabers oder des verantwortlichen Betriebsleiters wird immer dann anzunehmen sein, wenn dieser gegen verbrauchssteuerrechtliche Vorschriften gröblich oder mehrfach verstossen hat.

Zu §§ 123 und 124 (entsprechen §§ 156 und 157 BAO): Die Übernahme in amtliche Verwahrung (§ 123 Abs.1) und das Verfügungsverbot (§ 123 Abs.2) sind nur vorläufige Sicherungsmaßnahmen, die gemäß § 123 Abs.3 nicht länger als zwei Wochen aufrecht erhalten werden dürfen. Sie müssen innerhalb dieses Zeitraumes entweder ersatzlos aufgehoben werden oder sie sind durch einen die Beschlagnahme des Gegenstandes aussprechenden Bescheid zu ersetzen. Erst gegen diesen Bescheid ist ein abgesondertes Rechtsmittel zulässig. Soweit Abgabenvorschriften Bestimmungen enthalten, die über die Vorschriften des 4. Abschnittes, Unterabschnitt C, hinausgehen, werden sie nicht berührt (§ 124).

Zu § 125 (entspricht § 158 BAO): Auch für den Bereich der Landes- und Gemeindeabgaben soll die Beistandspflicht vorgesehen werden. Für ein unmittelbares Einvernehmen im Wege der Rechtshilfe mit der Österreichischen Nationalbank besteht im Anwendungsbereich dieses Gesetzes keine Notwendigkeit.

So sehr es auch zu begrüßen wäre, wenn die Gerichte auch den Abgabenbehörden des Landes und der Gemeinden die für dieselben bedeutsamen Urteile, Beschlüsse und dgl. in Abschrift übermitteln würden, wäre damit eine über die heutige Rechtslage hinausgehende und nach Ansicht des Bundesministeriums für Justiz nicht zumutbare Belastung der Gerichte verbunden, weshalb die Bestimmung des § 158 Abs.3 letzter Satz BAO nicht übernommen werden soll. Somit sei ausdrücklich festgestellt, daß durch die Regelung des § 125 eine Änderung des bestehenden Rechtszustandes nicht erfolgt. Es wird demnach durch die Abgabenbehörden des Landes und der Gemeinden Rechtshilfe nur in dem bisherigen Ausmaß in konkreten Fällen begehrt werden können. Für § 125 wird die Zustimmung der Bundesregierung gemäß Art.97 Abs.2 B-VG. einzuholen sein.

Zu § 126 (entspricht § 158 Abs.4 BAO): Diese Bestimmung dient lediglich der Klarstellung.

Zu §§ 127 bis 149 (entsprechen §§ 161 bis 184 BAO): Im Abschnitt über das Ermittlungsverfahren wird geregelt, wie die Abgabenbehörden vorzugehen haben, um sich unter Ausübung der ihnen eingeräumten Befugnisse die Grundlagen für die zu erlassenden Bescheide zu verschaffen. Den Abgabenbehörden stehen hiebei die Behelfe zur Verfügung, die die Abgabepflichtigen auf Grund der ihnen auferlegten Offenlegungspflicht beizustellen haben. Anschließend werden die Beweismittel behandelt, deren sich die Abgabenbehörden bei der Prüfung der Angaben der Abgabepflichtigen und die Abgabepflichtigen zur Erhärtung ihrer Angaben bedienen können.

Dem bisher geltenden Abgabenverfahrensrecht sind eingehende Bestimmungen über die Arten der Beweise und deren Aufnahme fremd. In engster Anlehnung an das AVG. sollen nunmehr auch für das Abgabenverfahren die dort festgelegten Bestimmungen über die Beweise inhaltlich und vielfach auch wörtlich gleichlautend übernommen werden.

Zu § 127 (entspricht § 161 BAO): Der hier normierten Verpflichtung der Behörde steht die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei der Erhebung von Abgaben gegenüber, die sich insbesondere aus der Bestimmung des § 95 ergibt.

Als "vorläufig" bezeichnete Abgabenerklärungen sind jedenfalls ergänzungsbedürftig und führen zur Erlassung von Ergänzungsaufträgen.

Das Gesetz verlangt nur den Vorhalt von Bedenken in tatsächlicher, nicht auch in rechtlicher Hinsicht. Es müssen daher nur Tatsachen und Beweise dem Abgabepflichtigen vorgehalten werden, nicht aber die daraus von der Behörde zu ziehenden rechtlichen Folgerungen. Die Behörde ist daher nicht verpflichtet, die Partei zu jener Rechtsansicht vorher zu hören, die sie ihrer Entscheidung zugrunde zu legen beabsichtigt.

Zu § 128 (entspricht § 163 BAO): Sind die Bücher und Aufzeichnungen formell ordnungsmäßig, besteht ein Rechtsanspruch darauf, daß deren Ergebnisse der Abgabenerhebung zugrunde gelegt werden. Eine sachliche Mangelhaftigkeit müßte diesfalls die Behörde beweisen.

Zu § 129 (entspricht § 164 BAO): Die im § 112 Abs. 2 dem Abgabepflichtigen auferlegte Verpflichtung erfährt durch diese Bestimmung eine gewisse Einschränkung, weil er erst dann zur Vorlage verhalten werden soll, wenn seine bloße Auskunftserteilung nicht zum Ziel führt.

Der Abgabepflichtige kann zur Vorlage seiner Bücher und Aufzeichnungen auch gezwungen werden (§ 89), aber er ist nicht verpflichtet, die Gewahrsame darüber aufzugeben; er hat lediglich die Einsichtnahme zu gestatten.

Die Bestimmung des § 164 Abs. 1 zweiter Satz BAO wird nicht übernommen, da ihr im Bereich der Landes- und Gemeindeabgaben nur untergeordnete Bedeutung zukommt und bei deren Vollziehung Härten auftreten können.

Zu § 130 (entspricht § 165 BAO): Unter "anderen Personen" sind sowohl die nach § 117 in Frage kommenden Auskunftspersonen, wie auch insbesondere Zeugen im formellen Sinn (§§ 134 ff.) und Sachverständige (§§ 142 ff.) zu verstehen.

Zu §§ 131 und 132 (entsprechen §§ 166 und 167 BAO): Die in den §§ 131 bis 147 beispielsweise aufgezählten Beweismittel sind grundsätzlich gleichwertig. Es ist Sache der Behörde, diese auszuwählen.

Auch die Frage, welchen Beweismitteln (etwa welcher von mehreren Zeugenaussagen) die Behörde Glauben schenkt, unterliegt der freien Beweiswürdigung. Die Behörde hat aber stets die Erwägungen, von denen sie sich bei der Beweiswürdigung leiten läßt, den Parteien bekanntzugeben und zwar spätestens in der Begründung ihrer Entscheidung; das gilt auch für offenkundige oder amtsbekannte Tatsachen.

Zu § 134 (entspricht § 169 BAO): Diese Bestimmung legt eine allgemeine Zeugenpflicht im Abgabeverfahren fest.

Zu § 135 (entspricht § 170 BAO): Die hier angeführten Ausschließungsgründe sind erschöpfend und sind von Amts wegen wahrzunehmen. In Ziffer 3 wird abweichend von § 170 BAO zwecks textlicher Vereinfachung nur von Organen der Gebietskörperschaften gesprochen.

Zu § 136 (entspricht § 171 BAO): Während die Ausschließungsgründe des § 135 von Amts wegen wahrzunehmen sind, bedarf es in den Fällen des § 136 der Initiative des Zeugen.

Zu § 137 (entspricht § 172 BAO): Die Verpflichtung zur Vorlage erfährt eine Einschränkung durch § 136; siehe auch § 130. Die Übernahme des § 172 Abs. 2 BAO unterbleibt aus den zu § 129 angeführten Gründen.

Zu § 138 (entspricht § 173 BAO): Der Ausspruch über den Kostenersatz (Abs. 2) erfolgt bescheidmäßig und kann vom Zeugen gesondert angefochten werden.

Zu §§ 139 und 140 (entsprechen §§ 174 und 175 BAO): Die Unterlassung der Wahrheitserinnerung (§ 139) bildet einen Verfah-

Tragsmangel. Eidliche falsche Zeugenaussagen im verwaltungsbehördlichen Abgabeverfahren werden ebenso wie unbeeidete falsche Aussagen vor Verwaltungsbehörden nach Art. IX EGVG. als Übertretungen gerichtlich bestraft.

Im Bereich der Landes- und Gemeindeabgaben ist die eidliche Einnahme insoweit beschränkt, als diese nur bei Abgabenbehörden vorgenommen werden kann, bei denen ein rechtskundiger Bediensteter tätig ist.

Zu § 141 (entspricht § 176 BAO): Für die bescheidmäßig festzusetzende Entschädigung gelten die §§ 2 bis 17 des Gebührenanspruchsgesetzes, BGBl. Nr. 2/1958, sinngemäß.

Zu § 142 (entspricht § 177 BAO): Können sich die Organe der Behörde selbst ein klares Bild von der Sachlage beschaffen, müssen Sachverständige nicht herangezogen werden. Die Beurteilung, ob die Beiziehung von Sachverständigen notwendig ist, ist allein Sache der Behörde, doch müssen der Partei die diesbezüglichen Erwägungen bekanntgegeben werden, falls ihrem Antrag nicht entsprochen wird. Bei der Wertung widersprechender Gutachten gibt nur der innere Wahrheitswert des Gutachtens den Ausschlag, weil auch Gutachten (auch solche öffentlich bestellter Sachverständiger) der freien Beweiswürdigung unterliegen (§ 132 Abs. 2).

Zu §§ 143 bis 146 (entsprechen §§ 178 bis 181 BAO): Über den Ersatzanspruch des Sachverständigen (§ 146), welcher nach den §§ 18 bis 38 des Gebührenanspruchsgesetzes, BGBl. Nr. 2/1958, zu beurteilen ist, ist bescheidmäßig abzusprechen.

Zu § 147 (entspricht § 162 BAO): Diese Bestimmung ist unter Berücksichtigung des Abgabenrechtes dem § 54 AVG. nachgebildet.

Zu § 148 (entspricht § 183 BAO): Mit dieser Bestimmung soll mit Rücksicht auf die im Abgabeverfahren herrschende Officialmaxime (§ 93) klargestellt werden, daß Beweise auch von Amtswegen aufzunehmen sind, und daß ebenso wie nach § 55 AVG. Beweise auch im Wege der Amtshilfe aufgenommen werden können. Ferner sollen Vorkehrungen gegen kostspielige Beweisaufnahmen und gegen in Verschleppungsabsicht gestellte Beweisanträge getroffen werden. Schließlich soll im Abs.4 der auch im § 45 Abs.3 AVG. und im § 47 Abs.1 Abgabenrechtsgesetz ausgesprochene Grundsatz des Parteiengehörs hier nochmals (vgl. auch §§ 93 Abs.2 und 127) hervorgehoben werden.

