

Bundesabgabenordnung

Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben (Bundesabgabenordnung – BAO)

1. Abschnitt

Allgemeine Bestimmungen

Anwendungsbereich des Gesetzes

§ 1. (1) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und der Gemeinden) sowie der auf Grund unmittelbar wirksamer Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erhebenden öffentlichen Abgaben, in Angelegenheiten der Eingangs- und Ausgangsabgaben jedoch nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist, soweit diese Abgaben durch Abgabenbehörden des Bundes, der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind.

(2) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten überdies in Angelegenheiten der Beiträge an öffentliche Fonds oder an Körperschaften des öffentlichen Rechts, die nicht Gebietskörperschaften sind, soweit diese Beiträge durch Abgabenbehörden des Bundes zu erheben sind.

[BGBl I 2010/9]

Literatur: *Matzinger/Sturmlechner*, Finanzverfassung wider den Faktor 10, ÖHW 2008, H 1/2, 36; *Fellner*, Vereinheitlichung von Abgaben- und Abgabenstrafverfahren? RdW 2008, 750; *Koran*, Vereinheitlichung der Abgabenordnungen, Finanz Aktuell 6/2008, 10; *Ritz/Rathgeber/Koran*, Verwaltungsreform: Harmonisierung der Abgabenordnungen, in *Platzer/Hink/Pilz* (Hrsg), So managen wir Österreich, Wien 2008, 198; *oV*, Abgabenverwaltungsreformgesetz – RV; ARD 5928/3/2009; *Koran*, Abgabenordnung neu, SWK 2009, T 159; *D. Pilz*, Die neue Abgabenordnung für Bund, Länder und Gemeinden, RFG 2009, 124; *P. Pilz*, Die Weichen für „harmonische“ Abgabenordnung sind gestellt, Kommunal 2009, H 10, 16; *Lengheimer*, Neues Gesetz macht es teils nur noch komplizierter, Kommunal 2009, H 9, 42; *Koch*, Nachlese zu den BAO-Informationsveranstaltungen des Steiermärkischen Gemeindebundes, Steiermärkische Gemeindenachrichten 2010, H 1/2 6; *Koch*, BAO: Neue Verzinsungspflicht für „alte“ unverzinst zugestandene Zahlungserleichterungen? ebendort, 8; *Rief*, Alle neune, public – das österreichische gemeindemagazin, 2/2010, 28; *Pilgermair/Pülzl*, Auslaufen der LAOs, Übergangsregelungen mit Zündstoff? ÖStZ 2010, 319; *Mühlberger*, Gemeindeabgaben – Rechtsgrundlagen und Rechtsfestsetzung, ÖGZ 2010, H 5, 48.

Übersicht

I. Bundesabgaben.....	1–14b
II. Landes- und Gemeindeabgaben	15–24

I. Bundesabgaben

Vor dem 1. Jänner 2010 galt die BAO (im Wesentlichen) nur für Bundesabgaben. § 7 Abs 6 F-VG 1948 (idF BGBl I 2007/100) hat die Gesetzgebungskompetenz des Bundes

§ 1

auf allgemeine Angelegenheiten und das Verfahren für die von Abgabenbehörden der Länder und Gemeinden erhobenen Abgaben erweitert (siehe Tz 15 ff).

- 2 Bundesrechtlich geregelte öffentliche Abgaben iSd § 1 Abs 1 sind zB die Einkommen-, Körperschaft-, Umsatzsteuer, Gebühren nach dem GebG.

Ob eine Abgabe oder ein Beitrag vorliegt, richtet sich nicht nach der Bezeichnung; so sind zB der Altlastenbeitrag und der Dienstgeberbeitrag (§ 41 FLAG) Abgaben (*Stoll*, BAO, 16 f).

Nach § 13 Abs 5 PunzierungsG 2000 sind die Gebühren nach Abs 1 bis 3 Abgaben iSd § 1 BAO. Nach § 20 Abs 1 PunzierungsG 2000 ist die Punzierungskontrollgebühr eine Abgabe iSd § 1 BAO.

- 3 Im Verhältnis zu den **zollrechtlichen Vorschriften** (zB UZK, ZollR-DG) nur subsidiär gilt die BAO für Eingangs- und Ausgangsabgaben. Dazu gehören dem § 2 Abs 1 ZollR-DG zufolge Einfuhr- und Ausfuhrabgaben (Zollrecht iSd Art 1 UZK) sowie die sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben (zB Einfuhrumsatzsteuer).

- 4 **Beiträge** sind Geldleistungen, die demjenigen auferlegt werden, der an der Errichtung oder Erhaltung einer öffentlichen Einrichtung ein besonderes Interesse hat (zB *Ehrke-Rabel*, elements Steuerrecht³, 8).

