

Rechtliche Zulässigkeit von Kommunalsteuer-Prüfungen und von Kommunalsteuer-Nachschaun durch Gemeinden¹

100

weilers zulässige Einsetzung des Gemeindebundes in diversen Abgaben- und AVG-Verfahren; hingegen Unzulässigkeit der Durchführung von Kommunalsteuer-Nachschaun durch Steuerberatungsgesellschaften

a) Verzeichnis der anliegenden Dokumente

zum Thema der Kommunalsteuer-Nachschaun des Inhalts, wonach...

- Kommunalsteuer-Nachschaun durch Organe der Gemeinden zulässig sind
- und dass Kommunalsteuer-Nachschaun durch private Dritte (insbesondere durch Steuerberatungsgesellschaften) unzulässig sind.

Nr.	Quelle, Fundstelle, Absender	Kurzinhalt, Betreff, Titel	Datum
1	Rundmail des Gemeindebundes Steiermark an alle Gemeinden	Kommunalsteuer-Nachschaun durch Steuerberatungsgesellschaften	23.10.2012
2	Rundmail des Gemeindebundes Steiermark an alle Gemeinden	Kommunalsteuer-Prüfungswesen (GPLA, Nachschaun, RH-Bericht)	5.10.2012
3	Kommunalnet-Artikel von Senatsrat Dr. Peter Mühlberger, Magistrat Linz	Recht der Gemeinden zur Durchführung von Kommunalsteuer-Nachschaun unverändert	1.10.2012
4	Steirische Gemeindenachrichten (StGN) 11/12/2011, 5	Recht der Gemeinden auf Durchführung von Kommunalsteuer-Nachschaun vom VwGH eindeutig bestätigt	Dezember 2011
5	von der Finanzverwaltung verfasstes Sitzungsprotokoll des GPLA-Regionalbeirates des Bundeslandes Steiermark (Auszug, Punkt 4.)	VwGH bestätigt ausdrücklich: Gemeindliche Kommunalsteuernachschaun sind weiterhin (auch nach 1.1.2010) gesetzeskonform (protokolliertes Vorbringen Koch)	14.11.2011
6	Information des Bundesministeriums für Finanzen; GZ: BMF-010222/0227-VI/7/2011	Information zur Kommunalsteuerprüfung gemäß § 14 KommStG 1993	10.11.2011
7	Rundmail des Österreichischen Gemeindebundes und des Österreichischen Städtebundes an alle Gemeinden	Kommunalsteuerprüfung durch Gemeinden	22.9.2011
8	Verwaltungsgerichtshof-Erkenntnis 2009/15/0223	Ausdrücklich bestätigte Zulässigkeit gemeindlicher Kommunalsteuernachschaun.	7.7.2011
9	Erllass der Fachabteilung 7A des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung an alle Gemeinden, GZ. FA7A-530-158/1995-8	Kommunalsteuernachschaun durch private Dritte; Mitteilung des Bundesministeriums für Finanzen	11.4.2011
10	Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen an die Ämter der Landesregierungen	Kommunalsteuernachschaun durch private Dritte²	2.3.2011
11	Steirische Gemeindenachrichten (StGN) 1/2006, 10 f	Kommunalsteuer: Prüfungsangebote privater Anbieter und Gesellschaften	Jänner 2006
12	Österreichische Steuerzeitung (ÖStZ) 7/1998, 143 ff	Gemeindeabgabenprüfung durch Wirtschaftstreuhänder – eine Fehlentwicklung	Juli 1998

¹ Version 18.9.2014; Verfasser: Robert Koch, Ltr. Prüfungsabteilung

² Auszug aus dem Schreiben des BMF vom 2.3.2011:

"Sowohl die Durchführung von Außenprüfungen, Nachschaun als auch Maßnahmen zur Einbringung (Abgabenvollstreckung) dürfen nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen nur von Organen der zuständigen Behörde vorgenommen werden. Eine Betrauung Dritter (zB Wirtschaftstreuhänder) mit der Vollziehung dieser hoheitlichen Aufgaben mittels Werkvertrag scheidet mangels gesetzlicher Grundlage nach Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen aus."

b) Zusatzdokumente

- Sammlung bzw Zusammenfassung von Aussagen der Landesregierung und des VwGH, wonach die **Befassung des Gemeindebundes mit Agenden der Abgabenverwaltung bzw der Hoheitsverwaltung unbedenklich ist**

Nr.	Datum	Quelle, Fundstelle, Absender	Kurzinhalt
13	25.8.1982	Erlass 378/1982 der Steiermärkischen Landesregierung, GZ. 7-50 Ge 2/53-1982	Hier werden die Gemeinden ausdrücklich aufgefordert, Selbstberechnungsabgaben – damals insbesondere Lohnsummensteuer und Getränkeabgabe – durch die Prüfstelle des Steiermärkischen Gemeindebundes prüfen zu lassen.
14	18.9.2003	VwGH-Erkenntnis 2003/06/0101 zu einem Bauverfahren	Der VwGH lässt keine negative Äußerung zur Beziehung des Gemeindebundes im Bauverfahren (AVG-Verfahrensrecht) erkennen, stößt sich aber an der Überwälzung von Anwaltskosten auf die Partei.
15	29.11.2006	VwGH-Erkenntnis 2003/13/0059 zur Kommunalsteuer	Im Kommunalsteuerverfahren wird weithin der Steiermärkische Gemeindebund in aktiver Rolle erwähnt - und nicht die geringsten Rügen oder Bedenken des VwGH knüpfen daran.
16	21.6.2007	VwGH-Erkenntnis 2004/15/0056 zur Kommunalsteuer	Aus dem Erkenntnis ergibt sich, dass der VwGH am Tätigwerden des Steiermärkischen Gemeindebundes nicht den geringsten Anstoß nimmt.
17	4.11.2009	VwGH-Erkenntnis 2009/17/0191 zur Lustbarkeitsabgabe	Der VwGH sieht die (Feststellungen der) Ermittlungstätigkeit des Gemeindebundes als "Sachverhaltsfeststellungen der Gemeindebehörde" und die Erhebung eines Mitarbeiters des Gemeindebundes als "Feststellungen des Überprüfungsorgans" an. Insgesamt geht der VwGH in diesem Lustbarkeitsabgabeverfahren von einer sachlich-inhaltlich zutreffenden und rechtsrichtigen Beurteilung "von den Behörden" aus.
18	9.6.2010	VwGH-Erkenntnis 2010/17/0010 zur Lustbarkeitsabgabe	In diesem Lustbarkeitsabgabeverfahren wird die Prüfungsabteilung des Steiermärkischen Gemeindebundes erwähnt (Lustbarkeitsabgabe-Erhebung und Rechtsbeurteilung), die sich vor dem VwGH mit ihrer Meinung und Argumentation gegen ein Sachverständigengutachten durchsetzt.
19	4.4.2011	von der Finanzverwaltung verfasstes Sitzungsprotokoll des GPLA-Regionalbeirates des Bundeslandes Steiermark (Auszug, Punkt 4.)	Nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen (Schreiben vom 2.3.2011) dürfen Außenprüfungen, Nachschauen und Maßnahmen zur Einbringung (Abgabenvollstreckung) nur von Organen der zuständigen Behörde vorgenommen werden. Eine Betrauung Dritter (z.B. Wirtschaftstreuhänder) mit der Vollziehung dieser hoheitlichen Aufgaben ist rechtswidrig.
20	14.11.2011	von der Finanzverwaltung verfasstes Sitzungsprotokoll des GPLA-Regionalbeirates des Bundeslandes Steiermark (Auszug, Punkt 4.)	VwGH bestätigt ausdrücklich: Gemeindliche Kommunalsteuernachschauen sind weiterhin (auch nach 1.1.2010) gesetzeskonform. (protokolliertes Vorbringen Koch)

Von: post@gemeindebund.steiermark.at [mailto:post@gemeindebund.steiermark.at]
Gesendet: Dienstag, 23. Oktober 2012 13:56
An: alle Mitgliedsgemeinden
Betreff: Kommunalsteuer-Nachschaun durch Steuerberatungsgesellschaften



A-8010 Graz, Burgring 18
TEL (0316) 82 20 79-0
FAX (0316) 81 05 96
post@gemeindebund.steiermark.at
<http://www.gemeindebund.steiermark.at>

**Information
vom 23. Oktober 2012**

Sehr geehrte Frau Bürgermeisterin!
Sehr geehrter Herr Bürgermeister!

Mit Rundmail vom 5. des Monats haben wir Ihnen einige Informationen über das Kommunalsteuer-Prüfungswesen übermittelt (GPLA durch Finanzverwaltung und Sozialversicherungsträger; Zulässigkeit gemeindlicher Nachschaun, welche auch wir Ihnen anbieten).

Achtung: Nachdem in letzter Zeit immer wieder private Anbieter und Gesellschaften Kommunalsteuer-Nachschaun anbieten, möchten wir Sie darauf hinweisen, dass die Beauftragung beispielsweise von Steuerberatungsgesellschaften durch Werkvertrag jedenfalls unzulässig ist: Die Kommunalsteuerverwaltung ist Teil der Hoheitsverwaltung und würde die Bekanntgabe von Daten der Abgabepflichtigen an behördenfremde (natürliche oder juristische) Personen einer Verletzung des Steuergeheimnisses und der Amtsverschwiegenheit gleichkommen!

Diese seitens des Gemeindebundes Steiermark seit jeher vertretene Sichtweise wird sowohl vom BMF als auch von der Gemeindeaufsichtsbehörde geteilt; die entsprechenden Begründungen und Schlussfolgerungen wollen Sie bitte der beiliegenden pdf-Datei entnehmen.

Für Rückfragen in diesem Zusammenhang stehen wir Ihnen selbstverständlich jederzeit gern zur Verfügung.

Mit besten Grüßen

LAbg. Bgm. Erwin Dirnberger
Präsident

Mag. Dr. Martin Ozimic
Landesgeschäftsführer

Von: post@gemeinebund.steiermark.at [mailto:post@gemeinebund.steiermark.at]
Gesendet: Freitag, 05. Oktober 2012 17:34
An: alle Mitgliedsgemeinden
Betreff: Kommunalsteuer-Prüfungswesen (GPLA, Nachschauen, RH-Bericht)



A-8010 Graz, Burgring 18
TEL (0316) 82 20 79-0
FAX (0316) 81 05 96
post@gemeinebund.steiermark.at
<http://www.gemeinebund.steiermark.at>

Information vom 5. Oktober 2012

Sehr geehrte Frau Bürgermeisterin!
Sehr geehrter Herr Bürgermeister!

Die GPLA wurde kürzlich im Zuge einer Gebarungsüberprüfung des Rechnungshofes geprüft. Der entsprechende Rechnungshofbericht ist unter www.rechnungshof.gv.at auf der Homepage des Rechnungshofes abrufbar (Berichte / Berichte Bund 2012 / Bund 2012/6).

Die GPLA-Prüfungspläne werden den Gemeinden weiterhin nicht bekannt gegeben. Es kann aber jede Gemeinde den aktuellen Prüfungsstatus (ab „Prüfung in Planung“) mit der Einzelabfrage zur Steuernummer für jeden einzelnen Fall in Erfahrung bringen (siehe unsere „FinanzOnline-Bedienungsanleitungen“). Die GPLA-Ergebnisstatistik 2011 weist für das Bundesland Steiermark ein mit rund 50 GPLA-Prüfern erreichtes Kommunalsteuer-Mehrergebnis in Höhe von etwa € 1,6 Mio aus.

Somit ergibt sich aus den Prüfungen des Jahres 2011 rechnerisch zugunsten der Gemeinden eine Kommunalsteuerdifferenz in Höhe von ca. € 32.000 pro GPLA-Prüfer.

Beim Gemeindebund Steiermark wurden im Kalenderjahr 2011 Kommunalsteuerdifferenzen in Höhe von mehr als € 113.000 (pro Gemeindebund-Prüfer) zugunsten der Gemeinden festgestellt.

Nachdem § 161 BAO eine generelle Verpflichtung zur Prüfung von Abgabenerklärungen ausspricht und die GPLA – bezogen auf die Prüfsubjekte und Prüfungsjahre – nur eine durchschnittliche Prüfungsdichte von ca. 30 % erreicht, möchten wir auf die weiterhin bestehende Möglichkeit hinweisen, dass der Gemeindebund Steiermark auch in Ihrer Gemeinde Kommunalsteuer-Nachschauen durchführt.

Insbesondere bei juristischen Personen wird häufig die Nichtversteuerung der Bezüge wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer festgestellt: Bestehende Prüfungslücken könnten durch Kommunalsteuer-Nachschauen abgedeckt werden.

Für Rückfragen in diesem Zusammenhang stehen Ihnen unsere Mitarbeiter der Prüfungsabteilung zur Verfügung.

Mit besten Grüßen

LAbg. Bgm. Erwin Dirnberger
Präsident

Mag. Dr. Martin Ozimic
Landesgeschäftsführer



News

Werkzeuge

Marktplatz

Mehr

Gastbeitrag

Recht zur Kommunalsteuer-Nachschau unverändert

Von Seiten der Wirtschaft wird immer wieder versucht, das Recht der Gemeinden auf Kommunalsteuer-Nachschau zu beschneiden. Dr. Peter Mühlberger, Leiter der Abteilung Finanzrecht und Rechtsmittelverfahren der Stadt Linz, zeigt auf, wie wichtig diese Möglichkeit für Kommunen ist und dass sie auch weiterhin bestehen sollte.



Dr. Peter Mühlberger: Gemeinden sind zu Kommunalsteuer-Nachschau berechtigt. ©Kautz15 - Fotolia.com

Im Zusammenhang mit dem Recht der Städte und Gemeinden auf Kommunalsteuernachschaue hat nunmehr eine Rechtsabhandlung in einem betriebswirtschaftlichen Fachmagazin neuerlich die Nachschaurechte in Frage gestellt und hatte sogar als effizienten Rechtsschutz zur "Notwehr wegen Amtsmissbrauch" angeregt.