Zu § 149 (entspricht § 184 BAO): Die Bestimmungen über die Schätzung stellen eine notwendige Ergänzung der Vorschriften der §§ 92 und 93 dar.

Es ist gleichgültig, ob die Gründe, die zu einer Schätzung führen, auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen zurückzuführen sind oder nicht. Auch ein Beweisnotstand des Abgabepflichtigen schließt die Möglichkeit der Schätzung nicht aus.

Die Schätzungsgrundlagen müssen in einem einwandfreien Verfahren ermittelt werden, wobei sich die Behörde über erhebliches Vorbringen des Abgabepflichtigen nicht hinwegsetzen darf, ohne es zu prüfen. Abweichungen von den Parteiangaben bzw. die dazu führenden behördlichen Feststellungen sind jedenfalls dem Abgabepflichtigen vorzuhalten (§ 93 Abs.2 und § 127), ansonsten liegt ein Verfahrensmangel vor. Selbst die Berufungsbehörde darf, auch wenn dies die erste Instanz nicht tat, zur Schätzung schreiten, wenn hierfür ausreichende Gründe vorhanden sind, doch darf das Parteiengehör hierbei nicht verletzt werden.

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im allgemeinen frei. Der Schätzungsvorgang muß aber - gleichgültig, welcher Weg beschritten wird - schlüssig sein.

Im Hinblick darauf, daß in einzelnen Abgabenvorschriften eigens auf die Verhältnisse bei einzelnen Abgaben abgestimmte Schätzungsbefugnisse festgelegt sind, erweist sich die Anfügung des Abs.4 als notwendig.

Zu § 150 (entspricht § 198 BAO): Abgabenbescheide sind schlechthin alle Bescheide, die ein Leistungsgebot in Bezug auf Erbringung einer abgabenrechtlichen Geldleistung enthalten und zwar ohne Rücksicht darauf, ob es sich hiebei um eine Abgabe im engeren Sinn oder um Nebenansprüche zu diesen handelt (§ 2). Auch Berufungsentscheidungen und Bescheide, die einen Abgabenbescheid ändern, sind, soweit sie eine neue Abgabensatzung enthalten, ihrem Charakter nach als Abgabenbescheide zu werten, woraus folgt, daß diese Bescheide in ihrem Spruch die Merkmale des Abs.2 enthalten müssen.

Zu § 151 (entspricht § 199 BAO): Es handelt sich hier um die im § 4 umschriebenen Fälle, in denen sich das Gesamtschuldverhältnis bereits unmittelbar aus der Abgabenvorschrift ergibt. Durch privatrechtliche Vereinbarungen kann das sich aus den Abgabenvorschriften ergebende Gesamtschuldverhältnis mit Wirkung gegenüber der Abgabenbehörde nicht ausgeschlossen werden. Es steht der Abgabenbehörde immer frei, ob sie das Leistungsgebot nur an einen oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richtet.

Zu § 152 (entspricht § 200 BAO): Sofern die Voraussetzungen des Abs.1 vorliegen, steht es im freien Ermessen der Behörde, ob sie den Bescheid zunächst als "vorläufigen" Bescheid erlassen will. Der Abgabepflichtige hat selbst bei Zutreffen der maßgeblichen Voraussetzungen keinen Rechtsanspruch auf die Erlassung eines nur vorläufigen Bescheides. Ein vorläufiger Bescheid erzielt die gleichen Wirkungen wie jeder andere Bescheid; er ist insbesondere der Rechtskraft fähig und wird vollstreckbar.



Die Ungewißheit (Abs.1) muß eine zeitliche sein; ist sie eine dauernde, mit deren Beseitigung nicht gerechnet werden kann, dann ist mit Schätzung (§ 149) vorzugehen.

Endgültige Bescheide, die an Stelle eines vorläufigen Bescheides treten, sind gemäß § 196 in vollem Umfang anfechtbar. Ist im Zeitpunkt der Erlassung eines endgültigen Bescheides über eine gegen den vorläufigen Bescheid eingebrachte Berufung noch nicht entschieden, so gilt gemäß § 204 die gegen den vorläufigen Bescheid eingebrachte Berufung auch als gegen den endgültigen Bescheid gerichtet. Auch das Recht, eine Abgabe endgültig festzusetzen, unterliegt der Verjährung (§ 156). Eine Frist für die Ersetzung des vorläufigen Bescheides durch einen endgültigen Bescheid ergibt sich nur aus der Verjährung. Der Beginn dieser Verjährungsfrist ergibt sich aus § 157 lit.c. Nimmt die Behörde innerhalb dieser Frist die endgültige Festsetzung nicht vor, so wird der bisher vorläufige Bescheid mit Ablauf der Verjährungsfrist auch materiell rechtskräftig,

Zu § 153 (entspricht §§ 201 und 202 BAO): Es erscheint auch bei der Selbstbemessung der Abgaben gerechtfertigt, dem Abgabepflichtigen im wesentlichen die gleiche Rechtsstellung einzuräumen, wie sie einem Abgabepflichtigen in einem mit Bescheid endenden Verfahren zukommt. Daraus folgt, daß gleich einem Abgabepflichtigen, dem gegen einen Abgabenbescheid das Rechtsmittel der Berufung zusteht, auch dem Abgabepflichtigen im Selbstbemessungsverfahren nunmehr das Recht gewährt sein soll, die eingereichte Selbstbemessungserklärung innerhalb eines Monats in unbeschränktem Umfang zu berichtigen. Ebenso wie die Behörde gegenüber den von ihr erlassenen Bescheiden soll darüber hinaus der Abgabepflichtige die Möglichkeit haben, bloße ~~Schreib- oder~~ Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche Unrichtigkeiten, die in der Abgabenerklärung unterlaufen sind, auch ~~über die einmonatige Frist hinaus~~ berichtigen zu können. Hiefür erscheint eine Frist von 6 Monaten als ausreichend (vgl. den mit Wirksamkeitsbeginn dieses Gesetzes außer Kraft tretenden § 7 Abs.3 des n.ö. Getränke- und Speiseabgabegesetzes, LGBl.Nr.48/1955).

Die im Abs.3 zweiter Satz getroffene Regelung bezweckt eine Verwaltungsvereinfachung. Abs.1 bis 3 sollen sinngemäß für den Fall gelten, daß nicht der Abgabepflichtige selbst, sondern ein Haftungspflichtiger die Einreichung der Erklärung vorzunehmen hat.

Zu § 154 (entspricht § 203 BAO): Diese Bestimmung regelt die Erlassung von Abgabenbescheiden hinsichtlich solcher Abgaben, die in Wertzeichen zu entrichten sind.

Zu § 155 (entspricht § 204 BAO): Eine Auf- oder Abrundung ist nur für bescheidmäßig festgesetzte Abgabebeträge vorgesehen; die Selbstbemessungsabgaben sind daher davon nicht betroffen. Abs.2 schafft für die im Lochkarten- oder ähnlichen Verfahren erlassenen Bescheide die aus technischen Gründen erforderliche Ausnahme.

§ 188 gilt nicht für die Festsetzung, sondern nur für die Vollstreckung und Rückzahlung.

Zu §§ 156 bis 158 (entsprechen §§ 207 bis 209 BAO): Hier sollen die Fristen bestimmt werden, nach deren Ablauf Abgaben nicht mehr festgesetzt werden können (Bemessungsverjährung). Ergänzend hierzu wird in § 185 die Frist geregelt, nach deren Ablauf die Einhebung und Einbringung von Abgaben nicht mehr zulässig ist (Einhebungsverjährung).

Die Verjährungsfrist, die bisher unterschiedlich geregelt war, wird nunmehr für alle Landes- und Gemeindeabgaben einheitlich festgesetzt.

Der Eintritt der Verjährung ist in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen zu berücksichtigen. Erfolgen Abgabenfestsetzungen trotz Eintritt der Verjährung, sind diese nicht nichtig, aber durch Berufung anfechtbar. Unterblieb die Anfechtung der Festsetzung verjährter Ansprüche, ist die Vorschreibung realisierbar.

"Unterbrechung" bedeutet, daß die bisher abgelaufene Verjährungszeit als unbeachtlich gilt und daß vom Ende des Unterbrechungsjahres an eine neue Verjährungsfrist (in voller Dauer, nicht bloß

in restlicher Dauer) zu laufen beginnt. "Hemmung" heißt dagegen, daß die begonnene Verjährungsfrist vorläufig nicht weiterläuft; wenn sie später aber weiterzulaufen beginnt, dann läuft sie nur in der restlichen Dauer weiter, sodaß sie auch während eines Kalenderjahres endigen kann.

Im Sinn der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes soll klargestellt werden, daß Unterbrechungshandlungen der Abgabenbehörden nur dann wirksam sind, wenn sie nach außen erkennbar waren. Im § 158 Abs.3 soll eine, von Unterbrechungen und Hemmungen unabhängige, absolute Verjährungsfrist geschaffen werden.

Zu § 159 (entspricht § 210 BAO): Abgaben sollen grundsätzlich mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe fällig werden, soweit die materiellen Vorschriften keinen anderen Fälligkeitstermin bestimmen.

Der einmal eingetretene Fälligkeitstag erfährt im weiteren Verfahren (z.B. § 161) keine Änderung.

Zu § 160 (entspricht § 211 BAO): Es handelt sich hier nicht um eine erschöpfende Aufzählung der zulässigen Entrichtungsarten für Abgaben, sondern nur um eine Regelung des Entrichtungszeitpunktes in den hier beispielsweise aufgezählten Fällen. Daraus ergibt sich, daß der Abgabenschuldner die Wahl hat, in einer der angeführten Entrichtungsformen seine Schuld, die eine Geldschuld und daher eine sogenannte Bringschuld ist, zu tilgen. Gemäß § 905 Abs.2 ABGB. trägt er aber auch die Kosten und die Gefahr der Übersendung des Geldbetrages. Es gilt daher im allgemeinen jener Tag als Erfüllungstag, an dem die Abgabenbehörde in die Lage versetzt wird, über den bezahlten Geldbetrag zu verfügen.