Bundesrechtlich geregelte Beiträge an öffentliche Fonds oder an Körperschaften des öffentlichen Rechts, die nicht Gebietskörperschaften sind, sind zB die Kammerumlagen (§ 122 WKG) und der Zuschlag zu den Beiträgen zur Unfallversicherung (§ 30 Abs 3 BSVG).

Die BAO gilt weiters für (landesrechtlich geregelte) Landwirtschaftskammerumlagen nach den jeweiligen Landwirtschaftskammergesetzen (zB gem § 40 Abs 5 OÖ LandwirtschaftskammerG 1967, § 46 Abs 4 Tiroler LandwirtschaftskammerG), soweit sie von den Abgabenbehörden des Bundes zu erheben sind.

- 5 Für die genannten Abgaben und Beiträge ist die BAO anzuwenden, wenn ihre Erhebung den **Abgabenbehörden des Bundes** obliegt. Abgesehen von den im AVOG 2010 genannten Abgabenbehörden (BMF, Finanzämter und Zollämter) werden für Teilbereiche in Gesetzen auch andere Behörden zu Abgabenbehörden des Bundes erklärt.

- 6 Gem § 15 Abs 1 KGG 1992 haben die Vertretungsbehörden hinsichtlich **Konsulargebühren** die Befugnisse von Abgabenbehörden.

Nach § 191 Abs 5 MineralrohstoffG ist der BM für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft hinsichtlich der **Freischurf- und Maßengebühren** als Abgabenbehörde tätig.

- 7 Nach § 13 Abs 1 MarktordnungsG 2007 (MOG 2007) sind auf Abgaben zu Marktordnungszwecken, die im Rahmen von Regelungen des gemeinschaftsrechtlichen **Marktordnungsrechts** hinsichtlich Marktordnungswaren erhoben werden, die Vorschriften der BAO anzuwenden, soweit durch das MOG 2007 oder durch VO auf Grund des MOG 2007 nicht anderes bestimmt ist. Abgabenbehörden sind der BM für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft und die jeweils zuständige Marktordnungs- und Zahlstelle.

Der BM für Familien und Jugend ist in Angelegenheiten des **Familienlastenausgleiches** 7a auch Abgabenbehörde iSd § 49 Abs 1 BAO (§ 51 Abs 1 erster Satz FLAG).

Strittig ist, ob sich aus § 1 die Anwendbarkeit der BAO für Ermittlungen ergibt, die wegen einer Informationsklausel eines **DBA** (vgl Art 26 OECD-MA) getätigt werden (vgl *Lohr*, Auskunftsverkehr, 66, wonach die Anwendbarkeit der BAO unmittelbar aus den Auskunftsklauseln abzuleiten ist). 8

Im **Abgabenvollstreckungsverfahren** sind dem § 1 zweiter Satz AbgEO zufolge die Bestimmungen der BAO anzuwenden, soweit sich aus der AbgEO nicht anderes ergibt. 9

Im **Finanzstrafverfahren** ist die BAO nur insoweit anzuwenden, als dies das FinStrG anordnet. Dies geschieht zB in den §§ 56 Abs 2, 77 Abs 2, 171 Abs 5, 172 Abs 1 und 185 Abs 5 FinStrG. 10

Für **Kommunalsteuerprüfungen** und für **Sozialversicherungsprüfungen** gelten (dem § 14 Abs 1 KommStG 1993 bzw dem § 41a Abs 4 ASVG zufolge) die für Außenprüfungen maßgeblichen Vorschriften der BAO unabhängig davon, welche Behörde prüft. 12

Dies sind nicht nur spezielle für abgabenbehördliche Prüfungen geltende Normen (wie zB § 148 BAO über die Ankündigung der Prüfung, den Prüfungsauftrag und die Ausnahmen vom grundsätzlichen Verbot von Wiederholungsprüfungen), sondern auch ganz allgemein bei Ermittlungshandlungen zu beachtende Bestimmungen, wie etwa die §§ 48a, 76, 80-91, 111-113, 115 Abs 1 und 2, 141, 143, 158, 166-183.