Unverzichtbares Rechtsinstrument

Obwohl die Nachschaurechte der Kommunen qualitativ und quantitativ nicht ganz einer Kommunalsteuerprüfung durch die GPLA-Prüfung gleichgesetzt werden können, ist das Nachschaurecht der Städte und Gemeinden ein unverzichtbares Rechtsinstrument für die Administration der Kommunalsteuer, wie etwa bei permanenter Abgabennichterichtung, unrichtiger Selbstberechnung, bei Zahlungserleichterungs- und Nachsichtansuchen, bei Rückzahlungs- und Rechtsmittelanträgen, sowie in all jenen Fällen, in denen Prüfungsfälle nicht am Prüfungsplan der GPLA-Prüfung stehen oder wieder abgesetzt wurden und somit eine Abgabenverjährung droht.

VfGh: Gemeinden sind berechtigt

Das Recht der Städte und Gemeinden auf Kommunalsteuernachschaue ist aus § 14 Abs. 1 letzter Satz KommStG 1993 und § 144 BAO abzuleiten. Zuletzt hatte der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 7. Juli 2011, Zl. 2009/15/0223 eindeutig die Rechtsauffassung vertreten, dass die Gemeinden zu einer Nachschaue (sogar) nach den Bestimmungen der jeweiligen Landesabgabenordnung berechtigt sind. Das Bundesministerium für Finanzen stellte in seiner Information vom 10. November 2011 BMF-010222/0227-V/7/2011 sowie im Informationserlass vom 28. Dezember 2011 BMF-010222/0260-V/7/2011 eindeutig fest, dass die Erweiterung der Bundesabgabenordnung auf Landes- und Gemeindeabgaben bei gleichzeitiger Aufhebung der Landesabgabenordnungen die Befugnisse der Gemeinden, eine Kommunalsteuernachschaue vorzunehmen, nicht berührt.

"Notwehr gegen Amtsmissbrauch" entbehrt einer rechtlichen Grundlage

Die Anregung in dieser Rechtsabhandlung einer "Notwehr gegen Amtsmissbrauch" entbehrt einer entsprechenden rechtlichen Grundlage und steht mit den Rechtsnormen des Strafgesetzbuches nicht in Einklang.

Es wird daher empfohlen, weiterhin die Nachschaurechte, wahrzunehmen und verfahrensrechtlich entsprechend den einschlägigen Rechtsnormen der Bundesabgabenordnung (siehe dazu auch §§ 111, 143, 144, 184 BAO) durchzusetzen.

SR Dr. Peter Mühlberger, 28.09.2012



Robert Koch,
Steiermärkischer Gemeindebund

Recht der Gemeinden auf Durchführung von Kommunalsteuer-Nachschaun vom VwGH eindeutig bestätigt

Äußerst kritischer Fachartikel in der meist verbreiteten steuerrechtlichen Fachzeitschrift Österreichs

Im Zuge einer von der Öffentlichkeit weitgehend unbemerkten – dafür aber nicht weniger intensiv geführten – Auseinandersetzung hat Prof. Dr. Reinhold Beiser, welcher in Innsbruck auch eine Steuerberatungskanzlei führt, in einer in Fachkreisen anerkannten Fachzeitschrift im Rahmen einer ausführlichen Abhandlung behauptet, die Gemeinden dürften seit 1. 1. 2010 keine Kommunalsteuer-Nachschaun mehr durchführen (SWK 20/21/2011, S 772: „Recht auf den gesetzlichen Richter | Kommunalsteuernachschau der Gemeinden ausgelassen! Keine Prüfungskonkurrenz nach der BAO | Das Nachschaurecht der Gemeinden nach § 14 Kommunalsteuergesetz ist mit 31. Dezember 2009 ausgelassen“).

Gemeinsames Rundschreiben des Österreichischen Gemeindebundes und des Österreichischen Städtebundes

In einer am 22. 9. 2011 an alle Gemeinden Österreichs gemeinsamen Rundmail haben die beiden kommunalen Spitzenverbände mitgeteilt, dass auch nach 1. 1. 2010 durch die weiterhin wirksame Bestimmung des § 14 Abs. 1 achter Satz Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993), BGBl. Nr. 819/1993 in der Fassung BGBl. I Nr. 76/2011, das „Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung (Abgabenverfahrensgesetz) ... unberührt“ bleibt, welche Auslegung auch das Bundesministerium für Finanzen in zu diesem Zeitpunkt informell geführten Vorabsprachen im Hinblick auf § 14 KommStG 1993 betreffenden erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage des KommStG 1993 bestätigt hat.

VwGH-Erkenntnis 2009/15/0223: Gemeindliche Kommunalsteuernachschaun sind weiterhin zulässig!

Am 7. 10. 2011 wurde das VwGH-Erkenntnis 2009/15/0223 vom 7. 7. 2011 über das Rechtsinformationssystem des Bundes („RIS“, www.ris.bka.gv.at/) veröffentlicht:

Der VwGH hat darin die Zulässigkeit gemeindlicher Kommunalsteuer-Nachschaun auf Basis der im jeweiligen Bundesland anzuwendenden Landesabgaben-

ordnung bestätigt – und zwar ausdrücklich wie folgt: „Die Gemeinde war demnach zu einer Nachschau im Sinne des § 116 TLAO berechtigt. Ergänzend ist zu bemerken, dass sich an dieser Rechtslage durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009) nichts geändert hat.“ Im Speziellen sind damit seit 1. 1. 2010 (Inkrafttreten der BAO als Verfahrensrecht auch für Landes- und Gemeindeabgaben) die gemeindlichen Kommunalsteuer-Nachschaun weiterhin zulässig.

Zum ausdrücklichen Beschwerde vorbringen, „die Befugnisse der Organe der Kommunalsteuerprüfung würden sich mit jenen der zur Nachschau berechtigten Gemeindeorgane überschneiden; diese Überschneidung führe zu einer kumulativen Kompetenz von mehreren staatlichen Organen“, gelangt der VwGH zur Feststellung, der Verwaltungsgerichtshof hege keine verfassungsrechtlichen Bedenken betreffend § 14 KommStG 1993, weil die Entscheidungszuständigkeit betreffend die Kommunalsteuer allein den Gemeinden im eigenen Wirkungsbereich zugeordnet und damit vom Gesetzgeber exakt, klar und eindeutig geregelt sei, wenn auch die Prüfung der Bemessungsgrundlage entsprechend § 14 KommStG 1993 „mit der einheitlichen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben“ (gemeint: gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben durch Finanzverwaltung oder Sozialversicherungsträger – „GPLA“) „gemeinsam (für Finanzamt, Krankenversicherung und Gemeinde)“ erfolgen soll, sei doch „die Kommune ... an die Prüfungsfeststellungen (das Gutachten) des Prüfers nicht gebunden, sondern könne davon abweichen.“

Beisers Thesen und Schlussfolgerungen im eingangs erwähnten Fachartikel erweisen sich damit allesamt und gänzlich als unberechtigt und sind seitdem durch die Aussagen des Höchstgerichts ausdrücklich widerlegt.

Erllass des BMF zur Kommunalsteuernachschau und -prüfung vom 10. 11. 2011

Mit diesem aktuellen Erlass, GZ. BMF-010222/0227-VI/7/2011, hat das Bundesministerium für Finanzen auf Grundlage des vorerwähnten VwGH-Erkenntnisses vom 7. 7. 2011 nun auch offiziell und nach außen erkennbar in diesem Sinne

Stellung bezogen und beschließt seine Ausführungen darin wie folgt: „Die Erweiterung des Anwendungsbereiches der Bundesabgabenordnung auf Landes- und Gemeindeabgaben und die Aufhebung von Landesabgabenordnungen mit 1. Jänner 2010 hat den Inhalt des Verweises in § 14 KommStG 1993 und damit die Befugnisse der Gemeinden, die Kommunalsteuer betreffende Nachschaun vorzunehmen, nicht berührt.“

Umgang mit „Zweiflern“

Es gab vereinzelt vor dem Bekanntwerden des VwGH-Erkenntnisses – und in seltenen Ausnahmefällen auch noch danach – Abgabepflichtige und Angehörige des Berufsstandes der Wirtschaftstreuhandberufe, welche Kommunalsteuer-Nachschaun der Gemeinde(n) nicht akzeptieren wollten: In der Praxis wurde (und wird) dies einfach derart gelöst, dass die jeweilige Gemeinde über den GPLA-Regionalbeirat eine so genannte „Bedarfsprüfung“ im Sinne des § 14 Abs. 1 siebenter Satz KommStG 1993 anregen lässt. Der Vertreter der steirischen Gemeinden des GPLA-Regionalrates ist im Steiermärkischen Gemeindebund angesiedelt. Der bisherigen Erfahrung nach erfolgt dann eine GPLA praktisch „postwendend“ durch das für die Lohnsteuerprüfung zuständige Finanzamt oder durch den für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger, welche neben der Kommunalsteuerprüfung zusätzlich auch die Prüfung der Lohnsteuer, der Sozialversicherungsbeitragsgrundlagen, der Arbeiterkammerumlage, des Wohnbauförderungsbeitrages, des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag umfasst.

Man wäre wohl versucht zu sagen, insbesondere dem Berufsstand der Wirtschaftstreuhandberufe angehörige Personen tun den von ihnen vertretenen Klienten mit dieser erheblichen Ausweitung des Prüfungsfeldes tendenziell nicht gerade Gutes: Abgesehen vom erhöhten Aufwand zur Betreuung einer wesentlich umfassenderen Prüfung, möglichen betrieblichen Beeinträchtigungen und Mehraufwänden birgt doch jede Prüfung einen gewissen Unsicherheitsfaktor in sich – und zwar ganz abgesehen von eventuellen Abgaben- und/oder Beitragsnachforderungen aus der Prüfung an sich.

Protokoll (Auszug)

Schriftführer	Anlass	Erstellungsdatum
Elvira Wabnegg	Sitzung des Regionalbeirates am 04.04.2011	14.11.2011

Datum	14.11.2011
Ort	Steuer- und Zollkoordination, Region Süd
Uhrzeit	10:00 – 11:00
Sitzungsraum	Neubau, 3. Stock, ZiNr. C3.02, SZK

Tagesordnung:

1. Verifizierung des Protokolls vom 11.07.2011
2. Information über den Stand der Bedarfsprüfungsfälle
3. Bedarfsprüfungsfälle Neu
4. Allfälliges

Teilnehmer:

STGKK	Helmut Piribauer
Österr. Städtebund	Roswitha Scharl
Stmk. Gemeindebund	Robert Koch
Finanzverwaltung	Mag. Diether Rapf
Finanzverwaltung	Elvira Wabnegg

FESTSTELLUNGEN

TOP Feststellung

4. **Allfälliges**

Gemeindliche Kommunalsteuernachschaun:

Herr Koch berichtet über das VwGH Erkenntnis 2009/15/0223 vom 07.07.2011. Demnach wird die Zulässigkeit gemeindlicher KommSt-Nachschaun auf Basis der im jeweiligen Bundesland anzuwendenden Landesabgabenordnung bestätigt.

„Die Gemeinde war demnach zu einer Nachschau im Sinne des § 116 TLAO berechtigt. Ergänzend ist zu bemerken, dass sich an der Rechtslage durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009) nichts geändert hat.“

Verwendete Notation auf Folgeblatt:

TOP	Thema	Verantwortlicher	Termin	Status
				Beschluß, Empfehlung, Feststellung

Also im Speziellen sind mit dem Inkrafttreten der BAO als Verfahrensrecht für Landes- und Gemeindeabgaben per 01.01.2010 die gemeindlichen Nachschau weiterhin zulässig.

Zum ausdrücklichen Beschwerdevorbringen „die Befugnisse der Organe der Kommunalsteuerprüfung würden sich mit jenen der zur Nachschau berechtigten Gemeindeorgane überschneiden; diese Überschneidung führe zu einer kumulativen Kompetenz von mehreren staatlichen Organen“ gelangt der VwGH zur Feststellung, der VwGH hege keine verfassungsrechtlichen Bedenken betreffend § 14 KommStG 1993, weil die Entscheidungszuständigkeit betreffend der Kommunalsteuer den Gemeinden im eigenen Wirkungskreis zugeordnet und damit vom Gesetzgeber exakt, klar und eindeutig geregelt sei, wenn auch die Prüfung der Bemessungsgrundlage entsprechend § 14 KommStG 1993 „mit der einheitlichen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben gemeinsam (für Finanzamt, Krankenversicherung und Gemeinde)“ erfolgen soll, sei doch „die Kommune ... an die Prüfungsfeststellungen (das Gutachten) der Prüfers nicht gebunden, sondern könne davon abweichen.“

Die Thesen und Schlussfolgerungen von *Beiser* im Artikel „Recht auf den gesetzlichen Richter| Kommunalsteuernachschau der Gemeinden ausgelaufen! Keine Prüfungskonkurrenz nach der BAO | Das Nachschaurecht der Gemeinden nach § 14 Kommunalsteuergesetz ist mit 31. Dezember 2009 ausgelaufen“ (SWK 20/21/2011, S 772) erweisen sich damit allesamt und gänzlich als unberechtigt und sind nun durch die Aussagen des VwGH widerlegt.

...

...

...

...

10. November 2011

BMF-010222/0227-VI/7/2011

Information zur Kommunalsteuerprüfung gemäß § 14 KommStG 1993

Das Bundesministerium für Finanzen stellt im Zusammenhang mit der Kommunalsteuerprüfung (gemäß § 14 KommStG 1993) seine Rechtsansicht dar.

Nach [§ 14 Abs. 1 erster Satz KommStG 1993](#) obliegt die Kommunalsteuerprüfung dem für die Lohnsteuerprüfung zuständigen Finanzamt ([§ 81 EStG 1988](#)) oder dem für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger ([§ 41a Abs. 1 und 2 ASVG](#)).

Bei der Durchführung der Kommunalsteuerprüfung ist das Prüfungsorgan des Finanzamtes oder des Krankenversicherungsträgers als Organ der jeweils berührten Gemeinde tätig ([§ 14 Abs. 1 fünfter Satz KommStG 1993](#)).