Zu § 161 (entspricht § 212 BAO): Die Bewilligung von Zahlungserleichterungen liegt im freien Ermessen der Behörde; sie kann daher die Bewilligung einer Zahlungserleichterung auch von

Bedingungen abhängig machen. Ergibt sich auf Grund des gehörig ermittelten Sachverhaltes, daß die termingerechte Entrichtung der Abgaben mit erheblichen Härten verbunden wäre und daß durch den Aufschub die Einbringlichkeit der Abgabe nicht gefährdet ist, dann hat die Behörde nach freiem Ermessen zu entscheiden, ob und in welchem Ausmaß Zahlungserleichterungen gewährt werden sollen. Da Landes- und Gemeindeabgaben in der Regel den im § 212 Abs.2 BAO vorgesehenen Grenzbetrag von S 30.000 nicht erreichen werden, erscheint es zweckmäßig, für die Auferlegung von Stundungszinsen die bewährte Regelung des § 8 Abs.1 Abgabeneinhebungsgesetz 1951 als Abs.2 beizubehalten. Es soll auf diese Weise den Abgabenbehörden ermöglicht werden, auf die Verhältnisse des Einzelfalles einzugehen, ohne an eine starre Regelung gebunden zu sein, die dann gegeben wäre, wenn die Bestimmung des § 212 Abs.2 erster Satz BAO etwa mit geringeren Betragsgrenzen (Bagatellgrenzen) übernommen werden würde. Im übrigen kommt die vorgeschlagene Regelung bei den von Gemeindeorganen zu erhebenden Abgaben der Stärkung der Gemeindeautonomie zugute.

Zu § 162 (entspricht § 213 Abs.4 und § 214 BAO): Zahlungen und sonstige Gutschriften sind grundsätzlich auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschulden zu verrechnen. Ausnahmen hiervon enthalten die Abs.2 bis 4.

Wird nur für einen bestimmten Teil des Abgabenrückstandes eine Zahlungserleichterung gewährt, dann dürfen die geleisteten Raten nur auf jene Rückstände verrechnet werden, für die die Ratenzahlung bewilligt wurde, auch dann, wenn außer diesen Rückständen noch andere ältere Fälligkeiten bestehen sollten.

Eine Übernahme der Abs.1 bis 3 des § 213 BAO, die die Grundsätze der Verrechnung bei wiederkehrend und bei nicht periodisch zu erhebenden Abgaben sowie bei Geldstrafen und Wertersatzten enthalten, unterbleibt, da die Anwendung solcher Vorschriften - abgesehen von der nicht in Betracht kommenden Bestimmung über die Wertersatzten - im Hinblick auf den in der Regel kleineren Umfang der für die Erhebung von Gemeindeabgaben zuständigen Behörden nicht zwingend vorgeschrieben werden soll.

Zu § 163 (entspricht § 215 BAO): Die Nichtübernahme einer dem § 213 Abs.1 bis 3 BAO ähnlichen Bestimmung bedingt eine entsprechende Abweichung in der Textierung gegenüber dem § 215 Abs.1BA außerdem unterbleibt die Übernahme des § 215 Abs.2 als speziell auf die Organisation der Bundesfinanzverwaltung abgestellte Bestimmung.

Zu den fälligen Abgabenschuldigkeiten im Sinn des Abs.1 gehören auch gestundete Abgaben, weil durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen der Fälligkeitstag der Abgaben nicht berührt wird.

Zu § 164 (entspricht § 216 BAO): Die Frage der Rechtmäßigkeit der seinerzeit erfolgten Abgabensfestsetzung wird durch den Abrechnungsbescheid nicht berührt. Dieser hat sich vielmehr lediglich damit zu befassen, ob die Anlastungen der Abgabensfestsetzung und die entsprechenden Gutschriften (insbesondere Zahlungen) in der kassenmäßigen Gebarung ihren richtigen Ausdruck gefunden haben.

Zu §§ 165 bis 169 (entsprechen §§ 217 bis 221 BAO): Klargestellt werden soll, daß von Nebengebühren (§ 2 Abs.2 lit.d) keine Säumniszuschläge zu entrichten sind. Die Grundlage für den Säumniszuschlag bildet jener Abgabebetrag, der mit Ablauf des Fälligkeitstages (§ 159 bzw. § 165 Abs.1) oder des durch Stundung hinausgeschobenen Zahlungstages (§ 161) oder bei Eintritt des Terminverlustes (§ 165 Abs.2 und § 178 Abs.5) noch unberichtigt aushaftet (§ 217).

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 5 Abs.2 auch auf den Säumniszuschlag. Ist jedoch die Abgabenschuld, für die eine Haftung geltend gemacht wird, bereits mit einem Säumniszuschlag belastet, so tritt bei einer Säumnis des Haftenden (wie auch bei neuerlicher Säumnis des Abgabepflichtigen) keine neuerliche Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein. Im § 169 unterbleibt die Rezeption der Wertgrenze des § 221 BAO, da ansonsten im Gegensatz zu den Bundesabgaben bei den geringen Beträgen an Landes- und Gemeindeabgaben in der

überwiegenden Mehrzahl der Fälle ein Säumniszuschlag überhaupt nicht anfallen würde. Die Übernahme der Wertgrenze des § 221 BAO hätte zur Folge, daß die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nur dann gegeben wäre, wenn die Abgabenschuld den Betrag von S 1.000 übersteigt.

Zu §§ 170 und 171 (entsprechen §§ 222 und 223 BAO): Die Regelung des § 170 entspricht im wesentlichen jener des § 56 ZPO. Die Verpfändung eines Bankdepots erfolgt durch Anweisung, daß Depot nunmehr für die Abgabenbehörde ~~innezuhaben~~en. Auch bei der Übernahme einer Haftung durch Dritte als Bürge und Zahler (§ 1357 ABGB.) bleibt der Abgabepflichtige ~~persönlicher Schuldner~~ner des Abgabenrückstandes. Auf den Umtausch gegebenen Sicherheiten besteht ein Rechtsanspruch (§ 171 Abs.1).

Zu §§ 172 und 173 (entsprechen §§ 224 und 225 BAO): Diese Bestimmungen sollen klarstellen, in welcher Weise die in abgabenrechtlichen Vorschriften vorgesehenen persönlichen und sachlichen Haftungen geltend zu machen sind und binnen welcher Frist der persönlich Haftende die Abgabenleistung zu erbringen hat. Durch Erlassung des Haftungsbescheides wird der Haftende zum Gesamtschuldner mit dem Abgabepflichtigen. Dem Haftenden steht gegen seine Heranziehung zur Haftung Berufung zu (§ 189), er kann aber auch gemäß § 193 den Abgabenanspruch selbst anfechten. Die Sachhaftung kommt in ihrer Wirkung einem abgabenbehördlichen Pfandrecht gleich. Die Verwertung der beschlagnahmten Sachen erfolgt gemäß § 87 Abgabenexekutionsordnung unter sinngemäßer Anwendung der §§ 37 bis 52 leg.cit. Die Sachhaftung unbeweglicher Sachen wird durch zwangsweise Pfandrechtsbegründung oder durch Pfandrechtsvormerkung oder durch Zwangsversteigerung der Liegenschaft geltend gemacht (§ 87 ff. Exekutionsordnung).

Zu §§ 174 bis 176 (entsprechen §§ 226 bis 228 BAO):

Gemäß § 198 kommt einer Berufung hinsichtlich des Eintrittes der Vollstreckbarkeit keine aufschiebende Wirkung zu.

§ 175 Abs.1 ist § 13 Abs.1 Abgabeneinhebungsgesetz 1951 nachgebildet.

Eine Mahnung ist insbesondere (§ 175 Abs.4 lit.b) nicht erforderlich, wenn der Abgabepflichtige eine selbstzahobemessende Abgabe zum Fälligkeitstag nicht entrichtet hat. Diesfalls kann somit ein Rückstandsausweis sofort ausgestellt werden. Nur obligatorische Mahnungen nach § 175, nicht auch bloße nicht zwingend vorgeschriebene Erinnerungen lösen eine Mahngebühr aus. Die Mahngebühr darf für die gleiche Abgabenschuld von jedem Abgabenschuldner nur einmal gefordert werden.

Hinsichtlich der Auf- und Abrundung der Mahngebühren gilt § 155. Im § 176 Abs.1 wurde der Mindestbetrag der Mahngebühr mit S 3, festgesetzt, damit zumindest die auflaufenden Kosten (Postgebühren) abgedeckt werden können.

Zu § 177 (entspricht § 229 BAO): Die Bestimmung des § 12 Abgabeneinhebungsgesetz 1951 über den Rückstandsausweis, der als Exekutionstitel gemäß § 4 Abgabensexekutionsordnung bzw. gemäß § 1 Exekutionsordnung gilt, soll im wesentlichen unverändert übernommen werden.

Der Rückstandsausweis ist kein Bescheid und daher nicht rechtsmittelfähig. Über Einwendungen gegen den Exekutionstitel (siehe § 15 Abgabensexekutionsordnung) ist jedoch mit rechtsmittelfähigem Bescheid abzusprechen.

Das Gericht hat den Rückstandsausweis nur auf seine formelle, nicht aber auch auf seine materielle Richtigkeit zu überprüfen (OGH.vom 15.10.1959, 3 Ob 172/59).

Zu § 178 (entspricht § 230 BAO): Durch Abs.4 soll analog der Bestimmung des § 165 Abs.3 eine Erleichterung für die Abgabepflichtigen geschaffen werden.

Abs.6 soll bewirken, daß die Hemmung der Vollstreckungsmaßnahmen im Falle des Widerrufs einer Zahlungserleichterung oder einer Abschreibung oder einer Entlassung aus der Gesamtschuld bis zum Ablauf der in diesen Fällen zu setzenden Nachfrist von zwei Wochen reicht.

Die Grundlage für die gemäß Abs.7 einzuleitenden Vollstreckungsmaßnahmen bildet der vollstreckbare Rückstandsausweis (§ 177), jedoch nicht etwa der Vollstreckungsbescheid. Dieser dient lediglich zur Rechtfertigung, warum die bewilligten Zahlungserleichterungen ohne besonderen bescheidmäßigen Widerruf (§ 217) und ohne Gewährung einer Nachfrist (§ 161 Abs.3), also mit sofortiger Wirkung außer Kraft gesetzt werden.