Art 27 Abs 3 UStG 1994 (Vorlage von Urkunden) ordnet die sinngemäße Geltung der BAO an. 13

Nach § 62 Abs 2 VwGG (idF BGBl I 2013/33) hat der VwGH, wenn er in der Sache selbst entscheidet, soweit im VwGG nicht anderes bestimmt ist, jene Vorschriften anzuwenden, die das Verwaltungsgericht anzuwenden hätte. 14

Nach § 9 Abs 4 BStFG 2015 sind die Bestimmungen der BAO für das Feststellungsverfahren gem § 9 Abs 2 und 3 BStFG 2015 anzuwenden. 14a

Nach § 9 VPDG sind bei der Kontrolle der Einhaltung des § 8 VPDG (Übermittlung von Dokumentationen) die für die Erhebung der Abgaben geltenden Bestimmungen, wie insbesondere die BAO, sinngemäß anzuwenden. 14b

II. Landes- und Gemeindeabgaben

Die **Erweiterung des Anwendungsbereiches** der BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben (Inkrafttreten 1. Jänner 2010) erfolgte durch die Änderung des § 1 BAO durch das AbgVRefG (BGBl I 2009/20). 15

Nach § 7 Abs 6 F-VG 1948 (idF BGBl I 2007/100) regelt die Bundesgesetzgebung die allgemeinen Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und der Gemeinden verwalteten Abgaben. 16

In verfassungskonformer (§ 7 Abs 6 F-VG 1948 berücksichtigender) Auslegung betrifft die Erweiterung des Anwendungsbereiches nur Abgaben iSd F-VG 1948.

- 17** **Abgaben** in finanzverfassungsrechtlichem Sinn sind nur öffentlichrechtliche Geldleistungen, die Gebietskörperschaften kraft öffentlichen Rechts zur Deckung ihres Finanzbedarfs erheben (zB VfGH 14.12.2004, B 514/04).

In erster Linie kommt es hierfür darauf an, ob die Ertragshoheit, somit die primäre Verfügungsberechtigung über den Ertrag der Geldleistung, bei einer Gebietskörperschaft liegt. Eine solche Verfügungsberechtigung kann auch in einer (vom Träger der Ertragshoheit vorgenommenen) Vorausverfügung, insbesondere einer gesetzlichen Zweckbindung, zum Ausdruck kommen (zB VfGH 28.2.2002, B 1408/01).

- 18** Keine Abgaben im finanzverfassungsrechtlichen Sinn sind beispielsweise Kammerumlagen, Beiträge an Tourismusverbände und Sozialversicherungsbeiträge (vgl zB *Ruppe in Korinek/Holoubek*, B-VG, § 5 F-VG Tz 6 ff).
- 19** § 7 Abs 6 F-VG 1948 setzt weiters voraus, dass die Erhebung der Abgabe einer **Abgabenbehörde** (des Bundes, eines Landes oder einer Gemeinde) obliegt. Maßgebend ist (nach ErlRV 38 BlgNR 24. GP, 5) der organisatorische Abgabenbehördenbegriff.
- 20** Für die sich aus § 7 Abs 6 F-VG 1948 ergebende Gesetzgebungskompetenz des Bundes ist somit entscheidend, wer die Abgabe verwaltet. Ist dies keine Gebietskörperschaft, sondern ein anderer Rechtsträger, so ist § 7 Abs 6 F-VG 1948 nicht anwendbar (vgl zB ErlRV 38 BlgNR 24. GP, 5).

Ein solcher anderer Rechtsträger ist beispielsweise die GIS Gebühren Info Service GmbH. Soweit sie Landesabgaben (zB nach § 4 Abs 1 Burgenländisches KulturförderungsbeitragsG, § 3 Abs 1 Kärntner Landesmusikschul-FörderungsG, § 7 Abs 1 NÖ RundfunkabgabeG, § 4 Abs 1 Salzburger RundfunkabgabeG, § 4 Abs 1 Tiroler KulturförderungsabgabeG 2006) erhebt, bleibt der Landesgesetzgeber zuständig zur Entscheidung, welche Verfahrensrechtsordnung (zB AVG) hierfür anzuwenden ist.

Als weiteres Beispiel sei § 48 OÖ TierzuchtG 1955 (Landwirtschaftskammer, Deckgebühren, AVG ist anzuwenden) und § 25 Abs 1 Tiroler TierzuchtG 1955 (Landwirtschaftskammer, Beleggebühr, AVG ist anzuwenden) erwähnt.

- 21** Abgabenbehörden eines Landes sind alle ihm organisatorisch zuzurechnenden Behörden, die Abgaben erheben, somit beispielsweise nicht nur die „Abgabenabteilung“ eines Amtes der Landesregierung, sondern auch jede andere Abteilung, wenn sie eine Abgabe verwaltet (vgl ErlRV 38 BlgNR 24. GP, 5).
- 22** Wie bisher gilt die BAO nicht für **Verwaltungsabgaben** iSd § 78 AVG. Dies betrifft nunmehr auch Verwaltungsabgaben der Länder und Gemeinden (vgl zB OÖ Landesverwaltungsabgabenverordnung 2001, OÖ Grundverkehrs-Verwaltungsabgabenverordnung 2002, Wiener VerwaltungsabgabenG 1985).
- 23** Hingegen gilt seit 1. Jänner 2010 die BAO für die Erhebung einiger Abgaben, für die landesrechtliche Regelungen das AVG für anwendbar erklärten, wie beispielsweise § 1 Abs 7 Salzburger InteressentenbeiträgeG, § 14 Abs 2 (Salzburger) AnliegerleistungsG und § 38 Abs 6 Salzburger RaumordnungsG 1998.