Das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung (Abgabenverfassungsgesetz) bleibt jedoch unberührt, wobei [§ 148 Abs. 3 BAO](#) sinngemäß anzuwenden ist ([§ 14 Abs. 1 letzter Satz KommStG 1993](#)).

In verfassungskonformer Auslegung ist der Verweis (im letzten Satz des [§ 14 Abs. 1 KommStG 1993](#)) auf die landesrechtlichen Nachschaubestimmungen als statisch anzusehen.

Der Verwaltungsgerichtshof bestätigte in seinem Erkenntnis vom 7. Juli 2011, [2009/15/0223](#), dass den einzelnen Landesabgabenordnungen weiterhin Gültigkeit zukommt:

„Ergänzend ist zu bemerken, dass sich an dieser Rechtslage durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG, [BGBl. I Nr. 20/2009](#)) nichts geändert hat.

Da sich die Annahme einer dynamischen Verweisung schon aus kompetenzrechtlichen Gründen verbietet (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 9. April 1992, [91/06/0197](#), mwN), ist der Verweis in [§ 14 Abs. 1 KommStG 1993](#) auf die jeweils für die Gemeinden geltende Landesabgabenordnung als statische Verweisung zu verstehen. Anzuwenden sind demnach jene Bestimmungen (zur "Nachschau") der jeweiligen Landesabgabenordnung, wie sie zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Abänderung des [§ 14 KommStG 1993](#) durch [BGBl. I](#)

[Nr. 132/2002](#), in Kraft waren; spätere Abänderungen (oder auch die Aufhebung) dieser Bestimmungen in den Landesabgabenordnungen ändern nichts am Inhalt der Verweisung."

Die Erweiterung des Anwendungsbereiches der [Bundesabgabenordnung](#) auf Landes- und Gemeindeabgaben und die Aufhebung von Landesabgabenordnungen mit 1. Jänner 2010 hat den Inhalt des Verweises in [§ 14 KommStG 1993](#) und damit die Befugnisse der Gemeinden, die Kommunalsteuer betreffende Nachschauen vorzunehmen, **nicht** berührt.

Bundesministerium für Finanzen, 10. November 2011



An die
Mitgliedsgemeinden
des Österreichischen Gemeindebundes sowie
des Österreichischen Städtebundes

Per E-Mail

Wien, am 22. September 2011

Betreff: Kommunalsteuerprüfung durch Gemeinden

Sehr geehrte Frau Bürgermeisterin!
Sehr geehrter Herr Bürgermeister!
Sehr geehrte Damen und Herren!

Nach § 14 Abs.1 KommStG obliegt zwar die Prüfung der für Zwecke der Kommunalsteuer zu führenden Aufzeichnungen dem für die Lohnsteuerprüfung zuständigen Finanzamt oder dem für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger, doch wurde in dieser Gesetzesbestimmung expressis verbis festgehalten, dass „das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau nach den bisher für sie geltenden Verfahrensrechtsnormen (Landesabgabenordnung, Abgabenverfassungsgesetz) - und damit auch nach Inkrafttreten des Rechtsinstitutes der gemeinsamen Prüfung von lohnabhängigen Abgaben mit 1.Jänner 2003 - weiterhin unberührt bleibt.“

Diese rechtliche Bestimmung des § 14 Abs.1 7. Satz KommStG blieb auch nach Inkraftsetzen der Rechtsnormen der Bundesabgabenordnung mit 1. Jänner 2010, welche ab diesen Zeitpunkt auch für die Länder und Gemeinden Rechtswirksamkeit haben, weiterhin unverändert.

Nachdem die Bundesabgabenordnung auch für die Gemeindeabgaben und damit auch für die Einhebung der Kommunalsteuer gilt, ist die dort rechtlich verankerte Rechtsnorm des § 144 Bundesabgabenordnung (BAO) auch im Zusammenhang mit der Einhebung und damit mit der Prüfung in Form der Nachschau der Kommunalsteuer anzuwenden. Danach können die Prüfungsorgane der Gemeinden für Zwecke der Abgabenerhebung bei Personen, die nach



abgabenrechtlichen Vorschriften Bücher und Aufzeichnungen zu führen haben, Nachschau halten; bei Ausübung der Nachschau dürfen sie Gebäude, Grundstücke und Betriebe betreten und besichtigen, sowie die Vorlage von Bücher und Aufzeichnungen sowie sonstige für die Abgabenerhebung maßgebliche Unterlagen verlangen. Dieses Recht kann sogar mittels Zwangsstrafen durchgesetzt werden. An dieser Stelle ist auch auf die von Finanzverwaltung und Sozialversicherung aufgeworfene Vorgehensweise, wonach in einigen Bundesländern Nachschau gem. § 144 BAO durch private Rechtsträger mittels Werkvertrag oder unechtem Dienstvertrag für Gemeinden durchgeführt werden würden, hinzuweisen, die seitens der Kommunalen Spitzenverbände ebenfalls kritisch gesehen wird, da die Durchführung von Nachschau in der aktuellen Rechtslage grundsätzlich den Organen der Gemeindebehörden vorbehalten ist.

Zuletzt wurde in einer Steuerfachzeitschrift die Rechtsmeinung vertreten, dass nach dem Inkrafttreten der Bestimmungen der Bundesabgabenordnung die Nachschaurechte der Gemeinden weggefallen wären. Diese Rechtsansicht kam im Hinblick auf obige Rechtsausführungen nicht geteilt werden. Im Zusammenhang mit den Vorabsprachen zwischen den Vertretern des Finanzministeriums und jenen des Österreichischen Städtebundes und Österreichischen Gemeindebundes wurde einhellig Übereinstimmung erzielt, dass die Nachschaurechte der Gemeinden zwar nicht die Arbeit der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben konkurrieren sollten, jedoch die Nachschaurechte bezüglich der Kommunalsteuer

- als gelindeste Form der Abgabekontrolle einer Selbstberechnungsabgabe,
- als überprüfende Kontrollmaßnahme bei Abgabenverstößen wie Nichtvorlage der Abgabenerklärungen oder Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten,
- als ergänzende abgabekontrollspezifische Maßnahme bei Prüfungslücken im Rahmen der GPLA-Prüfung
- vor allem als Überprüfungsmaßnahme zur Entscheidung in Rechtsmittelverfahren über die Berufungseinwände
- zur Vermeidung von Abgabenverjährungen

weiterhin vollinhaltlich aufrecht erhalten werden müssten; dies findet sich teilweise auch in den ausführenden erläuterten Bemerkungen zur Regierungsvorlage zu § 14 KommStG wieder.

Nachdem die ursprünglichen Intentionen einer GPLA- Prüfung als flächendeckende und anschlussbezogene Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben und damit auch der Kommunalsteuer mangels entsprechender Personalressourcen nicht realisiert werden konnten und die rechtlichen Grundlagen für eine Kommunalsteuernachschau durch Gemeinden - trotz des Rechtsinstituts der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben - im Rahmen

der Bestimmungen der Bundesabgabenordnung gegeben sind, besteht daher weiterhin auch das Recht der Städte und Gemeinden, ergänzend zu den Aufgaben der GPLA- Prüfung Nachschau bei kommunalsteuerpflichtigen Unternehmen durchzuführen.

Mit freundlichen Grüßen

Für den Österreichischen
Gemeindebund:
Der Generalsekretär

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Walter Leiss'.

Dr. Walter Leiss

Für den Österreichischen
Städtebund:
Der Generalsekretär

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Thomas Weninger'.

OSR Mag. Dr. Thomas Weninger

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

07.07.2011

Geschäftszahl

2009/15/0223

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfner und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des J S, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in I, gegen den Bescheid der Berufungskommission in Abgabensachen der Landeshauptstadt Innsbruck vom 19. November 2009, Zl. I-Präs-00474e/2007, betreffend Kommunalsteuer 2001 bis 2005 und Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Die Landeshauptstadt Innsbruck hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 220,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater.

Mit Bescheid vom 24. November 2006 wurde der Beschwerdeführer von der Landeshauptstadt Innsbruck gemäß § 71 der Tiroler Landesabgabenordnung (TLAO) als Steuerpflichtiger eingeladen, am 14. Dezember 2006 um 9 Uhr mit den Bilanzen der Jahre 2001 bis 2005, der Sachbuchhaltung der Jahre 2001 bis 2005, der Lohnbuchhaltung der Jahre 2001 bis 2005, den Kommunalsteuererklärungen der Jahre 2001 bis 2005 sowie den Belegen der Jahre 2001 bis 2005 im Referat Gemeindeabgaben-Prüfung persönlich zu erscheinen oder einen mit der Sache vertrauten und schriftlich bevollmächtigten eigenberechtigten Vertreter zu entsenden. Gegenstand der Amtshandlung sei die Durchführung einer Kommunalsteuernachschaue gemäß § 116 TLAO über das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers für den Zeitraum Jänner 2001 bis Dezember 2005. Sollte der Beschwerdeführer der Ladung unentschuldig nicht Folge leisten, sehe sich die Behörde gezwungen, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege nach § 147 TLAO zu ermitteln. Die erforderliche Schlussbesprechung gemäß § 118 TLAO werde mit 15. Dezember 2006 anberaunt.

Der Beschwerdeführer wandte sich gegen den Ladungsbescheid. Die vorzulegenden Unterlagen würden etwa 100 Ordner umfassen; es handle sich nicht um eine "Nachschau", sondern um einen "Bring-Schau", welche unzweifelhaft nur als umfassende volle Kommunalsteuer-Prüfung qualifiziert werden könne. Eine derartige umfassende Prüfung dürfe aber gemäß § 14 KommStG 1993 nur von einem befugten Organ der Finanzbehörde oder der Sozialversicherung durchgeführt werden.

Laut dem Bericht über die vorgenommene abgabenbehördliche Nachschau vom 15. Jänner 2007 (die Schlussbesprechung habe am 21. Dezember 2006 in den Räumen des Unternehmens stattgefunden) seien angeforderte Unterlagen (Jahresabschlüsse 2001 bis inklusive 2005, gesamte Sachbuchhaltung 2001 bis inklusive 2005) nicht vorgelegt worden, sodass sich die Behörde gezwungen gesehen habe, gemäß § 147 TLAO über den gesamten Nachschauzeitraum den erklärten Kommunalsteuer-Bemessungsgrundlagen einen pauschalen Sicherheitszuschlag in Höhe von 10% hinzuzuschätzen, woraus eine Kommunalsteuer-Nachforderung in Höhe von 1.986,48 EUR resultiere.

Mit Bescheid vom 19. Jänner 2007 setzte der Magistrat der Stadt Innsbruck die Kommunalsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2005 mit 21.851,29 EUR fest; abzüglich des aus der erklärten kommunalsteuerpflichtigen Bruttolohnsumme abgeleiteten Betrages ergebe sich eine Forderung von 1.986,50 EUR; weiters wurde ein Säumniszuschlag verhängt (39,73 EUR). Zur Begründung verwies die erstinstanzliche Behörde auf den Prüfungsbericht.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diesen Bescheid Berufung und wandte insbesondere ein, es bestehe keine Rechtsgrundlage für die Durchführung einer Kommunalsteuer-Vollprüfung. Auch sei die Behörde nicht zur Schätzung befugt. Im Zuge der Amtshandlung in seiner Kanzlei hätten sich die beiden Prüfer der Stadtgemeinde davon überzeugen können, dass alle Lohnkonten ordnungsgemäß geführt würden und alle Kommunalsteuern termingemäß an die Stadtgemeinde Innsbruck abgeführt würden. Dies hätten im Übrigen auch die früher durchgeführten (und damals auch zulässigen) Kommunalsteuer-Prüfungen deutlich gezeigt. Schließlich sei die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages wie auch eines Säumniszuschlages unzulässig.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer beantragte, die Berufung der Berufungsbehörde zur Entscheidung vorzulegen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte die belangte Behörde aus, gemäß § 116 Abs. 1 TLAO könne die Abgabenbehörde für Zwecke der Abgabenerhebung bei Personen, die nach abgabenrechtlichen Vorschriften Bücher oder Aufzeichnungen zu führen hätten, Nachschau halten und hiebei alle für die Abgabenerhebung bedeutsamen Umstände feststellen. Nach Abs. 2 leg.cit. dürften Organe der Abgabenbehörde in Ausübung der Nachschau Gebäude, Grundstücke und Betriebe betreten und besichtigen, die Vorlage der nach den Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie sonstiger für die Abgabenerhebung maßgeblicher Unterlagen verlangen, in diese Einsicht nehmen und hiebei prüfen, ob die Bücher und Aufzeichnungen fortlaufend, vollständig sowie formell und sachlich richtig geführt würden.

Hinsichtlich der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben seien grundsätzlich § 86 Abs. 1 EStG 1988, § 14 KommStG 1993 und § 41a ASVG Rechtsgrundlage. Prüfungsorgane seien in diesem Zusammenhang entweder die Organe des zuständigen Finanzamtes oder des Krankenversicherungsträgers. Der Prüfer werde jeweils als Organ der zuständigen Behörde (Finanzamt, Gemeinde, Sozialversicherungsträger) tätig, woraus sich u.a. Weisungsrechte der betreffenden Behörden gegenüber dem Prüfungsorgan ergäben. Das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung bleibe unberührt, wobei § 148 Abs. 3 BAO sinngemäß anzuwenden sei.

Die Nachschau im Sinne der Landesabgabenordnungen umfasse im Wesentlichen dieselben Prüfungsbefugnisse wie eine Außenprüfung (im Sinne des § 147 BAO). Die Gemeinden seien daher im Ergebnis zu Prüfungen nach Art einer Außenprüfung befugt, wobei sie das grundsätzliche Wiederholungsprüfungsverbot des § 148 Abs. 3 BAO zu beachten hätten. Nachschauen im Sinne des § 144 BAO dürften unabhängig von erfolgten Außenprüfungen, gegebenenfalls auch mehrfach erfolgen. Erfolgte Nachschauen stünden einer späteren Außenprüfung nicht entgegen.