Zu § 179 (entspricht § 231 BAO): Die Aussetzung ist eine vorläufige und interne Maßnahme der Behörde, die in ihrem freien Ermessen liegt und über die auch kein Bescheid ergeht. Sie bewirkt kein Erlöschen des Abgabensanspruches. Allfällige bereits erworbene Pfandrechte werden hiedurch nicht berührt. Es bedarf auch keines bescheidmäßigen Widerrufs der Aussetzung. Besteht keine Aussicht auf spätere Einbringlichkeit, so kann der Abgabensanspruch als absolut uneinbringlich gemäß § 182 gelöscht werden; andernfalls erlischt der Abgabensanspruch erst mit Ablauf der Verjährungsfrist (§ 185).

Zu §§ 180 und 181 (entsprechen §§ 232 und 233 BAO): Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages ist nur zwischen dem Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenspruches (§ 3) und der Fälligkeit der Abgabenschuld (§ 159) zulässig. Für § 181 Abs.2 wird die Zustimmung der Bundesregierung gemäß Art.97 Abs.2 B-VG. einzuholen sein.

Zu § 182 (entspricht § 235 BAO): Voraussetzung für die von Amts wegen zu verfügende Löschung ist die absolute Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld; ausreichende persönliche oder sachliche Haftungen stehen daher einer Löschung entgegen, ebenso wie nur vorübergehende Uneinbringlichkeit (§ 179).



Zu § 183 (entspricht § 236 BAO): Der Abgabenschuldner hat keinen Anspruch auf Nachsicht seiner Abgabenschuld. Sein Ansuchen muß jedoch darauf geprüft werden, ob die Voraussetzungen für eine Nachsicht gegeben sind. Kommt die Abgabenbehörde nach dem Ergebnis dieser Ermittlungen zu der Ansicht, daß die Einziehung der Abgabe eine unbillige Härte bedeuten würde, so hat sie nach freiem Ermessen (§ 18) zu entscheiden, ob und inwieweit eine Nachsicht zu gewähren ist.

Da eine Nachsicht das Erlöschen des ~~Abgabensanspruches~~ als solchen zur Folge hat, kommt sie zwangsläufig auch allen Mitschuldern zugute. Eine Nachsicht darf daher nur dann erteilt werden, wenn die Billigkeitsgründe hinsichtlich aller Mitschuldner (Haftenden) gegeben sind. Erfüllt nur einer der Mitschuldner diese Voraussetzungen, kann diesem gegenüber gemäß § 184 vorgegangen werden.

Soweit ein Widerruf nicht ausdrücklich im Bescheid vorbehalten wurde, ist er nur unter den im § 217 umschriebenen Voraussetzungen zulässig. Durch den mit Bescheid auszusprechenden Widerruf lebt der Abgabensanspruch - ohne daß es eines neuen Leistungsgebotes bedarf - in dem Umfang wieder auf, in dem er vor der Abschreibung bestanden hat.

Die Einmahnung eines durch Widerruf wieder aufgelebten Rückstandes ist gemäß § 175 Abs.4 lit.f nicht erforderlich.

Zu § 184 (entspricht § 237 BAO): Um unbilligen Härten, die sich allenfalls auf Grund eines Gesamtschuldverhältnisses ergeben könnten, zu begegnen, soll hier die Möglichkeit geschaffen werden, einen Schuldner aus dem Gesamtschuldverhältnis zu entlassen, also eine nur diesem gegenüber wirkende Schuldbefreiung auszusprechen, ohne daß hiedurch der Abgabensanspruch als solcher gegenüber den anderen Gesamtschuldern erlischt.

Antragsteller kann nicht nur ein Gesamtschuldner im Sinn des § 4, sondern auch ein persönlich Haftender sein, der erst durch Geltendmachung der Haftung zum Gesamtschuldner wurde (§ 5).

Durch die bescheidmäßige auszusprechende Entlassung aus der Gesamtschuld erlangt der Antragsteller einen Rechtsanspruch darauf, nicht mehr in Anspruch genommen zu werden.

Im Gegensatz zu § 183 sind Maßnahmen gemäß § 184 hinsichtlich bereits entrichteter Abgaben nicht vorgesehen und daher unzulässig.

Zu § 185 (entspricht § 238 BAO): Die Bestimmungen über die Verjährung des Rechtes zur Einhebung und zwangsweisen Einbringung fälliger Abgaben (Einhebungsverjährung) sollen die derzeitige Regelung des § 15 Abgabeneinhebungsgesetz 1951 übernehmen. Die Verjährungsfrist soll jedoch auf fünf Jahr herabgesetzt werden. Entsprechend der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes soll im Abs.2 klargestellt werden, daß nur eine auch außerhalb der Abgabenbehörde in Erscheinung getretene Amtshandlung unterbrechende Wirkung hat.

Neu ist die entsprechend der Regelung bei der Bemessungsverjährung (§ 158 Abs.2) im Abs.3 aufgenommene Bestimmung über die Hemmung des Laufes der Verjährungsfrist.

Zu §§ 186 und 187 (entsprechen §§ 239 und 241 BAO): Unter Guthaben ist jener Betrag zu verstehen, der nach Durchführung der gemäß § 163 zwingend vorgesehenen Aufrechnungen verbleibt.

Wurden mehrere Personen für eine Abgabe als Gesamtschuldner (gemäß §§ 4 oder 5) in Anspruch genommen, dann ist jeder von ihnen zur Einbringung eines Rückzahlungsantrages berechtigt ohne Rücksicht darauf, aus wessen Vermögen die Zahlung, die zu dem Guthaben führte, tatsächlich geleistet wurde.

Zur Stellung eines Rückzahlungsantrages ist ansonsten nur der Abgabepflichtige selbst legitimiert, also nur der, welcher die Abgabe zu zahlen hatte oder in dessen Namen die Zahlung geleistet wurde, denn die Abgabenbehörde hat Einzahlungen auf ein bestimmtes Konto stets als Zahlungen des Abgabenschuldners anzusehen, gleichgültig von wem die Zahlung tatsächlich geleistet wurde.

Dem tatsächlichen Zahler bleibt die Möglichkeit, sich zivilrechtlich an den Abgabenschuldner zu halten, es wäre denn, daß die Zahlung durch die Abgabenbehörde zwangsweise erwirkt worden wäre (§ 187 Abs.1).

Der Anspruch auf Rückzahlung erlischt mangels besonderer abgabenrechtlicher Regelung gemäß § 1478 ABGB. nach dreißig Jahren. Die Aufrechnung gemäß § 186 Abs.2 steht im freien Ermessen der Behörde. Unter § 187 Abs.1 fallen nur die zu Unrecht vollstreckten Abgaben, wobei es gleichgültig ist, aus welchem Grund die Zwangsvollstreckung zu Unrecht erfolgte, z.B. weil die Abgabe bereits entrichtet, nachgesehen oder gestundet war oder die Vollstreckung gegen jemanden geführt wurde, gegen den sie mangels Leistungsgebot nicht hätte geführt werden dürfen. Dagegen ist ein Antrag nach § 187 nicht gerechtfertigt, wenn eine zu Unrecht festgesetzte Abgabe im Vollstreckungsweg eingebracht wurde, weil unrechtmäßige Festsetzungen nur im Rechtsmittelverfahren gegen den Abgaben(Haftungs)bescheid bekämpft werden können.

Der zu Unrecht vollstreckte Betrag ist jedenfalls zurückzuzahlen. Eine Verrechnung desselben mit etwa anderweitig bestehenden Abgabenschulden des Zahlers oder des tatsächlichen Abgabenschuldners, demnach eine Verrechnung im Sinn des § 163, ist hier nicht vorgesehen.

Zu § 188 (entspricht § 242 BAO): Nach der Abrundungsvorschrift des § 155 sind Abgaben, die 50 Groschen nicht übersteigen, nicht festzusetzen. Übersteigen sie diesen Betrag, so sind sie wohl festzusetzen, aber nach § 188 nicht gesondert zu vollstrecken, sondern erst, wenn der aus der Gebahrung aufscheinende Gesamtrückstand den Betrag von 10 Schilling übersteigt. Nur die Barrückzahlung von Kleinbeträgen ist unzulässig, dagegen müssen auch solche Guthaben verrechnet werden.

Zu §§ 189 bis 232: Im 7. Abschnitt sollen unter der Überschrift "Rechtsschutz" alle Bestimmungen zusammengefaßt werden, die sich mit den ordentlichen Rechtsmitteln, mit den sonstigen Abänderungen von Bescheiden und mit der Entscheidungspflicht befassen.

Die Bestimmungen über das Rechtsmittelverfahren sind überwiegend dem Abgabenrechtsmittelgesetz, BGBl.Nr.60/1949, entnommen. Es konnten jedoch einzelne Bestimmungen, die das Abgabenrechtsmittelgesetz als Teilregelung des Abgabenverfahrens wegen des sachlichen Zusammenhanges enthalten mußte (z.B. die allgemeinen Bestimmungen über Bescheide und deren Ausstattung, Befangenheit von Organen), in diesem Abschnitt entfallen, weil sie bereits in den vorangehenden Abschnitten behandelt wurden. Dadurch war es möglich, die aus dem Abgabenrechtsmittelgesetz übernommenen Bestimmungen in der Reihenfolge der Abwicklung eines Rechtsmittelverfahrens und sohin übersichtlicher als bisher zu gliedern.

Zu §§ 189 und 190 (entsprechen §§ 243 und 244 BAO): Im Gegensatz zur bisherigen Regelung (§ 3 AbgRG.) tragen nun alle Rechtsmittel die einheitliche Bezeichnung "Berufung". Erledigungen, die nicht Bescheide (§ 69 ff.) sind, sind nicht rechtsmittelfähig.

Nur das Verfahren betreffende Verfügungen (§ 190) sind z.B.: die Verweigerung der Akteneinsicht (§ 67), die Vorladung (§ 68), die Androhung einer Zwangsstrafe (§ 89), die Ablehnung eines Fristerstreckungsantrages (§§ 88 und 108), die Ablehnung von Beweis-anträgen (§ 148), der Auftrag zur Mängelbehebung (§ 62 Abs.2 und § 205) usw.

Zu § 191 (entspricht § 245 BAO): Die Berufungsfrist soll wie bisher nach § 9 AbgRG. einen Monat betragen und aus den Gründen der Abs.2 und 3 wie bisher einer Hemmung unterliegen. Obwohl eine Verlängerung der Berufungsfrist sowohl dem AVG. wie auch der ZPO. fremd ist, soll diese im Abgabenverfahren eingelegte Einrichtung beibehalten werden.

Die hemmende Wirkung (Abs.4) eines Antrages gemäß Abs.2 oder 3 tritt, entgegen der bisherigen Rechtslage, jedenfalls bei Einbringung des Antrages innerhalb der Berufungsfrist ein, und zwar mit dem Tag, an dem dieser Antrag nachweislich zur Post gegeben wurde.