Über den sich aus § 7 Abs 6 F-VG 1948 (mittelbar) ergebenden Anwendungsbereich hinaus gilt die BAO auch dann, wenn es landesrechtlich ausdrücklich angeordnet ist, wie zB nach § 11 (Kärntner) JagdabgabeG, § 56 Salzburger TourismusG 2003, § 46 Abs 3 Tiroler SchischulG 1995, § 11 Abs 3 (Vorarlberger) TiergesundheitsfondsG. 24

§ 2. Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten, soweit sie hierauf nicht unmittelbar anwendbar sind und nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß in Angelegenheiten

- a) **der von den Abgabenbehörden des Bundes zuzuerkennenden oder rückzufordernden bundesrechtlich geregelten**
 - 1. **Beihilfen aller Art und**
 - 2. **Erstattungen, Vergütungen und Abgeltungen von Abgaben und Beiträgen;**
- b) **des Tabak-, Salz- und Alkoholmonopols, soweit die Abgabenbehörden des Bundes nach den diese Monopole regelnden Vorschriften behördliche Aufgaben zu besorgen haben;**
- c) **der von den Abgabenbehörden der Länder und Gemeinden zuzuerkennenden oder rückzufordernden landesrechtlich geregelten Erstattungen von Abgaben.**

[BGBl I 2009/20]

Übersicht

I. Bundesabgaben.....	1-4
II. Landes- und Gemeindeabgaben	5
III. Sozialbetrugsbekämpfungsg.....	6

I. Bundesabgaben

Beihilfen iSd § 2 lit a Z 1 sind zB die Familienbeihilfe gemäß §§ 2 ff FLAG (VwGH 1 27.8.2008, 2008/15/0202, 0203; 28.4.2009, 2006/13/0189), die Schulfahrtbeihilfe (§ 30a FLAG), die Fahrtenbeihilfe für Lehrlinge (§§ 30m ff FLAG) und die Kleinkindbeihilfe (§§ 32 ff FLAG) sowie nach *Ellinger/Sutter/Urtz* (BAO³, § 2 Anm 4) auch der Mutter-Kind-Pass-Bonus (§§ 38d ff FLAG). Die Ausgleichszahlung nach § 4 Abs 2 FLAG gilt gem § 4 Abs 6 FLAG als Familienbeihilfe.

Nach § 4 erster Satz Gesundheits- und Sozialbereich-BeihilfenG finden die Bestimmungen der BAO (grundsätzlich) Anwendung auf die dort genannten Beihilfen (diese Anwendbarkeit ist nicht nur sinngemäß).

Die sinngemäße Anwendung der BAO ist in den §§ 30h Abs 2 letzter Satz, 31c Abs 4 letzter Satz, 31d Abs 4 letzter Satz und 31e letzter Satz FLAG angeordnet. Dies betrifft Naturalleistungen (vgl *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 2 Anm 5).

Eine **Erstattung** liegt vor, wenn einem Abgabepflichtigen eine zu Recht entrichtete Abgabe auf Grund eines hinzutretenden Abgabentatbestandes ganz oder teilweise zurückzuzahlen ist (zB *Stoll*, BAO, 28; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 2 Anm 8; *Fischerlehner*, Abgabenverfahren², § 2 Anm 2). 2

§ 2

Eine **Vergütung** liegt vor, wenn dieser Anspruch unter sonst gleichen Umständen einer anderen Person als dem Abgabepflichtigen zusteht (zB *Stoll*, BAO, 30; *Arnold*, Schuld und Haftung, 109; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 2 Anm 8).

Erstattungen sind geregelt zB im § 33 ErbStG, § 9 VersStG und § 7 FSchStG. Dazu gehören auch „Rückerstattungen“ entrichteter Quellensteuern auf Grund von Bestimmungen eines DBA.

Vergütungen sind zB jene gem § 12 NoVAG, nach dem IStVG sowie nach dem EnergieabgabenvergütungsG und nach § 3 Abs 2 ErdgasAbgG.

Bei den Verbrauchsteuern regelt Erstattungen und Vergütungen zB § 5 BierStG 1995, § 7 TabStG 1995, § 5 MinStG 1995.