Für Tirol stelle § 14 KommStG 1993 einen Verweis auf § 116 TLAO dar. Die TLAO kenne lediglich den Begriff der Nachschau, nicht aber jenen der Abgabenprüfung. Nicht zuletzt zeige auch das Wiederholungsverbot, dass die den Gemeinden zugestandene Nachschau inhaltlich zumindest mit der in § 14 KommStG 1993 geregelten Kommunalsteuerprüfung vergleichbar sein müsse; andernfalls könnte der Gesetzgeber kaum von einer "Wiederholung" ausgehen. Die abgabenrechtliche Nachschau komme daher inhaltlich im Wesentlichen einer Steuerprüfung im Sinne der Bundesabgabenordnung gleich. Die in §§ 116 ff TLAO eingeräumten Kompetenzen seien durch § 14 KommStG 1993 jedenfalls nicht eingeschränkt worden.

Die Stadt Innsbruck unterlaufe auch nicht die Bestimmungen des § 14 KommStG 1993. Es würden keine Doppelprüfungen durchgeführt; eine abgabenrechtliche Nachschau werde nur dann abgewickelt, wenn vom zuständigen Finanzamt oder dem für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger keine Kommunalsteuerprüfung für den betreffenden Prüfungszeitraum durchgeführt worden sei oder aufgrund der Risikoanalyse des Finanzamtes nicht durchgeführt werde. Bei Einführung der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben sei den Gemeinden zugesichert worden, dass diese gemeinsame Prüfung durch Finanzamt bzw. Krankenversicherungsträger aufgrund von Synergieeffekten zur lückenlosen Überprüfung der Kommunalsteuer führen werde. Die gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben basiere jedoch auf Risikoanalysen, die sich ausschließlich auf Bundesabgaben bezögen. Aufgrund dieser Tatsache würden in Innsbruck ca. 70% der abgabepflichtigen Zeiträume, die in die fünfjährige Verjährungsfrist fielen, nicht mehr geprüft. In ganz Österreich müssten sich daher größere Gemeinden und Städte innerhalb der gesetzlich ermöglichten Rahmenbedingungen mit eigenen Prüfungsorganen behelfen, um gestützt auf die landesrechtlichen Bestimmungen den Anteil der ungeprüften steuerpflichtigen Zeiträume zu verringern.

Gemäß § 147 Abs. 2 TLAO sei von den Abgabenbehörden dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige trotz Aufforderung und Ermahnung Abgabenerklärungen nicht einreiche; wenn der Abgabepflichtige den Aufforderungen der Behörde, unvollständige Angaben zu ergänzen und Zweifel zu beseitigen, nicht nachkomme; wenn er Auskünfte über zweifelhaft erscheinende Sachverhalte verweigere; oder der Aufforderung zur Aufklärung wegen bestimmter Bedenken gegen die Richtigkeit gemachter Angaben (Erklärungen) nicht, nicht ausreichend oder nicht sachgerecht entspreche.

Verletze der Abgabepflichtige seine abgabenrechtliche Pflichten, einem hinreichend bestimmten und zumutbaren sowie für ihn möglichen Verlangen der Behörde Folge zu leisten, also seine Pflicht, an der Sachverhaltsermittlung im gebotenen Maße mitzuwirken, gebe er zur Schätzung Anlass. In diesem Fall sei die

Behörde nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, von ihrer Berechtigung, die Grundlagen der Abgabenerhebung zu schätzen, Gebrauch zu machen. Die Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen löse die Schätzungsbefugnis aus. Diese Voraussetzung sei hier gegeben, weil der Beschwerdeführer trotz Aufforderung die angeforderten Unterlagen (Bilanzen, Sachbuchhaltung usw.) nicht vorgelegt habe.

Die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode stehe der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei. Die Schätzung sei hier in der Weise vorgenommen worden, dass zu den an die Gemeinde erklärten Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen ein pauschaler Sicherheitszuschlag in der Höhe von 10% hinzugeschätzt worden sei. Die Hinzuschätzung scheine insofern als gerechtfertigt, als die Behörde aufgrund der dauerhaften Weigerung der Vorlage der geforderten Unterlagen die Richtigkeit der vom Abgabepflichtigen vorgenommenen Selbstbemessung nicht überprüfen und damit nicht ausschließen könne, dass es zu einer Verkürzung der Kommunalsteuer gekommen sei. Andererseits sei bei der Höhe des Sicherheitszuschlages auch der Umstand berücksichtigt worden, dass der Beschwerdeführer die Prüfungsbefugnis der Behörde insgesamt in Abrede gestellt habe bzw. bestreite, dass die Nachschau iSd § 116 TLAO zur Durchführung eines Ermittlungsverfahrens, wie es bei einer Abgabenprüfung üblich sei, berechtige und deshalb die Vorlage der diversen Unterlagen verweigert habe.

Aufgrund der gerechtfertigten Vorschreibung einer Kommunalsteuernachzahlung sei auch die Vorschreibung eines Säumniszuschlages zu Recht erfolgt, weil die nachgeforderte Kommunalsteuer zum jeweiligen Fälligkeitstag hätte entrichtet werden müssen. Der Säumniszuschlag betrage gemäß § 166 TLAO 2 vH des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde mit dem Begehren, ihn wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt, eine Gegenschrift erstattet und beantragt, die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen oder als unbegründet abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer wendet zunächst ein, die belangte Behörde habe - wie schon die Behörde erster Instanz - die Kommunalsteuer für die Jahre 2001 bis 2005 in einem einzigen (zusammengefassten) Bescheid vorgeschrieben; dies sei unzulässig, weil die Kommunalsteuer für jedes Jahr in einem gesonderten Bescheid festzusetzen und vorzuschreiben sei.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Erweist sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig oder wird die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet, hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen (§ 11 Abs. 3 KommStG 1993).

Gemäß § 148 Abs. 2 TLAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabensfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich. Ist die Fälligkeit einer Abgabenschuldigkeit bereits vor deren Festsetzung eingetreten, so erübrigt sich, wenn auf diesen Umstand hingewiesen wird, eine nähere Angabe über den Zeitpunkt der Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeit.

Gemäß § 151 Abs. 1 TLAO gilt dann, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, die Abgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstberechnung als festgesetzt. Die Abgabenbehörde hat jedoch die Abgabe mit Bescheid festzusetzen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung der Erklärung unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als unrichtig erweist. Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Die Kommunalsteuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt worden sind (§ 11 Abs. 1 KommStG 1993). Entsprechend § 151 Abs. 2 TLAO kann aber - da es sich insoweit jeweils um dieselbe Abgabenart handelt - die Festsetzung mehrerer (Monats)Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen und es muss nicht für jeden Kalendermonat je ein Bescheid ergehen (vgl. - zu § 201 BAO - *Stoll*, Bundesabgabenordnung, § 201, 2125 f). Anders als § 201 Abs. 4 BAO (idF BGBl. I Nr. 97/2002) sieht § 151 Abs. 2 TLAO eine Einschränkung auf Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) nicht vor. Demnach ist es auch zulässig, die Kommunalsteuer für mehrere Jahre mit einem Bescheid festzusetzen. Im Hinblick auf verwaltungsökonomische Überlegungen erscheint die Vorgangsweise der Abgabenbehörde als unbedenklich (vgl. - zu § 150 NÖ AO 1977 - das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2005/15/0155).

Der Beschwerdeführer führt weiters aus, gemäß § 14 KommStG 1993 sei den Gemeinden nur das Recht eingeräumt, eine (Voll)-Prüfung anzuregen, keinesfalls sei es der Gemeinde erlaubt, selbst eine (Voll)-Prüfung durchzuführen. Somit ergebe sich auch keine Berechtigung der Gemeinde zur Schätzung samt Heranziehung

eines Sicherheitszuschlages. Weiters habe die belangte Behörde unter dem Titel des Sicherheitszuschlages in Wirklichkeit eine Strafe vorgeschrieben.

§ 14 KommStG 1993 in der Stammfassung lautete:

"(1) Die erhebungsberechtigten Gemeinden haben den Abgabenbehörden des Bundes die anlässlich einer gemeindebehördlichen Prüfung der Kommunalsteuer rechtskräftig festgestellten Bemessungsgrundlagen mitzuteilen. Die Abgabenbehörden des Bundes haben den erhebungsberechtigten Gemeinden die anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung des Dienstgeberbeitrags rechtskräftig festgestellten Bemessungsgrundlagen mitzuteilen.

(2) Die in einer Gemeinde zum 31. Dezember eines jeden Jahres erfaßten Dienstgeber sowie die Summe der ihnen für dieses Jahr gebarungsmäßig vorgeschriebenen Dienstgeberbeiträge sind der jeweiligen Gemeinde von der Bundesfinanzverwaltung bis 15. Februar des Folgejahres bekanntzugeben. Eine Bekanntgabe dieser Daten hat erstmalig für das Kalenderjahr 1993 bis 15. Februar 1994 zu erfolgen."

Mit dem 2. Abgabenänderungsgesetz 2002, BGBl. I Nr. 132/2002, wurde § 14 KommStG 1993 neu gefasst und lautete sodann:

"(1) Die Prüfung der für Zwecke der Kommunalsteuer zu führenden Aufzeichnungen (Kommunalsteuerprüfung) obliegt dem für die Lohnsteuerprüfung zuständigen Finanzamt (§ 81 EStG 1988) oder dem für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 41a Abs. 1 und 2 ASVG). Die Prüfung ist gemeinsam mit der Lohnsteuerprüfung (§ 86 EStG 1988) und mit der Sozialversicherungsprüfung (§ 41a ASVG) durchzuführen. Den Prüfungsauftrag hat jenes Finanzamt oder jener Krankenversicherungsträger zu erteilen, das/der den Prüfungsauftrag für die Lohnsteuerprüfung oder die Sozialversicherungsprüfung zu erteilen hat. Für die Kommunalsteuerprüfung gelten die für Prüfungen gemäß § 151 der Bundesabgabenordnung maßgeblichen Vorschriften der Bundesabgabenordnung. Bei der Durchführung der Kommunalsteuerprüfung ist das Prüfungsorgan des Finanzamtes oder des Krankenversicherungsträgers als Organ der jeweils berührten Gemeinde tätig. Die berührten Gemeinden sind von der Prüfung sowie vom Inhalt des Prüfungsberichtes oder der aufgenommenen Niederschrift zu verständigen. Die Gemeinden sind berechtigt, in begründeten Einzelfällen eine Kommunalsteuerprüfung anzuregen. Das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung (Abgabenverfahrensgesetz) bleibt unberührt, wobei § 148 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung sinngemäß anzuwenden ist.

(2) Die Gemeinden haben den Finanzämtern (§ 81 EStG 1988) und den Krankenversicherungsträgern (§ 23 Abs. 1 ASVG) alle für die Erhebung der Kommunalsteuer bedeutsamen Daten zur Verfügung zu stellen. Diese Daten dürfen nur in der Art und dem Umfang verwendet werden, als dies zur Wahrnehmung der gesetzlich übertragenen Aufgaben eine wesentliche Voraussetzung ist. Die Verwendung nicht notwendiger Daten (Ballastwissen, Überschusswissen) ist unzulässig. Daten, die mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht mehr benötigt werden, sind möglichst rasch zu löschen.

(3) Der Aufwand für die Kommunalsteuerprüfung ist bei Prüfungen durch das Finanzamt vom Bund, bei Prüfungen durch den Krankenversicherungsträger vom Krankenversicherungsträger zu tragen."

Mit BGBl. I Nr. 124/2003 erfolgte eine Änderung des Zitates in § 14 Abs. 1 KommStG (statt § 151 BAO wird nunmehr auf § 147 Abs. 1 BAO verwiesen).

Gemäß § 16 Abs. 7 KommStG 1993 ist § 14 KommStG 1993 idF BGBl. I Nr. 132/2002 erstmals auf Kommunalsteuerprüfungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2002 begonnen werden; § 14 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 132/2002 ist letztmals für Dienstgeberbeiträge anzuwenden, für die der Anspruch vor dem 1. Jänner 2003 entsteht.

Gemäß den Erläuterungen (1175 BlgNR 21. GP, 25) werde eine Prüfung der Kommunalsteuer durch die Finanzverwaltung ab dem 1. Jänner 2003 vorgesehen. Besondere Übergangsregelungen seien insbesondere durch die weiterhin bestehende Nachschaumöglichkeit nicht erforderlich. Nachschauen von Gemeinden seien daher insbesondere zur Vermeidung von "Prüfungslücken" im Jahr 2003 auf Grund der bisher unterschiedlichen Prüfungspläne zulässig (z.B. bei bereits erfolgter Lohnsteuerprüfung für Zeiträume bis 2002, aber nicht erfolgter Kommunalsteuerprüfung für diese Zeiträume). Isolierte Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der Kommunalsteuer seien aber nach Möglichkeit im Sinne des Konzeptes der gemeinsamen Prüfung zu vermeiden. In diesem Zusammenhang habe eine Abstimmung von geplanten Nachschau durch die Gemeinden mit den gemeinsamen Prüfungseinsatzplänen zu erfolgen.

Kommunalsteuerprüfungen, die nach dem 31. Dezember 2002 begonnen werden, sind demnach nach der Rechtslage entsprechend BGBl. I Nr. 132/2002 durchzuführen, selbst wenn diese Prüfungen (auch) frühere Zeiträume betreffen.

Nach dem letzten Satz des § 14 Abs. 1 KommStG 1993 bleibt das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung unberührt, wobei § 148 Abs. 3 BAO sinngemäß anzuwenden ist.

Die Nachschau nach der hier anwendbaren Landesabgabenordnung ist in § 116 TLAO geregelt. Demnach kann die Abgabenbehörde für Zwecke der Abgabenerhebung bei Personen, die nach abgabenrechtlichen

Vorschriften Bücher oder Aufzeichnungen zu führen haben, Nachschau halten und hiebei alle für die Abgabenerhebung bedeutsamen Umstände feststellen. Nachschau kann auch bei einer anderen Person gehalten werden, wenn Grund zur Annahme besteht, dass gegen diese Person ein Abgabensanspruch gegeben ist, der auf andere Weise nicht festgestellt werden kann (Abs. 1). In Ausübung der Nachschau dürfen Organe der Abgabenbehörde Gebäude, Grundstücke und Betriebe betreten und besichtigen, die Vorlage der nach den Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie sonstiger für die Abgabenerhebung maßgeblicher Unterlagen verlangen, in diese Einsicht nehmen und hiebei prüfen, ob die Bücher und Aufzeichnungen fortlaufend, vollständig sowie formell und sachlich richtig geführt werden (Abs. 2).