Die Berufungsfrist läuft in diesen Fällen mit dem dem Tag der Zustellung der Mitteilung (Abs.2) oder des Bescheides (Abs.3) folgenden Tag restlich weiter (§ 86 Abs.1).

Zu § 192 (entspricht § 246 Abs.1 BAO): Die Bestimmung des § 11 Abs.1 erster Satz AbgRG. über die Aktivlegitimation zur Einbringung einer Berufung soll unverändert übernommen werden. Die Übernahme des § 246 Abs.2 BAO unterbleibt, da die Erlassung von Feststellungs- und Steuermeßbescheiden durch Organe des Landes oder der Gemeinden nicht vorgesehen ist.

Zu § 193 (entspricht § 248 BAO): Unabhängig davon, ob sich der Haftungspflichtige an einer Berufung des Abgabepflichtigen durch seinen Beitritt beteiligt hat (§§ 201 ff.) und auch unabhängig davon, ob der Abgabepflichtige seinerzeit Berufung eingelegt hat oder nicht, kann der Haftungspflichtige gegen den später an ihn ergehenden Haftungsbescheid volle Berufung einbringen. Er kann somit nicht nur gegen seine Heranziehung zur Haftung, sondern auch gegen den dieser Haftung zugrunde liegenden Abgabeananspruch berufen und selbst solche Gründe vorbringen, die der Abgabepflichtige vorzubringen versäumt hat oder mit denen er nicht durchgedrungen ist. Gemäß § 214 Abs.2 wirkt die über Berufung des Haftungspflichtigen ergehende Entscheidung auch für und gegen den Abgabepflichtigen; damit sie die vom Gesetz vorgesehene Wirkung erlangt (§ 74), muß eine den angefochtenen Abgabenbescheid abändernde oder aufhebende Berufungsentscheidung den gleichen Personen zugestellt werden, an die der angefochtene Bescheid seinerzeit ergangen ist.

Zu § 194 (entspricht § 249 BAO): Die im Abs.2 getroffene Regelung stellt eine Ausnahme von der im § 86 Abs.4 aufgestellten Norm dar.

Die Einbringung einer Berufung bei einer hierfür nicht zuständigen Behörde geht auf Gefahr des Berufungswerbers. Dieser muß eine

allfällige verspätete Weiterleitung der Berufung an die zuständige Behörde gegen sich gelten lassen.

Zu §§ 195 bis 198 (entsprechen §§ 250 Abs.1, 251, 252 Abs.3 und 254 BAO): Bei Berufungen, die nach Form und Inhalt den gesetzlichen Erfordernissen nicht entsprechen, ist dem Einschreiter die Behebung der Mängel gemäß § 62 Abs.2 bzw. § 205 aufzutragen. Nur der Spruch eines Bescheides ist der Rechtskraft fähig, daher kann nur dieser mit Berufung angefochten werden, nicht aber seine Begründung.

Auch neue Tatsachen und Beweise sowie nachträgliche Erweiterungen des Berufungsbegehrens, die im Zuge des Berufungsverfahrens, aber nach Ablauf der Berufungsfrist vorgebracht werden, sind bei der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen (vgl. § 93 Abs.4 und § 210). Die mündliche Einbringung einer Berufung (Niederschrift gemäß § 64) ist nur nach Maßgabe des § 62 Abs.3 zulässig.

Im Gegensatz zur bisherigen Regelung (§ 7 Abs.2 AbgRG), die eine Teilrechtskraft vorsah, sind nun auch ändernde Bescheide (§§ 216 ff., 228) ebenso wie endgültige Bescheide, die anstelle eines früheren oder vorläufigen Bescheides treten, in vollem Umfang anfechtbar; dies auch dann, wenn der endgültige mit dem vorläufigen Bescheid übereinstimmt.

Eine Berufung gegen einen ändernden Bescheid kann auch dazu führen, daß der Berufungserfolg über die Änderung hinausgeht, daß also das Leistungsgebot sogar geringer wird, als es der ursprüngliche, geänderte Bescheid vorsah.

Im § 198 soll ebenso wie im § 19 Abs.3 AbgRG. festgestellt werden, daß den Berufungen im Abgabenverfahren keine aufschiebende Wirkung zukommt.

Zu §§ 199 und 200 (entsprechen §§ 255 und 256 BAO): Der auf die Einbringung einer Berufung Verzichtende muß sich nach § 199 Abs.2, dessen Fassung der bisherigen Judikatur entspricht, über die Tragweite seines Verzichtes klar gewesen sein. Die Gültigkeit eines Verzichtes erfordert, daß dem Abgabepflichtigen beim Verzicht die

Abgabenbelastung (Grundlage und Höhe der Abgaben) sowie auch allfällige Mehrbelastungen (Abweichungen gegenüber der bisherigen Belastung) bekanntgegeben wurden.

Der letzte Satz des § 255 Abs.2 BAO wird nicht übernommen, da auch hier die einheitliche Regelung des § 64 Abs.7 gilt.

§ 200 übernimmt die Bestimmung über die Zurücknahme einer Berufung aus dem bisherigen Recht (§ 21 AbgRG.) und stellt klar, daß eine Zurücknahmeerklärung nur mit Zustimmung aller Mitglieder der Berufung Beigetretenen wirksam abgegeben werden kann.

Die Übernahme des § 256 Abs.3 BAO unterbleibt, da hierfür keine Notwendigkeit besteht. Im übrigen ist eine bescheidmäßige Einstellung des Berufungsverfahrens nach Zurücknahme der Berufung auch im AVG. nicht vorgesehen.

Zu §§ 201 und 202 (entsprechen §§ 257 und 258 BAO): Der Beigetretene wird Partei des Berufungsverfahrens (§ 55 Abs.1) und erwirbt die Rechte eines Berufungswerbers im gleichen Ausmaß als sie dem Berufungswerber selbst im Zeitpunkt der Beitrittserklärung zustehen (z.B. auch das Antragsrecht nach § 206). Im Gegensatz zum bisherigen Recht (§ 15 AbgRG.) soll die Frist zur Abgabe der Beitrittserklärung fallen gelassen werden, so daß ein Beitritt solange vollzogen werden kann, als über die eingebrachte Berufung noch keine rechtskräftige Entscheidung vorliegt. Über die Beitrittsberechtigung ist nunmehr nur im Fall der Zurückweisung der Beitrittserklärung ein Bescheid zu erlassen. Das Abwarten mit der Sachentscheidung (§ 202 Abs.2 lit.b) kann formell (§ 211) oder formlos erfolgen.

Zu § 203 (entspricht § 273 BAO): Als unzulässig zurückzuweisen, gegebenenfalls von der Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 208), sind insbesondere verspätete Berufungen, Berufungen gegen verfahrensleitende Verfügungen (§ 190), ferner gegen Bescheide der Abgabenbehörden zweiter Instanz (§ 215) und solche, auf deren Einlegung gemäß § 199 rechtsgültig verzichtet wurde, sowie Berufungen bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters.

Zu § 204 (entspricht § 274 BAO): Durch diese in Ergänzung des § 196 aufgenommene Bestimmung tritt eine wesentliche Verbesserung des Rechtsschutzes der Abgabepflichtigen ein, die gleichzeitig eine Vereinfachung des Verfahrens mit sich bringt. Im Interesse des Abgabepflichtigen soll hier vorgesehen werden, daß eine Berufung gegen einen vorläufigen oder nachträglich geänderten Bescheid, über die im Zeitpunkt der Erlassung des endgültigen oder ändernden Bescheides noch nicht entschieden war, auch als gegen den endgültigen oder den ändernden Bescheid gerichtet gelten soll, soweit dieser dem Berufungsbegehren nicht Rechnung getragen hat. Während nämlich bisher in jenen Fällen, in denen ein durch Berufung angefochtener Bescheid in der Folge abgeändert (oder, wenn er ursprünglich vorläufiger Natur war, als endgültig erklärt) wurde, bei sonstigem Verlust des Rechtsmittels eine neuerliche Berufung eingebracht werden mußte, wird diese Notwendigkeit nunmehr entfallen. Die gegen den ursprünglichen Bescheid gerichtete Berufung wird vielmehr als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet gelten, soweit sie nicht eben durch den Inhalt dieses späteren Bescheides hinfällig geworden ist. Dadurch wird das Recht des Abgabepflichtigen, den späteren Bescheid nach seinem ganzen Umfang anzufechten (§ 196), nicht berührt.

Zu § 205 (entspricht § 275 BAO): Bei formalen Mängel der Berufungsschrift gilt ergänzend die allgemeine Bestimmung des § 62 Abs.2. Dem Auftrag zur Mängelbehebung kommt eine Rechtskraftwirkung nicht zu, daher ist dagegen ein Rechtsmittel unzulässig. Bei lediglich mangelhaften oder unzutreffenden Begründungen ist § 205 nicht anwendbar. Wird einem berechtigten Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht fristgerecht oder zwar fristgerecht, aber unbefriedigend entsprochen, so ist ein Bescheid zu erlassen, mit dem die Zurücknahme der Berufung festgestellt wird. Dieser Bescheid (§ 69 Abs.1 lit.b) ist rechtsmittelfähig. Die Frist ist verlängerbar (§ 88 Abs.2), doch kommt dem Antrag keine hemmende Wirkung zu.



Zu § 206 (entspricht § 276 BAO): Hier sollen die bisherigen Bestimmungen über den Einspruchsbescheid (§ 41 AbgRG.), die sich in der Praxis als erhebliche Verwaltungsvereinfachung bewährt haben, übernommen werden. Anstelle der Bezeichnung "Einspruchsbescheid" wird der der Rechtslage besser entsprechende Ausdruck "Berufungsvorentscheidung" verwendet, weil es ein Rechtsmittel des "Einspruches" im Abgabenverfahren nicht gibt und weil durch das Wort "Berufungsvorentscheidung" besser ausgedrückt wird, daß es sich um eine vorläufige Entscheidung handelt, die der Abgabepflichtige durch einen rechtzeitig gestellten Antrag außer Kraft setzen kann.

Die gegenüber dem § 276 Abs.1 modifizierte und ergänzte Textierung des Abs.1 soll der Klarstellung dienen.

Zu § 207 (entspricht § 277 BAO): Im Interesse der Verwaltungsvereinfachung soll im § 207 die im bisherigen Recht nicht vorgesehene Bestimmung aufgenommen werden, daß mehrere gegen den gleichen Bescheid eingebrachte Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden sind. Die Bestimmung entspricht dem im § 214 Abs.1 aufgestellten Grundsatz, daß in einem Berufungsverfahren nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden können und daß die Berufungsentscheidungen für und gegen die gleichen Personen wirken wie der angefochtene Bescheid.