Die „Erstattung“ der Vorsteuer gem § 21 Abs 9 UStG 1994 (bzw nach der Verordnung BGBl 1995/279) ist keine Erstattung im genannten Sinn (*Unger* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 2, 19). Die „Erstattung“ gem § 10a Abs 7 KVG ist eine Rückzahlung eines Betrages, weil der diesbezügliche Abgabensanspruch nicht entstanden ist.

- 3 Eine **Abgeltung** ist zB die Mietzinsbeihilfe gem § 107 EStG 1988 (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 2 Anm 6). Bausparprämien (§ 108 EStG 1988) sind ungeachtet ihrer Bezeichnung als „Erstattungen“ eher Abgeltungen (*Stoll*, BAO, 29; *Unger* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 2, 19).
- 4 Das Tabakmonopol ist im TabakmonopolG 1996 geregelt. Zum Wegfall des Alkoholmonopoles siehe § 116 Abs 4 AlkoholsteuerG.

II. Landes- und Gemeindeabgaben

- 5 **Erstattungen** (iSd § 2 lit c BAO) sind beispielsweise in folgenden landesgesetzlichen Bestimmungen vorgesehen:

- § 14 NÖ GebrauchsabgabeG 1973,
- § 9 Abs 5 Wiener BaumschutzG,
- § 44 Abs 2 Wiener GaragenG,
- § 15 (Wiener) GebrauchsabgabeG 1966,
- § 15 (Wiener) Kanalanlagen- und EinmündungsgebührenG.

Einige solche Bestimmungen verwenden das Wort „Rückerstattungen“, wie etwa:

- § 7 Abs 3 Kärntner MotorbootabgabeG 1992,
- § 51 (Vorarlberger) BestattungsgG,
- § 51 Abs 11 Bauordnung für Wien,
- § 7 (Wiener) Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe.

In § 26 Abs 7 OÖ RaumordnungsgG 1994 ist von „Zurückerstattung“ die Rede.

III. Sozialbetrugsbekämpfungsg

- 6 Nach § 8 Abs 12 SBBG sind auf das Verfahren die Vorschriften der BAO sinngemäß (mit den im SBBG genannten Besonderheiten) anzuwenden.

Hiezu siehe § 85 Tz 9a, § 93 Tz 3a, § 102 Tz 1, § 245 Tz 11a, § 249 Tz 3a und § 308 Tz 22 sowie im ZustG § 2 Tz 26 und § 26 Tz 3a.

§ 2a. Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden. § 54 VwGVG gilt jedoch sinngemäß für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder.

[BGBl I 2013/70]

Literatur: *Faber*, Verwaltungsgerichtsbarkeit, Wien 2013, 135 ff; *Fister/Fuchs/Sachs*, Das neue Verwaltungsgerichtsverfahren, Wien 2013, 230 ff; *Ennöckl*, Laienrichter und Rechtspfleger an den Verwaltungsgerichten, ÖJZ 2013, 853; *Eder/Martschin/Schmid*, Das Verfahrensrecht der Verwaltungsgerichte², Wien-Graz 2017, 377 ff.

Übersicht

I. Allgemein	1–5
II. Rechtspfleger	6–12

I. Allgemein

§ 2a (idF FVwGG 2012) erweitert den Anwendungsbereich der BAO, der bisher in den §§ 1 und 2 auf Abgabenbehörden abstellt, auf Verwaltungsgerichte und auf Verfahren, soweit die belangte Abgabenbehörde die BAO anzuwenden hat. Siehe auch § 269 Abs 1 (idF FVwGG 2012), wonach die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse haben, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. 1

Die BAO (und nicht das VwGVG) gelten auch für die Landesverwaltungsgerichte, soweit die belangte Landes- oder Gemeindebehörde in Abgabenverfahren die BAO anzuwenden hat. 2

Nach § 1 VwGVG regelt dieses Bundesgesetz das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes. Diese Norm ist zwar lex posterior im Verhältnis zu § 2a BAO. Allerdings verhindert § 58 Abs 2 VwGVG eine materielle Derogation des § 2a BAO. 3

Nach § 58 Abs 2 VwGVG bleiben entgegenstehende Bestimmungen in Bundes- oder Landesgesetzen, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes bereits kundgemacht sind, unberührt.