Nach § 148 Abs. 3 BAO darf für einen Zeitraum, für den eine Außenprüfung bereits vorgenommen worden ist, ein neuerlicher Prüfungsauftrag ohne Zustimmung des Abgabepflichtigen nur erteilt werden a) zur Prüfung von Abgabenarten, die in einem früheren Prüfungsauftrag nicht enthalten waren; b) zur Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben sind; c) im Rechtsmittelverfahren im Auftrag der Abgabenbehörde zweiter Instanz, jedoch nur zur Prüfung der Begründung des Rechtsmittels oder neuer Tatsachen und Beweise.

§ 148 Abs. 3 BAO sieht sohin ein Verbot einer Wiederholungsprüfung vor. Das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau wird also dadurch - im Allgemeinen - ausgeschlossen, dass bereits eine Prüfung (auch) der Kommunalsteuer durch das für die Lohnsteuerprüfung zuständige Finanzamt oder den für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger erfolgte. Dass - entgegen den Sachverhaltsannahmen der belangten Behörde - eine derartige Prüfung für die Jahre 2001 bis 2005 beim Beschwerdeführer aber bereits erfolgt sei, wird vom ihm auch in der Beschwerde nicht behauptet. Dass - wie in den zitierten Gesetzesmaterialien angesprochen - im Sinne des Konzeptes der gemeinsamen Prüfung eine Abstimmung von geplanten Nachschau durch die Gemeinden mit den gemeinsamen Prüfungseinsatzplänen zu erfolgen habe, ist aus dem Wortlaut des Gesetzes nicht ableitbar. Im Übrigen hat der Beschwerdeführer auch nicht behauptet, dass die Nachschau der Stadtgemeinde einem gemeinsamen Prüfungseinsatzplan widersprochen hätte.

Die Gemeinde war demnach zu einer Nachschau im Sinne des § 116 TLAO berechtigt.

Ergänzend ist zu bemerken, dass sich an dieser Rechtslage durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009) nichts geändert hat.

Da sich die Annahme einer dynamischen Verweisung schon aus kompetenzrechtlichen Gründen verbietet (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 9. April 1992, 91/06/0197, mwN), ist der Verweis in § 14 Abs. 1 KommStG 1993 auf die jeweils für die Gemeinden geltende Landesabgabenordnung als statische Verweisung zu verstehen. Anzuwenden sind demnach jene Bestimmungen (zur "Nachschau") der jeweiligen Landesabgabenordnung, wie sie zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Abänderung des § 14 KommStG 1993 durch BGBl. I Nr. 132/2002, in Kraft waren; spätere Abänderungen (oder auch die Aufhebung) dieser Bestimmungen in den Landesabgabenordnungen ändern nichts am Inhalt der Verweisung.

Die Kommunalsteuer ist eine ausschließliche Gemeindeabgabe (§ 14 Abs. 1 Z 2 iVm Abs. 2 FAG 2008). Mit dem AbgVRefG wurde zwar der Anwendungsbereich der BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben erweitert. Die Verweisung in § 14 KommStG 1993 auf Bestimmungen der Landesabgabenordnung wurde aber nicht (formell) abgeändert. Es ist auch keine materielle Derogation (vgl. etwa Bydlinski in Rummel, ABGB3 § 9 Rz 1) anzunehmen. Mit Art. 3 des AbgVRefG wurde auch § 14 Abs. 1 KommStG 1993 geändert (Entfall der Wortfolge "oder der aufgenommenen Niederschrift"). Es kann aber nicht angenommen werden, dass der Gesetzgeber, wenn er die Bestimmung des § 14 Abs. 1 KommStG 1993 mit Art. 3 des AbgVRefG formell (also ausdrücklich) abändert, er mit Art. 1 des AbgVRefG eine materielle Derogation desselben Absatzes eines Gesetzes herbeiführen wollte.

Gemäß § 147 Abs. 1 TLAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach § 147 Abs. 2 TLAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Gemäß § 147 Abs. 3 TLAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt (oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen).

Die Feststellungen der belangten Behörde reichen zu einer abschließenden rechtlichen Beurteilung dazu, ob die Verwaltungsbehörden zur Schätzung berechtigt waren, nicht aus:

Im Beschwerdefall war die Aufforderung zur Vorlage der Unterlagen (im Hinblick auf deren Umfang) bei der Behörde nicht im Gesetz gedeckt (vgl. § 127 Abs. 2 TLAO, wonach Bücher, Aufzeichnungen und Geschäftspapiere auf Verlangen des Abgabepflichtigen tunlichst in seinen Geschäftsräumen oder in seiner Wohnung einzusehen sind). Die Behörde hatte die Nachschau also in der Kanzlei des Beschwerdeführers vorzunehmen. Aus den Akten des Verwaltungsverfahrens ergibt sich aber nicht, dass der Beschwerdeführer in seiner Kanzlei die Einsichtnahme in Bücher oder Aufzeichnungen trotz Aufforderung hiezu verweigert habe.

Selbst in dem Fall, dass der Beschwerdeführer die Einsichtnahme insoweit verweigert habe, ist die Vornahme eines Sicherheitszuschlages nicht ausreichend begründet:

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig (was hier noch nicht feststeht), so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragene, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen. Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss. Nach ständiger Rechtsprechung ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Auch Schätzungsergebnisse unterliegen der Pflicht zur Begründung. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zu Grunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Auch die Höhe von Sicherheitszuschlägen ist zu begründen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. März 2010, 2007/15/0273, mwN).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeits von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen (vgl. - zu § 149 Stmk LAO - das hg. Erkenntnis vom 23. Juni 1994, 92/17/0106). Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden, als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungsbestandteile nicht Strafcharakter (kein "Straf-Zuschlag"). Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (*Stoll*, aaO, § 184, 1941).

Der angefochtene Bescheid enthält aber keine nachvollziehbare Begründung eines Sicherheitszuschlages, da nicht dargelegt wurde, dass aus den den Prüfern vorgelegten Unterlagen oder anderen Umständen abgeleitet werden konnte, dass die Lohnkonten mangelhaft geführt worden seien, sodass zum Ausgleich des Risikos von Unvollständigkeits ein Zuschlag anzusetzen sei.

Schließlich macht der Beschwerdeführer geltend, die Befugnisse der Organe der Kommunalsteuerprüfung würden sich mit jenen der zur Nachschau berechtigten Gemeindeorgane überschneiden; diese Überschneidung führe zu einer kumulativen Kompetenz von mehreren staatlichen Organen.

Aus Art. 83 Abs. 2 B-VG leitet der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ab, dass der Gesetzgeber die Behördenzuständigkeit nach objektiven Kriterien exakt, klar und eindeutig festlegen muss (vgl. *Mayer*, B-VG4, Art. 83 B-VG II.2). Die Zuständigkeit zur Entscheidung betreffend Kommunalsteuer ist aber vom Gesetzgeber exakt, klar und eindeutig geregelt; diese Zuständigkeit ist den Gemeinden im eigenen Wirkungsbereich zugeordnet (vgl. hierzu das hg. Erkenntnis vom 22. April 1999, 97/15/0202; vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 15. Juni 2005, 2004/13/0161). Entgegen der Meinung des Beschwerdeführers besteht keine Regelung, die mehrere Behörden konkurrierend zu Entscheidungen beruft. Lediglich zur Prüfung der Bemessungsgrundlage sieht § 14 KommStG 1993 vor, dass diese Prüfung gemeinsam (für Finanzamt, Krankenversicherung und Gemeinde) erfolgen soll. Mit der einheitlichen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben solle die administrative Belastung der Arbeitgeber vermindert und gleichzeitig erhebliche Synergieeffekte in der Verwaltung realisiert werden (vgl. 1175 BlgNR 21. GP, 15). Der Prüfer habe die Eigenschaft eines Gutachters; die Kommune sei an die Prüfungsfeststellungen (das Gutachten) des Prüfers nicht gebunden, sondern könne davon abweichen (vgl. aaO, 24).

Vor diesem Hintergrund hegt der Verwaltungsgerichtshof aber keine verfassungsrechtlichen Bedenken betreffend § 14 KommStG 1993.

Soweit mit dem angefochtenen Bescheid auch die Vorschreibung des Säumniszuschlages bestätigt wurde, ist § 168 Abs. 2 TLAO zu beachten, wonach von der Festsetzung eines Säumniszuschlages abzusehen ist, wenn die hierfür maßgebliche Bemessungsgrundlage im Einzelfall 300 EUR nicht erreicht. Da die Kommunalsteuer monatlich fällig ist (§ 11 Abs. 2 KommStG 1993), ist der Säumniszuschlag nur dann verwirkt, wenn die für den einzelnen Kalendermonat nicht rechtzeitig entrichtete Kommunalsteuer den Betrag von mindestens 300 EUR erreicht. Für Zwecke der Säumniszuschlagsfestsetzung ist es somit erforderlich, die zusammengefasst festgesetzte Kommunalsteuer dem jeweiligen Kalendermonat zuzuordnen und sodann für den einzelnen Kalendermonat das Erreichen der Mindestbemessungsgrundlage zu prüfen. Eine nachvollziehbare Begründung

dazu, warum die gesetzlichen Voraussetzungen für die Vorschreibung des Säumniszuschlages als erfüllt anzusehen sind, fehlt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 23. Jänner 2002, 2001/13/0108, und vom 22. Mai 2002, 2002/15/0041, mwN).

Der angefochtene Bescheid war demnach wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. c VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Das Kostenmehrbegehren war abzuweisen, da einem Wirtschaftsprüfer in eigener Sache Schriftsatzaufwand nicht zuzusprechen ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0217, und vom 26. September 2008, 2008/02/0225).

Wien, am 7. Juli 2011

Von: Roj Brigitte [mailto:brigitte.roj@stmk.gv.at] **Im Auftrag von** Fa7a-Abgaben_Und_Personal (FA7A)

Gesendet: Montag, 11. April 2011 08:11

An: V_Gde_Steiermark

Cc: Stmk. Gemeindebund; 'office@steirischer.staedtebund.at'; BH Bruck a.d.M.; BH Deutschlandsberg; BH Feldbach; BH Fürstenfeld; BH Graz-Umgebung; BH Hartberg; BH Judenburg; BH Knittelfeld; BH Leibnitz; BH Leoben; BH Liezen; BH Murau; BH Mürzzuschlag; BH Radkersburg; BH Voitsberg; BH Weiz; Pol. Expositur Bad Aussee; Pol. Expositur Gröbming; V_FA7A_MitarbeiterInnen

Betreff: Kommunalsteuernachschauen

Mit freundlichen Grüßen

Brigitte Roj

Amt der Steiermärkischen Landesregierung
Fachabteilung 7A - Gemeinden und Wahlen
Hofgasse 13, 8011 Graz
Tel.: +43 (0) 316 / 877 - 3046
FAX: +43 (0) 316 / 877 - 4283
E-Mail: brigitte.roj@stmk.gv.at



Das Land
Steiermark

AMT DER STEIERMÄRKISCHEN LANDESREGIERUNG

Fachabteilung 7A

Ergeht per E-Mail an:
alle Gemeinden

nachrichtlich an:
**Steiermärkischer Gemeindebund,
Österreichischer Städtebund – Landesgruppe Steiermark,
alle Bezirkshauptmannschaften sowie die Exposituren Bad
Aussee und Gröbming**

GZ: FA7A-530-158/1995-8

Ggst.: Kommunalsteuernachschauen durch private Dritte;
Mitteilung des Bundesministeriums für Finanzen

Aus gegebenem Anlass wird die Stellungnahme des Bundesministeriums für Finanzen vom 2. März 2011 zur Kenntnis gebracht:

→ **Gemeinden und Wahlen**

**Referat Abgabenangelegenheiten
und Personal**

Bearbeiter: Dr. Silke Reverencic

Tel.: (0316) 877-2712

Fax: (0316) 877-4283

E-Mail: fa7a@stmk.gv.at

Bei Antwortschreiben bitte
Geschäftszeichen (GZ) anführen

Graz, am 11. April 2011

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Zuständig für die Durchführung einer Kommunalsteuerprüfung ist das für die Lohnsteuerprüfung zuständige Finanzamt (§ 81 EstG 1988) oder der für die Sozialversicherungsprüfung zuständige Krankenversicherungsträger (§ 41a Abs.1 u.2 ASVG). Weiters ist die Kommunalsteuerprüfung gemeinsam mit der Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbeitragsprüfung, also als „Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben-GPLA“, durchzuführen.

Von Vertretern einiger Gebietskrankenkassen wurde dem Finanzministerium berichtet, dass in einigen Bundesländern Nachschauen gem. § 144 BAO durch private Rechtsträger mittels Werkvertrag im Auftrag der Gemeinden durchgeführt werden. Seitens des Bundesministeriums für Finanzen darf dazu auf nachfolgende rechtliche Beurteilung verwiesen werden:

Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 KommStG 1993 obliegt die Kommunalsteuerprüfung dem für die Lohnsteuerprüfung zuständigen Finanzamt (§ 81 EStG 1988) oder dem für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 41a Abs. 1 und 2 ASVG).