Zu § 208 (entspricht § 278 BAO): Ebenso wie bisher nach § 41 Abs.3 Abgabenrechtsmittelgesetz soll auch nach § 208 die Abgabenbehörde zweiter Instanz gegebenenfalls zur Zurückweisung der Berufung berechtigt sein, wie diese nach § 209 im Berufungsverfahren überhaupt die gleichen Rechte und Pflichten wie die Abgabenbehörde erster Instanz haben soll. Daher finden auch die allgemeinen, nicht nur auf das Berufungsverfahren zugeschnittenen Bestimmungen auf das Rechtsmittelverfahren volle Anwendung.

Zu § 209 (entspricht § 279 BAO): Zu den Pflichten der Abgabenbehörden gehören insbesondere die Beachtung der in den §§ 92 und 93 aufgestellten Grundsätze (Gleichmässigkeit der Ab-

gabenerhebung, amtswegige Erfassungs- und Ermittlungspflicht, Wahrung des Parteiengehörs, Nachprüfung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse), ferner die Prüfung der Erklärungen (§§ 127 ff.), Durchführung der Beweise (§ 148) und Vornahme von Schätzungen (§ 149).

Die Befugnisse der Abgabenbehörden ergeben sich insbesondere aus den Bestimmungen der §§ 117 bis 124.

Zu § 210 (entspricht § 280 BAO): Diese Bestimmung entspricht dem Grundsatz der amtswegigen Wahrheitsfindung und stellt gleichzeitig klar, daß im Abgabenberufungsverfahren ein sogenanntes Neuerungsverbot nicht besteht (siehe auch § 93). Es kann daher das Berufungsbegehren auch nach Ablauf der Berufungsfrist (§ 191 Abs.1) erweitert werden.

Tatsachen und Beweise, die erst nach Abschluß des Berufungsverfahrens neu hervorkommen, können Anlaß zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 224 geben.

Zu § 211 (entspricht § 281 BAO): Hier sollen die Bestimmungen des § 42 AbgRG. über die Aussetzung der Berufungsentcheidung übernommen werden.

Bei anhängigen Berufungen "wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage" handelt es sich nicht um Vorfragen im Sinn des § 94, sondern es soll die abzuwartende Entscheidung lediglich zum Vorbild dienen; weiters sollen hiedurch divergierende Entscheidungen möglichst verhindert werden.

Dagegen handelt es sich bei den "sonst vor einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde anhängigen Verfahren" in der Regel um echte Vorfragen im Sinn des § 94.

In beiden Fällen hat die Berufungsbehörde nach ihrem freien Ermessen die Wahl, ob sie die maßgebende Entscheidung formlos abwarten oder ob sie mit Bescheid ihre Entscheidung formell aussetzen will; nur letzteren Falls tritt Hemmung der Verjährungsfrist ein (§ 158 Abs.2 lit.b).

Zu § 212 (entspricht § 288 Abs.1 BAO): Die Bestimmungen über den Inhalt der Berufungsentscheidung konnten im § 212 einfacher gestaltet werden, da die allgemeinen Vorschriften über die äußere Form der Bescheide, die auch für Rechtsmittelentscheidungen gelten, bereits in den §§ 69 ff. enthalten sind. Die Vorschrift, daß der Spruch auch über den Wert des Streitgegenstandes und die Kostenpflicht abzusprechen hat, konnte mit Rücksicht auf die Neuregelung der Kostenbestimmungen (§ 233) fallen gelassen werden.

Zu § 213 (entspricht § 289 BAO): Durch Abs.1 soll bewirkt werden, daß - abgesehen von den Fällen des § 208 - die zweitinstanzliche Berufungsentscheidung grundsätzlich eine Sachentscheidung ist. Durch den zweiten Satz des Abs.1 ist klargestellt, daß die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Angelegenheit nur dann an die erste Instanz zurückverweisen darf, wenn in dem betreffenden Verfahren noch keine Berufungsvorentscheidung ergangen ist. Die Berufungsbehörde muß in ihrer Entscheidung über alle jene Punkte absprechen, die der Berufungswerber bekämpft hat, sie hat aber auch in Beachtung der Vorschriften der §§ 92, 93 und 210 den angefochtenen Bescheid in allen anderen Belangen auf seine Gesetzmäßigkeit und Richtigkeit einer Prüfung zu unterziehen und deren Ergebnis ihrer Berufungsentscheidung zugrunde zu legen. Sie kann daher über das Berufungsbegehren hinaus den angefochtenen Bescheid sowohl zu Gunsten als auch zu Ungunsten des Berufungswerbers ändern.

Zu § 214 (entspricht § 290 BAO): Hier wird aus dem bisherigen Recht (§ 13 Abs.2 AbgRG.) der Grundsatz übernommen, daß im Berufungsverfahren nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden können und daß die Berufungsentscheidung für und gegen den gleichen Personenkreis wie der angefochtene Bescheid wirkt. Auch soll klargestellt werden, daß die über Berufung eines Haftenden ergehende Berufungsentscheidung die gleiche Wirkung auch für und gegen den Abgabepflichtigen haben soll.

Hat von mehreren Gesamtschuldern nur einer Berufung erhoben, so erlangt die ergehende Berufungsentscheidung auch den anderen, dem Berufungsverfahren nicht beigetretenen (§ 201) Gesamtschuldern gegenüber Rechtswirkung.

Wurde durch Berufungsentscheidung der angefochtene Bescheid geändert oder aufgehoben, dann muß die Berufungsentscheidung, damit sie die vom Gesetz vorgesehene Wirkung erlangt, den gleichen Personen zugestellt werden wie der angefochtene Bescheid (§ 74).

Zu § 215 (entspricht § 291 BAO): Die Bestimmung des § 7 Abs.3 AbgRG., daß gegen Entscheidungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht gegeben ist, daß somit im Abgabenverfahren ein nur zweistufiger Instanzenzug vorgesehen ist, soll im § 215 beibehalten werden. Dies gilt nicht nur für Rechtsmittelentscheidungen, sondern auch für alle sonstigen Bescheide der Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zu §§ 216 bis 231: Unter der dem AVG. entnommenen Überschrift "Sonstige Abänderungen von Bescheiden" sollen ebenso wie dort die Fälle der Abänderung und Behebung von Amts wegen, die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand behandelt werden. In Anlehnung an den systematischen Aufbau des AVG. sollen die Bestimmungen über die amtswegige Änderung oder Zurücknahme von Bescheiden in jenen Abschnitt überstellt werden, der vom Rechtsschutz handelt. Zugleich wird eine wesentliche Einschränkung der Änderungsmöglichkeit vorgesehen, die im Interesse der Abgabepflichtigen und der Klarheit des Verfahrens die materielle Rechtskraft soweit als möglich verwirklichen soll. Außerhalb eines Rechtsmittelverfahrens und wenn nicht die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens oder eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegeben sind, soll daher eine Änderung oder Zurücknahme von Bescheiden künftig nur bei Zutreffen einer der in den §§ 216 bis 223 erschöpfend geregelten Voraussetzungen möglich sein.

Zu § 216 (entspricht § 293 BAO): Die Vornahme einer Berichtigung unterliegt dem freien Ermessen der Behörde. Es sind nur solche Fehler berichtigungsfähig, die der Behörde selbst bei Ausfertigung ihres Bescheides unterlaufen sind, dagegen nicht auch Fehler, die durch die Partei z.B. durch offensichtlich irrtümliche Angaben veranlaßt wurden; diese können nur im Rechtsmittelverfahren behoben werden.

Ein Schreib- oder Rechenfehler liegt vor, wenn der Irrtum für jedermann erkennbar ist. Das Einsetzen eines falschen Abgabebetrages trotz richtiger Feststellung der Bemessungsgrundlage ist daher als Rechenfehler zu werten.

Eine "auf einem ähnlichen Versehen beruhende Unrichtigkeit" liegt vor, wenn der tatsächliche Inhalt des Spruches eines Bescheides von dem gewollten Inhalt des Spruches abweicht, dagegen rechtfertigen eine irriige Rechtsansicht, ein Irrtum über den Sachverhalt oder den Sinn einer gesetzlichen Bestimmung keine Berichtigung. Der zu erlassende Berichtigungsbescheid tritt nicht an die Stelle des fehlerhaften Bescheides, sondern hat in seinem Spruch nur zu bestimmen, inwieweit der ergangene (fehlerhafte) Bescheid richtiggestellt wird. Eine Berufung kann sich daher nur gegen die Berichtigung als solche wenden, nicht aber auch gegen den etwa schon rechtskräftigen berichtigten Bescheid.

§ 196 trifft daher für Berichtigungsbescheide nicht zu.

Zu § 217 (entspricht § 294 BAO): Durch diese Bestimmung soll erreicht werden, daß einerseits die Abgabenbehörde in die Lage versetzt wird, sogenannte Begünstigungsbescheide unter den hier erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen abzuändern oder zurückzunehmen und daß andererseits auch die Partei gegen eine zu weitgehende oder gar willkürliche Abänderung oder Aufhebung von begünstigenden Verfügungen geschützt wird.

Wurde der Begünstigungsbescheid zulässigerweise ausdrücklich unter Vorbehalt des Widerrufs erlassen, so gelten die einschränkenden Voraussetzungen für die Abänderung oder Zurücknahme des Begünstigungsbescheides nicht. Wird in einem solchen Fall von einem vorbehaltenen

Widerruf Gebrauch gemacht, so ist mit besonderem, rechtsmittelfähigen Bescheid auszusprechen, daß die Wirkungen des Begünstigungsbescheides *ex nunc* erlöschen.

Wurde die Wirkung eines Begünstigungsbescheides vom Eintritt oder der Erfüllung einer Bedingung abhängig gemacht (z.B. Stundung gegen Leistung einer Anzahlung) und diese Bedingung nicht erfüllt, so erlangt die zugesagte Begünstigung keine Rechtswirksamkeit. Wurde das Erlöschen einer gewährten Begünstigung vom Eintritt oder Nichteintritt einer Bedingung abhängig gemacht (z.B. Terminverlust), so verliert die gewährte Begünstigung mit dem Eintritt der auflösenden Bedingung von selbst ihre Rechtswirksamkeit. In beiden Fällen bedarf es sohin keiner besonderen bescheidmäßigen Zurücknahme oder Aufhebung des Begünstigungsbescheides.