Durch Bundesgesetz kann auch das Abgabenverfahren vor den Verwaltungsgerichten der Länder geregelt werden (Art 136 Abs 3 zweiter Satz B-VG idF BGBl I 2012/51). Die BAO ist ein solches Bundesgesetz. 4

Übrigens ist nach Art 10 Abs 1 Z 1 B-VG (idF BGBl I 2012/51) ua für „die Verwaltungsgerichtsbarkeit mit Ausnahme der Organisation der Verwaltungsgerichte der Länder“ die Gesetzgebung und Vollziehung Bundessache. 5

II. Rechtspfleger

- 6 Nach Art 135a Abs 1 B-VG (idF BGBl I 2012/51) kann im Gesetz über die Organisation des Verwaltungsgerichtes die Besorgung einzelner, genau zu bezeichnender Arten von Geschäften besonders ausgebildeten nichtrichterlichen Bediensteten übertragen werden.
- 7 Von dieser Ermächtigung hat das Bundesfinanzgerichtsgesetz keinen Gebrauch gemacht.
- 8 Solche Bedienstete (Rechtspfleger) sind im Gesetz über das **Verwaltungsgericht Wien** (LGBl 2012/83 idF 2016/18) vorgesehen und in den §§ 4, 4a, 5, 25, und 26 geregelt.
- 9 Das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (BGBl I 2013/33, Art 1) enthält lediglich folgende Rechtspfleger betreffende Bestimmung:

„Vorstellung gegen Erkenntnisse und Beschlüsse des Rechtspflegers

§ 54. (1) Gegen Erkenntnisse und Beschlüsse des Rechtspflegers (§ 2) kann Vorstellung beim zuständigen Mitglied des Verwaltungsgerichtes erhoben werden.

(2) Gegen verfahrensleitende Beschlüsse des Rechtspflegers ist eine abgesonderte Vorstellung nicht zulässig. Sie können erst in der Vorstellung gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden.

(3) Die Frist zur Erhebung der Vorstellung beträgt zwei Wochen. § 7 Abs. 4 Z 1, 2 und 5 ist sinngemäß anzuwenden.

(4) Jedes Erkenntnis und jeder Beschluss im Sinne des Abs. 1 hat eine Belehrung über die Möglichkeit der Erhebung einer Vorstellung beim zuständigen Mitglied des Verwaltungsgerichtes zu enthalten. Das Verwaltungsgericht hat auf die bei der Einbringung einer solchen Vorstellung einzuhaltenden Fristen hinzuweisen.“

- 10 § 54 VwGVG enthält keine Aussagen über die Wirkung von Vorstellungen sowie darüber, wie über Vorstellungen zu entscheiden ist.

Die Gesetzesmaterialien (nämlich die Begründung des AA 300 24. GP) zu § 54 VwGVG enthält lediglich folgende Rechtspfleger betreffende Aussagen:

„Die Erhebung einer Vorstellung gegen das Erkenntnis oder den Beschluss des Rechtspflegers soll nicht zur Folge haben, dass das Erkenntnis bzw. der Beschluss ex lege außer Kraft tritt. Die Erhebung einer Vorstellung hat aufschiebende Wirkung, wenn auch die Beschwerde beim Verwaltungsgericht aufschiebende Wirkung hatte.

Ob die Vorstellung aufschiebende Wirkung hat, braucht nicht eigens geregelt zu werden: Gemäß § 13 Abs. 1 VwGVG haben Beschwerden beim Verwaltungsgericht in der Regel aufschiebende Wirkung. Schließt die Behörde bzw. das Verwaltungsgericht die aufschiebende Wirkung der Beschwerde aus (oder hat die Beschwerde bereits ex lege keine aufschiebende Wirkung), so ändert die Erhebung einer Vorstellung daran nichts.

Gemäß § 28 Abs. 2 bis 4 und § 50 ist das Verwaltungsgericht zur Entscheidung in der Sache verpflichtet. Grundlage für die Entscheidung des zuständigen Mitglieds beim Verwaltungsgericht kann nach der vorgeschlagenen Änderung nicht nur das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Behörde, sondern auch des Ermittlungsverfahrens, das vom Rechtspfleger geführt wurde, sein.“

- 11 Der dritte Satz des § 2a BAO (idF BGBl I 2013/70) normiert eine Ausnahme vom Grundsatz, dass in Abgabenangelegenheiten die Landesverwaltungsgerichte das VwGVG nicht anzuwenden haben. Er ordnet die sinngemäße Geltung des § 54 VwGVG für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder an.

Die Rechtspfleger-Entscheidung ist so lange (schwebend) wirksam, bis der Richter über die Beschwerde entschieden hat. Mit der Entscheidung des Richters scheidet die Entscheidung des Rechtspflegers aus dem Rechtsbestand aus (*Eder/Martschin/Schmid*, Verfahrensrecht², 382).

§ 3. (1) Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes sind, wenn nicht anderes bestimmt ist, neben den im § 1 bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträgen auch die im § 2 lit. a und c angeführten Ansprüche sowie die in Angelegenheiten, auf die dieses Bundesgesetz anzuwenden ist, anfallenden sonstigen Ansprüche auf Geldleistungen einschließlich der Nebenansprüche aller Art.