Bei der Durchführung der Kommunalsteuerprüfung ist das Prüfungsorgan des Finanzamtes oder des Krankenversicherungsträgers als Organ der jeweils berührten Gemeinde tätig (§ 14 Abs. 1 Satz 5 KommStG 1993). Das Prüfungsorgan wird funktional als Gemeindeorgan tätig, es besteht jedoch kein dienstrechtliches oder organisatorisches Weisungsrecht. Die Prüfungsergebnisse haben für die Gemeinde keine zwingende rechtsverbindliche Wirkung. Das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung (Abgabenverfahrensgesetz) bleibt unberührt. Die Ermittlungsbefugnisse auf Grund der landesrechtlichen Nachschaubestimmungen entsprechen im Wesentlichen jenen nach § 147 BAO (Außenprüfung); hiefür sind jedoch landesrechtlich weder eine Ankündigung, noch ein Prüfungsauftrag, noch eine Schlussbesprechung oder ein schriftlicher Bericht vorgesehen. Allerdings gilt das Wiederholungsprüfungsverbot des § 148 Abs. 3 BAO. Daher darf eine Gemeinde, wenn für die betreffende Steuer bereits eine Kommunalsteuerprüfung (Außenprüfung nach § 147 BAO) durch das Finanzamt oder durch den Krankenversicherungsträger vorgenommen wurde, für dieselben Abgaben (für dieselben Monate) eine Außenprüfung (im Sinne der weiter anwendbaren Nachschauregelungen der Landesabgabenordnungen) nur in den im § 148 Abs. 3 BAO genannten Fällen durchführen.

Dies betrifft insbesondere

- den Fall der Zustimmung des Steuerpflichtigen,

- die Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO) gegeben sind,
- im Rechtsmittelverfahren im Auftrag der Abgabenbehörde zweiter Instanz, jedoch nur zur Prüfung der Begründung des Rechtsmittels oder neuer Tatsachen und Beweise.

Daneben bestehen für die Gemeinden die anderen in der BAO geregelten Ermittlungsmöglichkeiten, wie etwa

- die Auskunftsverlangen nach § 143 BAO,
- die Durchführung einer Nachschau nach § 144 BAO oder
- die Vornahme eines Augenscheines nach § 182 BAO.

Überdies sind die Gemeinden berechtigt, in begründeten Einzelfällen eine Kommunalsteuerprüfung anzuregen (§ 14 Abs. 1 vorletzter Satz KommStG 1993). Sowohl die Durchführung von Außenprüfungen, Nachschau als auch Maßnahmen zur Einbringung (Abgabenvollstreckung) dürfen nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen nur von Organen der zuständigen Behörde vorgenommen werden.

Eine Betrauung Dritter (zB Wirtschaftstreuhänder) mit der Vollziehung dieser hoheitlichen Aufgaben mittels Werkvertrag scheidet mangels gesetzlicher Grundlage nach Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen aus.“

Mit freundlichen Grüßen!

Für die Steiermärkische Landesregierung:

Die Fachabteilungsleiterin:
i. V.

Dr. Silke Reverencic eh.
(Originalunterschrift im Akt)

8011 Graz-Burg • Hofgasse 13 / III. Stock

Wir sind Montag bis Freitag von 8:00 bis 12:30 Uhr und nach telefonischer Vereinbarung für Sie erreichbar
Öffentliche Verkehrsmittel: Straßenbahn Linien 1,3,4,5,6,7/Haltestelle Hauptplatz od. Buslinie 30/Haltestelle Schauspielhaus

Abteilung IV/2
Hintere Zollamtsstraße 2b
1030 Wien

An die

Ämter der Landesregierungen

Mag. Hacker
Telefon 01/51433-1298
e-Mail alfred.hacker@bmf.gv.at
DVR 0000078

Wien, 2. März 2011

Betreff: Kommunalsteuernachschauen durch private Dritte

Sehr geehrte Damen und Herren!

Zuständig für die Durchführung einer Kommunalsteuerprüfung ist das für die Lohnsteuerprüfung zuständige Finanzamt (§ 81 EstG 1988) oder der für die Sozialversicherungsprüfung zuständige Krankenversicherungsträger (§ 41a Abs.1 u.2 ASVG).

Weiters ist die Kommunalsteuerprüfung gemeinsam mit der Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbeitragsprüfung, also als „Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben-GPLA“, durchzuführen.

Von Vertretern einiger Gebietskrankenkassen wurde dem Finanzministerium berichtet, dass in einigen Bundesländern Nachschauen gem. § 144 BAO durch private Rechtsträger mittels Werkvertrag im Auftrag der Gemeinden durchgeführt werden.

Seitens des Bundesministeriums für Finanzen darf dazu auf nachfolgende rechtliche Beurteilung verwiesen werden:

Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 KommStG 1993 obliegt die Kommunalsteuerprüfung dem für die Lohnsteuerprüfung zuständigen Finanzamt (§ 81 EStG 1988) oder dem für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 41a Abs. 1 und 2 ASVG).

Bei der Durchführung der Kommunalsteuerprüfung ist das Prüfungsorgan des Finanzamtes oder des Krankenversicherungsträgers als Organ der jeweils berührten Gemeinde tätig (§ 14 Abs. 1 Satz 5 KommStG 1993). Das Prüfungsorgan wird funktional als Gemeindeorgan tätig, es besteht jedoch kein dienstrechtliches oder organisatorisches Weisungsrecht. Die Prüfungsergebnisse haben für die Gemeinde keine zwingende rechtsverbindliche Wirkung.

Das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung (Abgabenverfahrensgesetz) bleibt unberührt.

Die Ermittlungsbefugnisse auf Grund der landesrechtlichen Nachschaubestimmungen entsprechen im Wesentlichen jenen nach § 147 BAO (Außenprüfung); hierfür sind jedoch landesrechtlich weder eine Ankündigung, noch ein Prüfungsauftrag, noch eine Schlussbesprechung oder ein schriftlicher Bericht vorgesehen. Allerdings gilt das Wiederholungsprüfungsverbot des § 148 Abs. 3 BAO.

Daher darf eine Gemeinde, wenn für die betreffende Steuer bereits eine Kommunalsteuerprüfung (Außenprüfung nach § 147 BAO) durch das Finanzamt oder durch den Krankenversicherungsträger vorgenommen wurde, für dieselben Abgaben (für dieselben Monate) eine Außenprüfung (im Sinne der weiter anwendbaren Nachschauregelungen der Landesabgabenordnungen) nur in den im § 148 Abs. 3 BAO genannten Fällen durchführen.

Dies betrifft insbesondere

- den Fall der Zustimmung des Steuerpflichtigen,

- die Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO) gegeben sind,
- im Rechtsmittelverfahren im Auftrag der Abgabenbehörde zweiter Instanz, jedoch nur zur Prüfung der Begründung des Rechtsmittels oder neuer Tatsachen und Beweise.

Daneben bestehen für die Gemeinden die anderen in der BAO geregelten Ermittlungsmöglichkeiten, wie etwa

- die Auskunftsverlangen nach § 143 BAO,
- die Durchführung einer Nachschau nach § 144 BAO oder
- die Vornahme eines Augenscheines nach § 182 BAO.

Überdies sind die Gemeinden berechtigt, in begründeten Einzelfällen eine Kommunalsteuerprüfung anzuregen (§ 14 Abs. 1 vorletzter Satz KommStG 1993).

Sowohl die Durchführung von Außenprüfungen, Nachschauern als auch Maßnahmen zur Einbringung (Abgabenvollstreckung) dürfen nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen nur von Organen der zuständigen Behörde vorgenommen werden.

Eine Betrauung Dritter (zB Wirtschaftstreuhänder) mit der Vollziehung dieser hoheitlichen Aufgaben mittels Werkvertrag scheidet mangels gesetzlicher Grundlage nach Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen aus.

Mit freundlichen Grüßen,

Mag. Fred Hacker

Von: Alfred Hacker [<mailto:Alfred.Hacker@bmf.gv.at>]

Gesendet: Donnerstag, 3. März 2011 14:24

An: post.lad@bgld.gv.at; post@ktn.gv.at; post@mda.magwien.gv.at; post.landnoe@noel.gv.at; post@ooe.gv.at; post@salzburg.gv.at; post@stmk.gv.at; post@tirol.gv.at; land@vorarlberg.at

Cc: Eduard Müller; Karin Greiner; Konrad.GSCHWANDTNER@gemeindebund.gv.at; Choholka Herbert; erich.mader@tgkk.at; herbert.koellner@wien.gv.at

Betreff: Schreiben an die Ämter der LR.pdf - Adobe Reader

Sehr geehrte Damen und Herren!

Mit dem 2. Abgabenänderungsgesetz 2002 wurde durch Änderung des EStG 1988, des KommStG sowie des ASVG mit Wirksamkeit per 1. Jänner 2003 die gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) eingeführt. Seit diesem Zeitpunkt ist gemeinsam mit der Lohnsteuer- bzw. Sozialversicherungsprüfung wechselweise und gegenseitig auch der jeweils andere Bereich mitzuprüfen.

Beidseitig und gleichzeitig ist immer auch eine Kommunalsteuerprüfung vorzunehmen.

Von Vertretern einiger Gebietskrankenkassen wurde dem Finanzministerium berichtet, dass in einigen Bundesländern Nachschauen gem. § 144 Bundesabgabenordnung (BAO) durch private Rechtsträger mittels Werkvertrag im Auftrag der Gemeinden durchgeführt werden.

Das Bundesministerium für Finanzen sieht sich dazu veranlasst, die beiliegende Stellungnahme abzugeben.

Die zuständigen Stellen der Länder werden ersucht, die Rechtsansicht des BMF im eigenen Wirkungsbereich (Gemeindeaufsicht) zur Kenntnis zu bringen. Mit freundlichen Grüßen, Fred Hacker

Mag. Fred Hacker
Bundesministerium für Finanzen
Abteilungsleiter
Handy 0664/8251832
alfred.hacker@bmf.gv.at
www.bmf.gv.at



Kommunalsteuer: Prüfungsangebote privater Anbieter und

Wie bereits hinlänglich bekannt, umfasst die seit 1. 1. 2003 eingerichtete gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben („GPLA“, durchgeführt von den Sozialversicherungsträgern und der Finanzverwaltung) auch die Prüfung der Kommunalsteuer (§ 14 Abs. 1 KommStG 1993).

Die Gemeinden erhalten die entsprechenden Ergebnisse elektronisch über das Verfahren FinanzOnline und haben diese selbständig laufend weiter zu verarbeiten.

Noch im Jahr 2003 stellte sich heraus, dass das ursprünglich angepeilte GPLA-Ziel der „Vollprüfung“ (lückenlose Anschlussprüfungen) aus Kapazitätsgründen nicht erreicht werden kann und dass die Gemeinden das im § 14 Abs. 1 letzter Satz KommStG 1993 vorbehaltene Recht, weiterhin selbst Kommunalsteuer-Nachschauen (etwa nach § 127 iVm § 118 LAO) durchzuführen, sinnvoller Weise auch zur Abdeckung der sich ergebenden Prüfungslücken in Anspruch nehmen müssen.

Private „Prüfungsangebote“

Kommunalsteuer-„Prüfungen“ dürfen somit seit 1. 1. 2003 ausschließlich nur mehr von den Organen der Sozialversicherungsträger und der Finanzverwaltung nach einem im Operativen Lenkungsausschuss (OPLAUS) abgestimmten, unter Mitwirkung der Städte und Gemeinden erstellten GPLA-Prüfungsplan, welcher stets alle lohnabhängigen Abgaben in einem Prüfungsvorgang umfasst, durchgeführt werden. Auch Angehörige der Wirtschaftstreuhandberufe (etwa Dienstnehmer von Steuerberatungsgesellschaften) dürfen keinesfalls eine „Prüfung“ der Kommunalsteuer durchführen!

Bei letztgenanntem Berufsstand werden Aktivitäten in diesem Tätigkeitsfeld – natürlich abgesehen von den entsprechenden Bewerbern selbst – aus unterschiedlichen verfassungsrechtlichen und sonstigen rechtlichen und faktischen Erwägungen durchaus nachvollziehbar verschiedentlich sogar sehr negativ beurteilt (z. B. ÖStZ 1998, 143 ff,

„Gemeindeabgabenprüfung durch Wirtschaftstreuhandberufe – eine Fehlentwicklung!“).

Rechtliche Probleme bei privaten Prüfungsangeboten

Einige wenige in einschlägigen Fachbereichen tätige Unternehmen in Österreich bieten nämlich derartige „Prüfungen“ der Kommunalsteuer an und beschreiben deren eigene Tätigkeit selbst (allerdings zu Unrecht!) als rechtskonform, weil ja – je nach Standes- oder Berufszugehörigkeit – eine berufrechtliche Verschwiegenheitspflicht (z. B. nach § 27 WTBO) bestehe. Dazu muss aber angemerkt werden, dass bereits im Vorfeld eine Gemeinde niemals behördenfremden Personen (darunter auch Angehörigen der Wirtschaftstreuhandberufe, ausgenommen für deren eigene Klienten) auch nur irgendwelche Daten über Steuerpflichtige zur Verfügung stellen darf, weil ansonsten bereits die Gemeinde mit der Weitergabe von Daten an solche behördenfremde Personen die Pflicht zur Amtsverschwiegenheit und die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht („Steuergeheimnis“) verletzt. Das betreffende Organ der Gemeinde setzt damit sogar einen strafrechtlich relevanten Tatbestand (§ 310 StGB, § 238 LAO, § 251 FinStrG).

Entgegen verschiedentlich anders lautenden Behauptungen ist natürlich auch der Kammer der Wirtschaftstreuhandberufe bekannt, dass die Durchführung von Gemeindeabgabenprüfungen und von abgabenrechtlichen Nachschau als Teil der Hoheitsverwaltung ausschließlich den im Gesetz vorgesehenen Abgabenbehörden (GPLA-Organen, Gemeindeabgabenbehörden) vorbehalten ist, wobei weder Amtsverschwiegenheit noch Steuergeheimnis verletzt werden dürfen.

Wenn derartige „Prüfungsangebote“ zudem auf Basis einer 5-Jahres-Prüfung sämtlicher Betriebe beruhende Pauschalhonorare beinhalten, so sind damit bereits die nächsten Probleme „programmiert“. Zum einen ist diese Methodik der „Prüfungsfallauswahl“ seit 2003 komplett fehl am Platze, da damit

unerwünschte und in der Außenwirkung äußerst problematische Doppelprüfungen im geradezu nur größtmöglichen Maximalausmaß provoziert werden – schließlich wurden seit fast drei Jahren GPLA mittlerweile Tausende (!) Kommunalsteuerprüfungen eben durch die GPLA bereits mitgeprüft; zum anderen zeigt die Praxis, dass eine seriöse Prüfungs- oder Nachschautätigkeit im zeitlichen und sonstigen Betreuungsaufwand nicht von vornherein verlässlich eingeschätzt werden kann und einzelne Fälle bei der gebotenen konsequenten Verfolgung aller Behördenpflichten immer wieder unverhältnismäßigen, teils jahrelangen (oft mit Sozialversicherungsträgern und Finanzverwaltung abzustimmenden) Folgebetreuungsaufwand in Rechtsmittelverfahren nach sich ziehen.