Zu §§ 218 und 219 (entsprechen § 295 Abs.2 und § 298 BAO):

§ 218 regelt die Abhängigkeit der Abgabenbescheide von Meß- und Zerlegungsbescheiden.

Im § 219 soll klargestellt werden, daß auch eine nachträgliche Änderung des für einen Bescheid maßgeblichen Hebesatzes eine Änderung dieses Bescheides nach sich ziehen muß.

Zu § 220 (entspricht § 299 BAO): Diese Bestimmung regelt die Behebungsmöglichkeit von Bescheiden in Ausübung des Aufsichtsrechtes durch die Oberbehörde.

Über Empfehlung des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst wurde auch eine dem § 299 Abs.3 BAO analoge Bestimmung aufgenommen. Demnach dürfen Berufungsentscheidungen wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts durch die Oberbehörde nur zum Zwecke der Klaglosstellung vor dem Verwaltungsgerichtshof (Verfassungsgerichtshof) aufgehoben werden. Nicht unter die Einschränkung der Behebbarkeit fallen Berufungsvor-entscheidungen (§ 206) sowie Entscheidungen, die die Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Grund eines Antrages nach § 232 Abs.2 (Geltendmachung der Entscheidungspflicht) getroffen hat.

Zu § 221 (entspricht § 300 BAO): Aus Gründen der Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens soll die Landesregierung von ihr selbst erlassene Bescheide in den Fällen des § 220 für Zwecke der Klaglosstellung vor dem Verwaltungsgerichtshof (Verfassungsgerichtshof) beheben können.

Zu § 222 (entspricht § 301 BAO): Sofern die Oberbehörde auf Grund einer Parteianregung (Aufsichtsbeschwerde) keinen Anlaß findet, von ihrem Behebungsrecht Gebrauch zu machen, ist sie nicht verpflichtet, einen (ablehnenden) Bescheid zu erlassen; es steht ihr allerdings frei, den Einschreiter hievon durch eine formlose Mitteilung in Kenntnis zu setzen. Einer solchen bloßen Mitteilung kommt mangels rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Wirkung kein Bescheidcharakter zu. Der Einschreiter kann durch die Ablehnung auch niemals in einem subjektiven Recht verletzt werden.

Zu § 223 (entspricht § 302 BAO): Im Interesse der Rechtssicherheit werden Maßnahmen gemäß §§ 216 bis 219 und gemäß § 220 Abs.1, 2 und 4 als nur befristet zulässig erklärt. Gleichfalls im Interesse erhöhter Rechtssicherheit soll eine Aufhebung von Bescheiden für Zwecke der Klaglosstellung des Beschwerdeführers vor dem Verwaltungsgerichtshof (Verfassungsgerichtshof) in jedem Abgabenverfahren nur einmal zulässig sein (Abs.2).

Zu §§ 224 bis 228: Die Bestimmungen über die Wiederaufnahme des Verfahrens bei Bescheiden, gegen die ein Rechtsmittel nicht oder nicht mehr zulässig ist, sind dem Abgabenrechtsmittelgesetz und dem allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz nachgebildet.

Zu § 224 (entspricht § 303 BAO): Die Wiederaufnahmsgründe sollen im Abs.1 in engster Anlehnung an § 69 Abs.1 AVG. erschöpfend aufgezählt werden, jedoch sollen alle diese Wiederaufnahmsgründe nur dann zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens führen, wenn die Berücksichtigung dieser Gründe tatsächlich eine Änderung des Bescheides zur Folge hat. Dadurch soll ein Verwaltungsleerlauf in jenen Fällen ver-

mieden werden, in welchen auch bei Berücksichtigung der Wiederaufnahmsgründe kein anders lautender Bescheid zu erwarten ist.

Wiederaufnahmsgründe nach Abs.1 lit.a sind nur gerichtlich strafbare Handlungen. Strafgerichtliche Verurteilung ist allerdings nicht erforderlich, es genügt, daß die objektiven Voraussetzungen zur Strafbarkeit vorliegen. Ein "Erschleichen" ist gegeben, wenn bei der Behörde objektiv unrichtige Angaben in Irreführungsabsicht gemacht wurden und diese Angaben dem Verfahren zugrunde gelegt wurden. Die neuen Tatsachen und Beweismittel (Abs.1 lit.b) dürfen nicht erst neu entstanden, sondern nur neu hervorgekommen sein; sie müssen also schon früher bestanden haben. "Tatsache" kann nur ein mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängender tatsächlicher Umstand sein, keinesfalls eine Änderung der rechtlichen Beurteilung von Tatsachen. Es obliegt der Partei nachzuweisen, daß sie kein Verschulden daran trifft, daß die Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren von ihr nicht geltend gemacht wurden.

Die Monatsfrist (Abs.2), die gemäß § 88 Abs.1 nicht verlängerbar ist, beginnt schon mit Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes, nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen.

Die amtswegige Wiederaufnahme hat mit der Antragswiederaufnahme die Gründe und die Einschränkung gemeinsam, daß die Berücksichtigung des Wiederaufnahmsgrundes zu einem anders lautenden Bescheid führen muß. Unterschiedlich ist, daß im Verfahren nach Abs.3 nicht die Monatsfrist des Abs.2 (sondern nur die Frist des § 225) gewahrt werden muß und daß es unmaßgeblich ist, ob die neuen Umstände im Erstverfahren unverschuldet nicht bekannt geworden sind oder ob jemanden hieran ein Verschulden trifft.

Die unrichtige Rechtsauslegung, ein Rechtsirrtum oder nachträglich als unrichtig oder unzweckmäßig erkannte behördliche Maßnahmen, die Änderung der Rechtsprechung der Höchstgerichte oder eine geänderte Rechtsansicht der Behörde rechtfertigen für sich alleine keine Wiederaufnahme von Amts wegen. Werden aber Wiederaufnahmsgründe im Sinn des Abs.1 festgestellt, dann können mit Rücksicht auf die Beseitigung des Erstbescheides und die von diesem völlig unabhängig vorzunehmende Erstellung des die Wiederaufnahme abschließenden Sachbescheides die-



sem auch eine andere Rechtsansicht oder neu erlassene oder geänderte höchstgerichtliche Entscheidungen zugrunde gelegt werden.

Zu § 225 (entspricht § 304 BAO): Eine Wiederaufnahme des Verfahrens soll nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig sein.

Zu § 226 (entspricht § 305 Abs.1 und 3 BAO): Die Entscheidung über die Wiederaufnahme soll grundsätzlich der Behörde zustehen, die den letztinstanzlichen Bescheid erlassen hat. Als Ausnahme von diesem Grundsatz bestimmt Abs.2, daß im Fall eines anlässlich einer Nachschau (§§ 118 bis 120) festgestellten Wiederaufnahmsgrundes die Entscheidung über die Wiederaufnahme von der Abgabenbehörde erster Instanz zu treffen ist, damit dem Abgabepflichtigen gegen den auf Grund der Prüfung ergehenden neuen Bescheid der Rechtszug an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gewahrt bleibt.

Zu § 227 (entspricht § 306 BAO): Diese Bestimmung soll der Abkürzung des Verfahrens dienen. Zwecks Prüfung der Frage, ob das Verfahren wieder aufzunehmen ist, ist sohin ein Ermittlungsverfahren nur soweit erforderlich, als es die Beurteilung der Wiederaufnahmsgründe verlangt und als die für die Beurteilung des Antrages maßgebenden Verhältnisse nicht schon im vorangegangenen Verfahren festgestellt wurden. Wird das Verfahren wieder aufgenommen, kann der Fall in vollem Umfang neu aufgerollt werden, weil der bisherige Bescheid zur Gänze beseitigt wird (§ 228 Abs.1) und der neue abschließende Sachbescheid zur Gänze an die Stelle des bisherigen Bescheides tritt.

Zu § 228 (entspricht § 307 Abs.1 und 3 BAO): Mit der im Abs.1 vorgesehenen Bestimmung, wonach ein die Wiederaufnahme bewilligender oder verfügender Bescheid stets mit der Sachentscheidung zu verbinden ist, soll eine unnötige Weitwendigkeit des Verfahrens vermieden werden.

Zu §§ 229 bis 231 (entsprechen §§ 308 bis 310 BAO): Anträge nach § 229 unterliegen der Entscheidungspflicht (§ 232). Bei Zutreffen der maßgebenden Voraussetzungen besteht ein Rechtsanspruch auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, der ebenso wie Berufungen grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung zukommt.

Nur Ereignisse der Außenwelt, nicht auch innere Denkvorgänge rechtfertigen eine Wiedereinsetzung. Ein Irrtum über den Fristablauf reicht sohin für eine Wiedereinsetzung nicht aus; wohl aber plötzliche Erkrankungen, die die Wahrung der Frist dadurch hinderten, daß sie einen Zustand der Handlungsunfähigkeit herbeiführten und die Partei außerstande setzten, sich während der Zeit bis zum Ablauf der Frist mit ihren Angelegenheiten zu befassen. Auch wenn das Ereignis erst am letzten Tag der bis dahin ungenützten Frist eintritt, genügt dies für den Anspruch auf Wiedereinsetzung.

Die im § 229 Abs.3 vorgesehene Monatsfrist ist nicht verlängerbar (§ 88 Abs.1).

§ 230 Abs.1 gilt auch dann, wenn das Hindernis erst nach Ablauf der vorgesehenen absoluten Frist weggefallen ist.

§ 231 Abs.1 findet auch bei Versäumnis der Frist gemäß § 206 Anwendung.

Die Ablehnung eines Wiedereinsetzungsantrages (§ 231 Abs.3) ergeht als Zurückweisung, wenn sie aus formellen Gründen (z.B. Mangel der Legitimation, Fristversäumnis) erfolgt, dagegen als Abweisung, wenn sie auf sachlichen Gründen (mangelnde oder nicht stichhaltige Begründung, mangelhafte Glaubhaftmachung) beruht.

Zu § 232 (entspricht § 311 BAO): Der Verwaltungsgerichtshof hat in wiederholten Erkenntnissen ausgesprochen, daß die Verpflichtung einer Verwaltungsbehörde zur Entscheidung über die bei ihr gestellten Anträge als allgemeiner Verfahrensgrundsatz auch in jenen Verwaltungsbereichen gilt, in denen es an einer dem § 73 AVG. entsprechenden ausdrücklichen Bestimmung fehlt, so auch im Abgabeverfahren. Dieser Rechtsauffassung soll durch Aufnahme einer Bestimmung Rechnung getragen werden, die sich an § 73 AVG.

unter Anpassung an die Besonderheiten des Abgabeverfahrens anlehnt. Angesichts des zweistufigen Instanzenzuges hat der Übergang der Entscheidungsbefugnis der säumigen Unterbehörde auf die Oberbehörde nur Bedeutung im Verhältnis zwischen den Abgabenbehörden erster und zweiter Instanz. Bei Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz treten die Voraussetzungen für die Einbringung der Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof ein (Art.132 B-VG. und § 27 VwGG. 1952).