(2) Zu den Nebenansprüchen gehören insbesondere

- a) die Abgabenerhöhungen,
- b) der Verspätungszuschlag, die Beschwerdezinser und die Anspruchszinsen,
- c) die im Abgabungsverfahren auflaufenden Kosten und die in diesem Verfahren festgesetzten Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen, Verwaltungskostenbeiträge sowie die Kosten der Ersatzvornahme,
- d) die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungszinsen, die Aussetzungszinsen, die Säumniszuschläge und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens.

(3) Abgabenvorschriften im Sinn dieses Bundesgesetzes sind die Bundesabgabenordnung sowie alle Abgaben im Sinn des Abs. 1 und Monopole (§ 2 lit. b) regelnden oder sichernden

- a) unmittelbar wirksamen Rechtsvorschriften der Europäischen Union,
- b) Bundesgesetze,
- c) Landesgesetze und
- d) auf Grund des freien Beschlussrechtes ergangene Beschlüsse der Gemeindevertretungen (§ 7 Abs. 5 und § 8 Abs. 5 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948).

(4) Die von den Abgabenbehörden des Bundes zu Beiträgen zu erhebenden Nebenansprüche sind Einnahmen des Bundes.

(5) Soweit in diesem Bundesgesetz auf Bestimmungen anderer Bundesgesetze verwiesen wird, sind diese Bestimmungen in ihrer jeweils geltenden Fassung anzuwenden.

(6) Soweit sich die in diesem Bundesgesetz verwendeten Bezeichnungen auf natürliche Personen beziehen, gilt die gewählte Form für beide Geschlechter.

[BGBl I 2013/14]

Übersicht

I. Bundesabgaben.....	1-3
II. Landes- und Gemeindeabgaben	3a-3e
III. Verweisungen.....	4-8
IV. § 3 Abs 6.....	9

I. Bundesabgaben

- 1 Die für die BAO geltende Definition des Abgabebegriffes im § 3 Abs 1 BAO gilt nach § 7 Abs 3 AVOG 2010 auch für den Bereich des AVOG 2010.
- 2 Der im § 3 Abs 2 umschriebene Begriff der **Nebenansprüche** ist zB für die §§ 3 Abs 4, 7 Abs 2, 213 Abs 1 und 227 Abs 4 lit g von Bedeutung.

Der Begriff der **Nebengebühr** iSd § 3 Abs 2 lit d ist zB für § 217 Abs 1 bedeutsam.

Der VwGH definiert die Nebenansprüche als Geldleistungen, die zwar nicht unter § 1 fallen, die aber kraft einer besonderen gesetzlichen Norm in einem Abgabeverfahren (idR neben den Abgaben, aber auch ohne Rücksicht auf eine Abgabepflicht) zu entrichten sind (VwGH 26.2.1993, 91/17/0119).

Zu den sonstigen Ansprüchen auf Geldleistungen iSd § 3 Abs 1 gehört zB der Anspruch auf Zeugengebühren (§ 176), Sachverständigengebühren (§ 181) und Dolmetschergebühren (§ 313a).

Abgabenerhöhungen sind zB solche gem § 9 GebG.

Nach § 312 sind die **Kosten** für die Tätigkeit der Abgabenbehörden grundsätzlich von Amts wegen zu tragen. Ausnahmen (und damit im Abgabeverfahren auflaufende Kosten iSd § 3 Abs 2 lit c) sind beispielsweise in den §§ 173 Abs 2, 314 und 315 normiert.

Kosten des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens sind im § 26 AbgEO, der Kostenersatz für Ersatzvornahmen im § 86 Abs 2 AbgEO geregelt.

Nicht in der demonstrativen Aufzählung des § 3 Abs 2 BAO enthaltene Nebenansprüche sind Verzugszinsen nach Art 114 Abs 2 UZK. Die Abgabenerhöhungen nach § 29 Abs 6 FinStrG sowie jene nach § 30a FinStrG (Verkürzungszuschlag) gelten als Nebenansprüche iSd § 3 BAO.

- 3 **Abgabenvorschriften** iSd § 3 Abs 3 sind außer der BAO etwa das EStG 1988, KStG 1988, UStG 1994, BewG, die AbgEO und die auf Gesetzesstufe stehenden Staatsverträge, wie vor allem Doppelbesteuerungsabkommen (*Stoll*, BAO, 46). Nicht hierunter fällt das FinStrG (*Reeger/Stoll*, BAO, § 3 Tz 7; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 3 Anm 22). Siehe auch Tz 3a.

Der Begriff der Abgabenvorschriften wird in der BAO zB in den §§ 6 Abs 1, 7 Abs 1, 19 Abs 2, 23 Abs 5, 24 Abs 1, 29 Abs 1, 32, 77 Abs 1, 118 Abs 6 lit c, 119 Abs 1, 123, 134 Abs 2 verwendet.