Wenn in derartigen Angeboten unter anderem auch suggeriert werden soll, dass Geschäftsführerbezüge „durch eine rückwirkende Gesetzesänderung kommunalsteuerpflichtig wurden“, mögen die Adressaten solcher Angebote zudem die fachliche Kompetenz der Anbieter selbst einschätzen – denn in diesem Bereich gab es seit Anbeginn der Kommunalsteuer (1. 1. 1993) überhaupt keinerlei legislative Änderung – und schon gar keine rückwirkende.

Kommunalsteuer-Nachschau durch den Steiermärkischen Gemeindebund

Diese von unserer Prüfungsabteilung seit über 50 Jahren in den steirischen Gemeinden äußerst erfolgreich durchgeführten Abgabenkontrollen haben wir kürzlich in den Steirischen Gemeindepapieren beschrieben (STGN 6/2005, 6 ff).

Der Steiermärkische Gemeindebund als eine in Landes- und Bundesverfassung gesetzlich verankerte Interessenvertretung bietet seinen Mitgliedsgemeinden entsprechende Nachschau samt der erforderlichen Verfahrens-Nachbetreuung bei Gemeindeabgaben – darunter auch für die Kommunalsteuer – weiterhin in der gewohnten Qualität an, wobei in der Regel auch alle erforderlichen

Gesellschaften

Bescheide ohne weitere Kosten praktisch unterschriftsreif ausgearbeitet und vorbereitet werden.

Für die Planung der Kommunalsteuer-Nachschaun durch Gemeindebund-Mitarbeiter werden Fallauswahl und Nachschauzeitraum bereits im Vorfeld mit dem abgearbeiteten (= bereits erledigten) und aufgestellten (= projektierten) GPLA-Prüfungsplan der GKK und der Finanzverwaltung abgestimmt, um unnötige und absolut kontraproduktive „Doppelprüfungen“ auch weiterhin aus Kostengründen und auch aus Gründen unerwünschter negativer Außenwirkung möglichst von vornherein auszuschließen. Dass der Gemeindebund mit seinen Mitarbeitern für Gemeinden auch im hoheitlichen Bereich, etwa im Bereich von Abgabennachschaun und im Bereich der Vorbereitung von Bescheiden, tätig sein darf, hat der VfGH – und zwar ausdrücklich für den Steiermärkischen Gemeindebund – bereits vor 22 Jahren bestätigt (VfGH B 254/79 vom 11. 10. 1983).

Den Gemeinden wird daher weiterhin empfohlen, die Kommunalsteuer-Prüfungsvorgänge über das GPLA-System, welches für die einzelne Gemeinde über den Finanz-Online-Zugang nachvollziehbar ist, auf allfällige Prüfungslücken hin zu beobachten und im Bedarfsfall Nachschaun rechtzeitig einzuplanen und anzumelden. Die Umsetzung der GPLA-Prüfungsergebnisse gehört ohnedies schon seit 2003 zu den laufenden Angelegenheiten der Abgabenverwaltung, wofür auch mehrere Schriftsatz- und Bescheidmuster des Steiermärkischen Gemeindebundes zum Download auf unserer Homepage bereit stehen.

Im Bedarfsfall platziert der Steiermärkische Gemeindebund darüber hinaus in Absprache mit der Gemeinde über seine Zugehörigkeit zum OPLAUS aktiv und wirksam GPLA-Bedarfsprüfungen, welche dann zeitnah zu konkreten GPLA-Prüfungsvorgängen durch Prüfer von Finanzverwaltung oder Sozialversicherung führen.

Kommunalsteuer: Zuwendungen des Arbeitgebers für die Arbeitnehmer-Zukunftssicherung steuerfrei („Gehaltsumwandlungsmodell“)

In den letzten Monaten sind in dieser Angelegenheit relativ häufig Anfragen von Unternehmern, Steuerberatern und Versicherungen an Gemeinden gerichtet worden. Nachfolgend wird die rechtliche Situation in Bezug auf die Kommunalsteuer dargelegt.

Gemäß § 5 Abs. 2 lit. c Kommunalsteuergesetz 1993, BGBl. 819/1993 idF BGBl. I 124/2003 (KommStG 1993), gehören unter anderem „die im § 3 Abs. 1 Z. 10, 11 und 13 bis 21 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) genannten Bezüge“ - und zwar unabhängig von einer kollektiv- oder überkollektivvertraglichen Entlohnung – nicht zur Kommunalsteuerbemessungsgrundlage.

Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 15a EStG 1988 werden häufig als „Vorsorgeversicherung“ als Teil der betrieblichen Mitarbeitervorsorge bezeichnet. Im Sinne obiger Bestimmung aus dem KommStG 1993 liegt für derartig kombinierte Er- und Ablebensversicherungen oder reine Erlebensversicherungen eine Kommunalsteuerbefreiung (bis zum Ausmaß von 300 Euro jährlich pro Arbeitnehmer) vor, wenn die im EStG genannten Bedingungen zutreffen.

Diese Kommunalsteuerbefreiung trifft auch auf Bezüge zu, die der Arbeitgeber dem Dienstnehmer nicht gesondert zusätzlich gewährt, die aber für eine solche Mitarbeitervorsorge (an alle Arbeitnehmer oder für bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer oder über den Betriebsratsfonds) verwendet werden („Gehaltsumwandlungsmodell“ auf Wunsch bzw. mit Zustimmung des Dienstnehmers).

Diese Konstellation entspricht der am häufigsten geschilderten speziellen Anfragesituation, in welcher ebenfalls von einer Kommunalsteuerbefreiung auszugehen ist. Natürlich müssen auch bei diesem Modell (wo der Dienstnehmer letztendlich selbst den entsprechenden – zwar steuerbegünstigten – Aufwand trägt) die übrigen in § 3 Abs. 1 Z. 15 lit. a EStG 1988 genannten Bedingungen (siehe unten) erfüllt sein. Demnach ist auch das 25-Euro-Monatslimit unbeachtlich, soweit der

Jahresbetrag von 300 Euro nicht überschritten wird. Somit sind z. B. Einmalzahlungen ebenfalls begünstigt.

Steuerbefreiungen – § 3 Abs. 1 Z. 15 lit. a EStG 1988

Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer, soweit diese Zuwendungen an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer geleistet werden oder dem Betriebsratsfonds zufließen und für den einzelnen Arbeitnehmer 300 Euro jährlich nicht übersteigen. Werden die Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer in Form von Beiträgen für eine Er- und Ablebensversicherung oder eine Erlebensversicherung geleistet, gilt Folgendes:

- *Beiträge zu Er- und Ablebensversicherungen sind nur dann steuerfrei, wenn für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung gelangt und die Laufzeit der Versicherung nicht vor dem Beginn des Bezuges einer gesetzlichen Alterspension oder vor Ablauf von zehn Jahren endet.*
- *Beiträge zu Er- und Ablebensversicherungen, bei denen für den Fall des Ablebens des Versicherten nicht mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung gelangt, und Beiträge zu Erlebensversicherungen sind nur dann steuerfrei, wenn die Laufzeit der Versicherung nicht vor dem Beginn des Bezuges einer gesetzlichen Alterspension endet.*
- *Die Versicherungspolizze ist beim Arbeitgeber oder einem vom Arbeitgeber und der Arbeitnehmervertretung bestimmten Rechtsträger zu hinterlegen.*
- *Werden Versicherungsprämien zu einem früheren Zeitpunkt rückgekauft oder sonst rückvergütet, hat der Arbeitgeber die steuerfrei belassenen Beiträge als sonstigen Bezug gemäß § 67 Abs. 10 zu versteuern, es sei denn, der Rückkauf oder die Rückvergütung erfolgt bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses.*

Aktueller Umsatzsteuerfall: Neue Fahrzeuge – Übersiedlung im Binnenmarkt

Die Übersiedlung vom übrigen Gemeinschaftsgebiet nach Österreich unter Mitnahme eines Fahrzeuges iSd Art 1 Abs 8 und 9 UStG 1994 führt zu keiner Erwerbsbesteuerung.

Mag. Elisabeth Kraus
Bundesministerium für Finanzen

Eine Erwerbsbesteuerung im Falle eines Verbringens kann nur durch einen Unternehmer mit Gegenständen seines Unternehmens erfolgen.

Sachverhalt:

Übersiedlung vom übrigen Gemeinschaftsgebiet nach Österreich unter Mitnahme eines neuen Fahrzeuges iSd Art 1 Abs 8 und 9 UStG 1994.

Lösung:

Ig Erwerbe von neuen Fahrzeugen (iSd Art 1 Abs 8 UStG 1994) unterliegen stets der Erwerbsteuer und zwar

- unabhängig vom Status des Lieferers und
- unabhängig vom Status des Erwerbes.

Art 1 Abs 7 erklärt den Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch einen Privaten (dh andere als Unternehmer oder juristische Personen) unter den Voraussetzungen des Art 1 Abs 2 Z 1 UStG 1994 zum ig Erwerb.

Dieser Erwerb hat die Entgeltlichkeit zur Voraussetzung.

Nach Art 1 Abs 3 UStG 1994 gilt als ig Erwerb auch das

- Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens
- aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland
- durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung,
- wenn keine Ausnahme von der Erwerbsteuer vorliegt.

Eine Erwerbsbesteuerung im Falle eines Verbringens kann nur durch einen Unternehmer mit Gegenständen seines Unterneh-

mens erfolgen (vgl *Kolacny/Mayer*, UStG, 2. Aufl, Anm 12 zu Art 1 UStG 1994).

Gem Art 1 Abs 7 UStG 1994 ist der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch einen Nichtunternehmer unter den Voraussetzungen des Abs 2 Z 1 ein ig Erwerb. Erforderlich ist eine Lieferung an den Erwerber. Dieser Erwerb hat die Entgeltlichkeit zur Voraussetzung. Unentgeltliche Erwerbe fallen daher nicht unter diese Bestimmung (vgl *Ruppe*, Tz 79 zu Art 1 UStG 1994).

Art 2 UStG 1994 stellt den Privaten nur in den Fällen einer „Lieferung“ eines neuen Fahrzeuges dem Unternehmer gleich, nicht jedoch bei einem Verbringen (vgl *Ruppe*, Tz 79 zu Art 1 UStG 1994). Art 3 Abs 1 UStG 1994 stellt das Verbringen einer Lieferung gegen Entgelt gleich, bezieht sich dabei jedoch nur auf das Verbringen durch einen Unternehmer (vgl *K/M*, Anm 3 zu Art 2 UStG 1994).

Gelangt ein neues Fahrzeug anlässlich der Übersiedlung einer Person, die nicht unter Art 1 Abs 2 Z 2 UStG 1994 fällt, aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland, so hat das keinen steuerpflichtigen ig Erwerb im Inland zur Folge (vgl *K/M*, Anm 3 zu Art 2 UStG 1994).

Die bei *Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur Mehrwertsteuer-UStG 1994, Tz 98 zu Art 1, vertretene Ansicht wird im Hinblick auf den Gesetzeswortlaut nicht länger aufrecht zu halten sein.

Gemeindeabgabenprüfung durch Wirtschaftstreuhänder – eine Fehlentwicklung!

In einigen Bundesländern (Niederösterreich und Burgenland) brachten es politische Konstellationen mit sich, daß die Prüfung von Gemeindeabgaben nicht, wie grundsätzlich vorgesehen, nur von gemeindeeigenen Prüfern erfolgt, sondern daß Wirtschaftsprüfer und Steuerberater mit der Prüfung von Gemeindeabgaben beauftragt werden und damit den vollzugsmüde gewordenen Prüfungsapparat der Gemeinden verdrängen. Somit geraten die Wirtschaftstreuhänder, die üblicherweise die Steuerpflichtigen gegenüber den Steuergläubigern vertreten sollen, in eine hoheitsähnliche Funktion, was sowohl rechtlich als auch faktisch auf Bedenken stoßen muß. Mit der folgenden Auseinandersetzung wird aufgezeigt, daß dies eine Fehlentwicklung ist.

Dr. Thomas Neuber
Gruppenleiter in der
Finanzlandesdirektion für Wien,
Niederösterreich und Burgenland

I. Überblick über die derzeitigen Verhältnisse

Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften bieten sich zunehmend gegenüber Gemeinden an, Getränkesteuer- und Kommunalsteuerrevisionen bei den betroffenen Betrieben im Rahmen von Werkverträgen durchzuführen.

Eine Prüfungspflicht dieser Betriebe wird aus dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung abgeleitet, wobei aus verjährungsrechtlichen Gründen die Landesregierungen den Gemeinden Gemeindeabgabenprüfungen zumindest für alle fünf Jahre nahelegen. Die Ausschöpfung der gemeindeeigenen

Steuern wird aber auch zur Erlangung von Landesförderungen, quasi als Subventionsvoraussetzung, verlangt, weshalb eine Gemeinde, die Gemeindeabgabenprüfungen unterläßt oder nicht entsprechend durchführt, Gefahr läuft, bei Landesförderungen gekürzt zu werden.

Die meisten österreichischen Bundesländer bedienen sich zur Prüfung von Gemeindeabgaben des in ihren Bundesländern zumeist als Verein eingerichteten Gemeindebundes, der als Dachorganisation aller Gemeinden eines Bundeslandes die Interessen der Gemeinden vertritt. Der jeweilige Gemeindebund beschäftigt seinerseits Gemeindeabgabenprüfer, die von den Gemeinden angefordert werden können. Der angeforderte Gemeindeabgabenprüfer wird sodann als verlängerter Arm der legitimierten Gemeindeorgane tätig.