Ein Devolutionsantrag wird nur dann Erfolg haben, wenn die Säumnis auf das alleinige Verschulden der Abgabenbehörde zurückzuführen ist. Diesfalls ergeht über den Antrag kein gesonderter Bescheid, sondern die Abgabenbehörde zweiter Instanz erläßt in Stattgebung des Parteibegehrens in der offenen Rechtssache einen abschließenden Bescheid. Dagegen ist selbst bei nur teilweisem Mitverschulden der Partei an der Säumnis der Devolutionsantrag von der Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Bescheid abzuweisen.

Zu §§ 233 und 234 (entsprechen §§ 312 und 313 BAO): Übereinstimmend mit dem AVG. soll der Grundsatz gelten, daß die Kosten für die Tätigkeit der Abgabenbehörden von Amts wegen zu tragen sind und daß die Parteien die ihnen im Abgabeverfahren erwachsenden Kosten selbst zu bestreiten haben. Kostenersatz sollen nur kraft besonderer gesetzlicher Anordnungen vorgesehen sein. Die bisher im Abgabenrechtsmittelgesetz enthaltenen Bestimmungen über Kostenersatz und Rechtsmittelgebühren sollen daher nicht mehr in Geltung gesetzt werden.

Zu §§ 235 bis 237 (entsprechen §§ 314 bis 316 BAO): Die grundsätzlichen Bestimmungen der §§ 233 und 234 erfahren im Verbrauchsteuerverfahren nur insoweit eine Durchbrechung, als für Amtshandlungen, die eine besondere Inanspruchnahme der Abgabenverwaltung darstellen, Kostenpflicht besteht. Die Entrichtung der Kommissionsgebühren (§ 236) soll nach dem Vorbild des §77 AVG. geregelt werden.

Zu §§ 238 bis 240: Diese Strafbestimmungen sind den Vorschriften der §§ 251, 252 und 48 des Finanzstrafgesetzes, BGBl.Nr.129/1958, nachgebildet, da letztere für die nicht bundesrechtlich geregelten Abgaben des Landes und der Gemeinden nicht gelten, andererseits aber eine entsprechende Regelung für die erwähnten Abgaben gerechtfertigt erscheint. Für die Bestimmungen der §§ 238 und 239 wird die Zustimmung der Bundesregierung gemäß Art.97 Abs.2 B-VG. einzuholen sein.

Zu § 241 (entspricht § 317 BAO): Im Interesse einer Verwaltungsvereinfachung soll bestimmt werden, daß abgabenrechtliche Begünstigungen, Berechtigungen oder Befreiungen von Pflichten, die nach bisherigem Recht zuerkannt wurden, ohne besondere neuerliche Zuerkennung aufrechtbleiben, wenn die für die Gewährung erforderlich gewesenen Voraussetzungen auch nach diesem Gesetz vorliegen.

Zu § 242 (entspricht § 318 BAO): Es soll klargestellt werden, daß die im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Gesetzes noch nicht abgelaufenen Fristen keine Unterbrechung erfahren, daß sich jedoch die Dauer dieser Fristen nunmehr nach den Bestimmungen dieses Gesetzes richtet.

Zu § 243: Diese Bestimmung dient der Rechtsbereinigung.

Zu § 244 (entspricht § 321 BAO): Zur Herstellung einer klaren Rechtslage soll angeordnet werden, daß die Vorschriften dieses Gesetzes auch überall dort anzuwenden sind, wo im bisherigen Recht auf Bestimmungen Bezug genommen wird, die durch dieses Gesetz oder durch die Bundesabgabenordnung aufgehoben worden sind. Die Aufnahme des Abs.2 erfolgte über ausdrücklichen Wunsch der niederösterreichischen Landes-Landwirtschaftskammer und der Handelskammer Niederösterreich (vgl. Erläuterungen zu § 61).

Die Gliederung der niederösterreichischen Abgabenordnung ergibt sich aus nachfolgender Übersicht:

Anwendungsbereich des Gesetzes	§§ 1 u.2
1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen	
A. Entstehung des Abgabenanspruches	§ 3
B. Gesamtschuld und Haftung	§§ 4-17
C. Abgabenrechtliche Grundsätze und Begriffsbestimmungen	
1. Ermessen	§ 18
2. Wirtschaftliche Betrachtungsweise	§§ 19 u.20
3. Scheingeschäfte, Formmängel, Anfechtbarkeit	§ 21
4. Zurechnung	§ 22
5. Angehörige	§ 23
6. Wohnsitz, Aufenthalt, Sitz	§§ 24 u.25
7. Gewerbebetrieb, Betriebsstätte, wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, Vermögensverwaltung	§§ 26-31
8. Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke	§§ 32-45
2. Abschnitt: Abgabenbehörde und Parteien	
A. Abgabenbehörden	
1. Allgemeine Bestimmungen	§ 46
2. Zuständigkeit	§§ 47-52
3. Befangenheit von Organen der Abgabenbehörden	§ 53
B. Parteien und deren Vertretung	
1. Allgemeine Bestimmungen	§§ 54-56
2. Vertreter	§§ 57-61
3. Abschnitt: Verkehr zwischen Abgabenbehörden, Parteien und sonstigen Personen	
A. Anbringen	§§ 62 u.63
B. Niederschriften	§§ 64 u.65
C. Aktenvermerke	§ 66
D. Akteneinsicht	§ 67
E. Vorladungen	§ 68
F. Erledigungen	§§ 69-74
G. Zustellungen	§§ 75-85
H. Fristen	§§ 86-88
J. Zwangs- und Ordnungsstrafen	§§ 89-91

4. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen über die Erhebung der Abgaben	
A. Grundsätzliche Anordnungen	§§ 92-94
B. Obliegenheiten der Abgabepflichtigen	
1. Offenlegungs- und Wahrheitspflicht	§ 95
2. Anzeigepflicht	§§ 96-99
3. Führung von Büchern und Aufzeichnungen	§§ 100-105
4. Abgabenerklärungen	§§ 106-113
5. Hilfeleistungen bei Amtshandlungen	§§ 114-116
C. Befugnisse der Abgabenbehörden	§§ 117-124
D. Beistandspflicht	§§ 125 u.126
5. Abschnitt: Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung und Festsetzung der Abgaben	
A. Ermittlungsverfahren	
1. Prüfung der Abgabenerklärungen	§§ 127-130
2. Beweise	
a) Allgemeine Bestimmungen	§§ 131 u.132
b) Urkunden	§ 133
c) Zeugen	§§ 134-141
d) Sachverständige	§§ 142-146
e) Augenschein	§ 147
f) Beweisaufnahme	§ 148
3. Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung	§ 149
B. Festsetzung der Abgaben	§§ 150-155
C. Verjährung	§§ 156-158
6. Abschnitt: Einhebung der Abgaben.	
A. Fälligkeit und Entrichtung	
1. Fälligkeit	§ 159
2. Entrichtung	§§ 160-164
3. Säumniszuschlag	§§ 165-169
B. Sicherheitsleistung und Geltendmachung von Haftungen	
1. Sicherheitsleistung	§§ 170 u.171
2. Geltendmachung von Haftungen	§§ 172 u.173
C. Vollstreckbarkeit	§§ 174-176

D. Allgemeine Bestimmungen über die Einbringung und Sicherstellung	
1. Rückstandsausweis	§ 177
2. Hemmung der Einbringung	§ 178
3. Aussetzung der Einbringung	§ 179
4. Sicherstellung	§§ 180 u.181
E. Abschreibung (Löschung und Nachsicht) und Entlassung aus der Gesamtschuld	§§ 182-184
F. Verjährung fälliger Abgaben	§ 185
G. Rückzahlung	§§ 186 u.187
H. Behandlung von Kleinbeträgen	§ 188
7.Abschnitt: Rechtsschutz	
A. Ordentliche Rechtsmittel	
1. Berufung	§§ 189 u.190
2. Einbringung	§§ 191-194
3. Inhalt und Wirkung	§§ 195-198
4. Verzicht und Zurücknahme	§§ 199 u.200
5. Beitritt zur Berufung	§§ 201 u.202
6. Berufungsverfahren	§§ 203-211
7. Berufungsentscheidung	§§ 212-215
B. Sonstige Abänderung von Bescheiden	
1. Abänderung und Behebung von Amts wegen	§§ 216-223
2. Wiederaufnahme des Verfahrens	§§ 224-228
3. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	§§ 229-231
C. Entscheidungspflicht	§ 232
8.Abschnitt: Kosten	
A. Allgemeine Bestimmungen	§§ 233 u.234
B. Kosten im Verbrauchsteuerverfahren	§§ 235-237
9.Abschnitt: Strafbestimmungen	§§ 238-240
10.Abschnitt: Übergangs- und Schlußbestimmungen	§§ 241-245

Abschließend wird bemerkt, daß schon bei Ausarbeitung der Bundesabgabenordnung dem Grundsatz der Zweckmäßigkeit des Verfahrens weitgehend Rechnung getragen wurde. Die Vollziehung der niederösterreichischen Abgabenordnung, deren Bestimmungen zum wesentlichen Teil auf der Bundesabgabenordnung beruhen, wird daher keinen erhöhten Verwaltungsaufwand verursachen, sondern vielmehr verwaltungsvereinfachend und einsparend wirken.

Sohin beehrt sich die niederösterreichische Landesregierung, den

A n t r a g

zu stellen, der Hohe Landtag wolle beschließen:

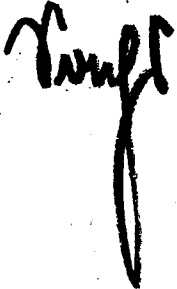
1. Der zuliegende Gesetzentwurf, betreffend allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Landes und der Gemeinden verwalteten Abgaben (niederösterreichische Abgabenordnung - nö.AO), wird genehmigt.
2. Die niederösterreichische Landesregierung wird beauftragt, das zur Durchführung dieses Gesetzesbeschlusses Erforderliche zu veranlassen.

N.Ö. Landesregierung:

M ü l l n e r

Landeshauptmannstellvertreter.

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Kunz', written in a cursive style.