II. Landes- und Gemeindeabgaben

- 3a Abgabenvorschriften sind (nach § 3 Abs 3 lit d) auch Beschlüsse von Gemeindevertretungen, die auf Grund des freien Beschlussrechtes ergangen sind. Rechtsgrundlagen für solche Beschlüsse sind die §§ 7 Abs 5 und 8 Abs 5 F-VG 1948.

Nach § 7 Abs 5 F-VG 1948 kann die Bundesgesetzgebung Gemeinden ermächtigen, bestimmte Abgaben auf Grund eines Beschlusses der Gemeindevertretung auszu-schreiben.

§ 8 Abs 5 F-VG 1948 lautet: „Die Landesgesetzgebung kann Gemeinden ermächtigen, bestimmte Abgaben auf Grund eines Beschlusses der Gemeindevertretung zu erheben. Solche Landesgesetze müssen die wesentlichen Merkmale dieser Abgaben, insbesondere auch ihr zulässiges Höchstausmaß bestimmen.“

Solche **Gemeindeabgaben auf Grund freien Beschlussrechtes** sind nach § 15 Abs 3 3b FAG 2008 derzeit Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuern), Hundeabgaben, Abgaben von freiwilligen Feilbietungen, Gebühren für die Benützung von Gemeindeeinrichtungen und -anlagen sowie Abgaben für das Abstellen mehrspuriger Kraftfahrzeuge in Kurzparkzonen nach § 25 StVO 1960.

Beispiele für solche Beschlüsse:

3c

- Verordnung des Gemeinderates der Gemeinde Bad Kleinkirchheim vom 6. April 2006, mit welcher eine Abgabe von Zweitwohnsitzen ausgeschrieben wird,
- Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Wolfsberg vom 7. Dezember 2006, mit der Vergnügungssteuern ausgeschrieben werden,
- Verordnung über die Erhebung von Interessentenbeiträgen (Beschluss des Gemeinderates der Stadt Wiener Neustadt vom 29. November 1995),
- Versteigerungsabgabeordnung der Landeshauptstadt Linz vom 19. September 1996,
- Tourismusabgabeordnung der Landeshauptstadt Linz vom 12. Dezember 1991,
- Grazer Lustbarkeitsabgabeordnung 2003 vom 15. Dezember 2003,
- Beschluss des Wiener Gemeinderates über die Ausschreibung einer Abgabe für das Halten von Hunden im Gebiet der Stadt Wien,
- Verordnung des Wiener Gemeinderates, mit der die Gebühren für die Benützung von Marktflächen und Markteinrichtungen für die Detailmärkte festgesetzt wurden (Marktgebührentarif 1993).

Als Folge der Neufassung des § 1 (Erweiterung des Anwendungsbereiches der BAO) 3d umfasst der Abgabenbegriff des § 3 Abs 1 (sowie jener der Nebenansprüche iSd § 3 Abs 2) ab 1. Jänner 2010 auch Landes- und Gemeindeabgaben.

Die demonstrative Aufzählung der Nebengebühren im § 3 Abs 2 lit d wird (für Landes- und Gemeindeabgaben) um die Mahngebühren (§ 227a) ergänzt (in § 3a Z 1). 3e

III. Verweisungen

Literatur: *Koja*, Zur Frage der verfassungsrechtlichen Zulässigkeit statischer und dynamischer Verweisungen, ÖJZ 1979, 29; *Lang*, Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Verweisungsnormen in Doppelbesteuerungsabkommen, ÖStZ 1989, 11; *Thienel*, Verweisungen auf ÖNORMEN, Wien 1990; *Aichlreiter*, Verweisung auf „fremde“ Verbotsnormen im Gewerberecht, WBl 1991, 89; *Thienel*, Rechtsstaatliche Probleme der Verbindlicherklärung von ÖNORMEN, eoclex 1993, 129; *Eisenberger/Urbantschitsch*, Die Verweisung als Instrument der Umsetzung von Gemeinschaftsrecht, ÖZW 1999, 74; *Atlmayr*, Zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit des „Bezugnehmens“ auf Normen anderer Rechtssetzungsautoritäten, ÖJZ 2000, 96; *Mayer*, Bundes-Verfassungsrecht⁴, 138.

Eine **statische Verweisung** ist eine solche auf eine fremde Rechtsvorschrift in einer bestimmten feststehenden Fassung, die somit zum Inhalt des verweisenden Gesetzes wird (VfGH 27.2.1986, B 457/85). Eine Verweisung ist statisch, wenn die Verweisungsnorm 4