Anders ist es in Niederösterreich und Burgenland. Dort gibt es keinen Gemeindebund, sondern kann jede Landtagsfraktion ab einer gewissen Stärke einen eigenen (im übrigen subventionierten) Gemeindevertreterverband gründen, der naturgemäß primär nicht die Gesamtinteressen, sondern Parteiinteressen zu verwirklichen versucht. Es liegt wohl in der Natur politischen Handelns, daß die in Niederösterreich und Burgenland in politische Fraktionen aufgesplitterten Gemeindevertreterverbände nicht geneigt sein werden, Gemeindeabgabenprüfer den Gemeinden (nach dem Beispiel der Gemeindebünde in den übrigen Bundesländern) zur Verfügung zu stellen; würde man sich doch auf diese Art und Weise bei den geprüften Firmen sehr unbeliebt machen, was sich bei Wahlen negativ auswirken könnte. Bei größeren (niederösterreichischen und burgenländischen) Gemeinden und Städten mit eigenem Statut gibt es zwar noch gemeindeeigene Prüfungsorgane, doch sinkt der Prüfungswille, je kleiner eine Gemeinde ist. Servicearbeit ist nämlich eher ein Garant, wieder gewählt zu werden, als der vorschriftsgemäße Vollzug von Abgabengesetzen. Die Prüfungsmüdigkeit der Gemeinden mag durchaus auch nicht politische Gründe haben¹⁾; diese treten aber schon deshalb in den Hintergrund, da gerade in den Gemeinden alle Entscheidungsebenen politisch verstrickt sind und eine Gewaltentrennung (als Voraussetzung eines unbefangenen Gesetzesvollzuges) so viel wie gar nicht existiert.

Das dargestellte Vollziehungsvakuum in Niederösterreich und Burgenland wird von privaten Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsfirmen genutzt, um ihre Beratungs- und Begutachtungstätigkeit auf den öffentlichen Sektor der Gemeindeabgaben auszudehnen, und zwar nicht wie gewohnt auf seiten der Abgabepflichtigen, sondern auf seiten der (vollzugsmüden oder überforderten) Gemeindeabgabenbehörden. So etwa ist Wolf der Ansicht, daß Lohnsummensteuerprüfungen durch Wirtschaftstreuhänder mit der Berufsethik vereinbar wären und durch § 33 WTBO seine gesetzliche Deckung fänden; kommt es doch darauf an, dem bereits um sich greifenden Pflückerwesen auf dem Gebiet der Gemeindeabgabenprüfung zu begegnen, indem das unparteiische Gutachten von Fachleuten den Gemeinden als Entscheidungshilfe dienen sollte²⁾. Der Vollständigkeit halber ist aber auch § 32 Abs 1 lit a WTBO zu zitieren, in dem es heißt: „Das Recht der Verwaltungsbehörden, zur Erstattung von Gutachten ständig oder im Einzelfall für das Buch- und Rechnungsfach beidete Sachverständige oder Inventurkommissäre heranzuziehen, die nicht Wirtschaftstreuhänder in dieses BG sind, bleibt unberührt ...“.

1) Als Sachzwänge könnten etwa angeführt werden, daß sich kleinere Gemeinden einen eigenen Abgabenprüfer finanziell nicht leisten könnten?

2) Zum Problem „Lohnsummensteuerprüfungen durch Wirtschaftstreuhänder“, FJ 1992, 210 f.

II. Gründe, die gegen eine Auslagerung der Gemeindeabgabenprüfung sprechen

mE sollte aus rechtlichen und faktischen Gründen die Vollzugskompetenz von Angelegenheiten der Hoheitsverwaltung, wozu auch die Erhebung von Abgaben gehört, nicht behördenfremden Personen überlassen und somit ausgelagert werden.

So bestimmt § 11 Abs 3 F-VG, daß Abgaben der Länder (Gemeinden) grundsätzlich durch Organe jener Gebietskörperschaften zu bemessen und einzuhellen sind, für deren Zweck sie ausgeschriebenen werden. Ferner bestimmt Art 117 Abs 6 B-VG, daß die Geschäfte der Gemeinden durch das Gemeindeamt (Stadtamt), jene der Städte mit eigenem Statut durch den Magistrat besorgt werden. Es kann also kein Zweifel darüber bestehen, daß das Gemeindeamt grundsätzlich einen Geschäftsbesorgungsauftrag hat, doch können nach Auffassung des VfGH dennoch außerhalb des Organkomplexes stehende Einrichtungen zu bürokratischen Hilfstätigkeiten herangezogen werden³⁾. Mag sein, daß der erwähnte Geschäftsbesorgungsauftrag der Gemeinde Schlupflöcher bietet; dies kann jedoch mE nicht soweit gehen, daß nur noch formal die Gemeinde als Bescheiderlasser nach Gemeindeabgabeprüfungen in Erscheinung tritt, der Bescheidinhalt jedoch nahezu ausschließlich auf einem Gutachten nicht hoheitlich tätiger Organwalter beruht.

Von diesen verfassungsrechtlichen Bedenken abgesehen gibt es in Niederösterreich aber auch auf einfachgesetzlicher Ebene keine Rechtsgrundlage, welche die Gemeindeabgabenbehörde von ihrer grundsätzlichen Gesetzesvollziehungspflicht befreit. In der Nö LAO könnte einzig und allein der Sachverständigenbeweis (§ 142) als Rechtsgrundlage für eine durch Wirtschaftstreuhänder durchgeführte Gemeindeabgabenprüfung herangezogen werden. Dieses Beweismittel dient jedoch als Erhebungsinstrumentarium für Einzelfälle und kann mE nicht dazu zweckentfremdet werden, daß man die Sachverständigen zum Organ behördlichen Handelns schlechthin erhebt, umso mehr, als solche Sachverständige über den Einzelfall hinaus ganze Prüfungslisten erhalten und Honorarvereinbarungen getroffen werden, die über die lt LAO vorgesehenen SV-Gebühren hinausgehen. In Burgenland hat man es zumindest im Nachschauerecht (§ 120 Abs 2 bglid LAO) geregelt, daß Personen, die nicht dem Personalstand der Abgabenbehörde angehören, Amtshandlungen vornehmen dürfen, sofern sie zu Nachschauorganen bestellt sind.

Darüber hinaus erscheint es bedenklich, wenn die Gutachterstätigkeit für Gemeindeabgabenprüfungen einer Berufsgruppe überlassen wird, deren primäres Ziel in der parteiischen Vertretung der Steuerpflichtigen gegenüber Abgabenbehörden liegt und die ergodessen eine nicht geradezu fiskusfreundliche Grundhaltung haben. Die Berufsethik der Wirtschaftstreuhänder wird mE wohl überstrapaziert, wenn sie einerseits den Steuerpflichtigen mit allen gesetzlichen Mitteln und Tricks Steuern sparen helfen und andererseits im Auftrag eines Steuergläubigers als Prüfungsorgane agieren, um steuerliche Mehrergebnisse zu erbringen. Es gibt auch niemanden, der die Befangenheit glaubwürdig überprüfen könnte, wenn etwa die Gemeindeabgabenprüfungskanzlei zugleich auch steuerliche Vertreterin der Geprüften gegenüber Finanzbehörden des Bundes ist. Auch bestehen über Gemeindeabgabenprüfungen Möglichkeiten, an neue Klienten heranzukom-

3) VfSlg 8844, 9816 in Mayer, B-VG³ S 313.

men. Schließlich könnte ein erwartetes bestimmtes Mindestmehrergebnis als Voraussetzung für eine Wiederbestellung sogar zu überschießenden und unobjektiven Prüfungshandlungen verleiten.

All diese möglichen Interessenskonflikte gibt es nicht, wenn Organe der Gebietskörperschaften mit der Gemeindeabgabenprüfung befaßt sind, denen mangels persönlicher Interessen jedenfalls ein höheres Maß an Objektivität – als Voraussetzung jeglicher Rechtsstaatlichkeit – zuzutrauen ist.

Daß über den Erfolg von Gemeindeabgabenprüfungen durch Wirtschaftstreibende in den nö Gemeinden unterschiedliche Ansichten herrschen, möge an dieser Stelle noch erwähnt sein. Teils decken die Mehrergebnisse aus den Gemeindeabgabenprüfungen nicht einmal die Prüfkosten.

III. Erörterung, die Kommunalsteuer und Getränkesteuer durch die Betriebsprüfungen der Bundesfinanzverwaltung mitzuprüfen

Als bewährter Abgabenprüfungsapparat können sich durchaus die Betriebsprüfungen der Bundesabgabenverwaltung sehen lassen, die pro Prüfer ein durchschnittliches Mehrergebnis von 30 Mio S erzielen⁴⁾. mE wäre es durchaus effizienter, wenn Kommunalsteuer und Getränkesteuer von der Betriebsprüfung neben Umsatz- und Ertragsteuern mitgeprüft werden würden.

Was kann nämlich schon ein isoliert prüfender Getränkesteuerprüfer wirklich feststellen, wenn er Feststellungen zur Umsatz- und Gewinnsituation nicht treffen kann. Würde hingegen ein Betriebsprüfer der Bundesabgabenverwaltung etwa wegen festgestellter Schwarzumsätze eine Einnahmenhinzuschätzung vornehmen, könnte dies auch gleichzeitig zu einer Mitschätzung der umsatzabhängigen Getränkesteuer führen. Die Kommunalsteuer, die aus der abgeschafften Gewerbesteuer hervorging, könnte von der Betriebsprüfung oder der Lohnsteuerprüfung mitgeprüft werden, da es auch seitens der Betriebe durchaus begrüßt werden würde, wenn Abgabenprüfungen gebündelt stattfänden.

Bei der Kommunalabgabe gäbe es für eine zu schaffende Prüfungshoheit der Bundesabgabenverwaltung bei aufrechterhaltender Ertragshoheit der Gemeinden deshalb keine nennenswerten Umsetzungsprobleme, da einerseits die Gesetzgebungshoheit über diese Abgabe der Bund hat und sich der Bund in § 7 Abs 3 F-VG für die Kommunalsteuer einen Vollzugsvorbehalt gesichert hat.

Die Getränkesteuer ist eine ausschließliche Gemeindeabgabe (§ 14 Abs 1 Z 8 FAG) mit gemeindebehördlicher Verwaltungshoheit und Gesetzgebungshoheit des jeweiligen Landes (§ 8 Abs 1 F-VG⁵⁾). Diesfalls könnte per Landesgesetz die Bundesabgabenverwaltung mit der Mitprüfung der Getränkesteuer im Zuge von Betriebsprüfungen legitimiert werden, indem le-

diglich die Zustimmung der Bundesregierung einzuholen ist (Art 97 Abs 2 B-VG⁶⁾). Der Bund könnte letztlich im Zuge der nächsten Finanzausgleichsverhandlungen die Überlassung dieser Abgabe davon abhängig machen, daß die Regelung der Erhebung und Verwaltung dem Bund vorbehalten bleibt (§ 11 Abs 3 F-VG iVm § 7 Abs 3 F-VG⁷⁾).

IV. Weitere Gemeindeabgabenprüfungsvarianten und Ausblick

Aber auch das Modell der meisten Bundesländer, über den jeweiligen Gemeindebund die Gemeindeabgabenprüfung mitzugestalten, hat sich (auch was die Relation Prüfkosten und Mehrergebnisse anbelangt) bewährt.

Länder, die keinen Gemeindebund haben, sondern stattdessen in politische Fraktionen aufgesplitterte Gemeindevertreterverbände (Niederösterreich und Burgenland), könnten auch vom Land aus Gemeindeabgabenprüfer zur Verfügung gestellt erhalten, was schon aus der vom Land wahrzunehmenden Gemeindeaufsicht ableitbar ist. Es bestünde aber auch die Möglichkeit, daß sich für die Prüfung von Gemeindeabgaben – was die Personalkosten der Prüfer anbelangt – Gemeinden zusammenschließen und gemeinsame Prüfungsorgane beschäftigen⁸⁾.

Es gibt also eine Vielzahl von Möglichkeiten, wie Gemeindeabgaben, insb die Kommunalsteuer und Getränkesteuer, effizient zu überprüfen sind.

Hingegen ist die Überlassung der Gemeindeabgabenprüfung an Steuerberater und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften – bei allem Respekt, der dieser Berufsgruppe als steuerlichen Vertretern von Abgabepflichtigen zukommt – eine Kapitulationserklärung einer in bestimmten Ländern offensichtlich nicht mehr funktionierenden Gemeindeabgabenverwaltung.

Die Forderung einer Dezentralisierung des Abgabewesens wird am Beispiel der in Niederösterreich und Burgenland herrschenden Vollziehungsdefizite bei Gemeindeabgaben schwer zu vertreten sein, wenn die dortigen Abgabenverwaltungsbehörden nicht mehr in der Lage oder politisch nicht mehr gewillt sind, die ihnen zugewiesenen Abgaben durch Organe der Gebietskörperschaften eigenständig zu vollziehen. Daß die Bundesabgabenverwaltung für den Gesamtstaat eine Garantie ist, daß zumindest die ertragreichen Abgaben vorschriftsgemäß vollzogen und damit das Steueraufkommen gesichert wird, sollte abschließend noch bemerkt sein; dies in Zusammenhang mit der Diskussion, daß eine von den Ländern organisierte Landesverwaltungsgerichtsbarkeit geplant ist, von der die Bundesabgaben nach den derzeitigen Verhandlungsergebnissen – glücklicherweise – ausgenommen sein sollten.

6) VSlg 1312 in Mayer, BVG² S 281.

7) Daß insb diese Variante einem schwer berechenbaren politischen Entscheidungsprozeß unterliegt, ist mir bewußt.

8) Durch einen entsprechenden Prüfer austausch könnten auch allfällige Befangenheitsgründe minimiert werden, die sich daraus ergeben könnten, daß ein Prüfer in seiner Wohnsitzgemeinde zu viele Steuerpflichtige persönlich kennt.

4) Daß die Dimension der Gemeindeabgaben gleichartige Mehrergebnisse nicht erwarten läßt, ergibt sich naturgemäß. Das erwähnte Durchschnittsmehrergebnis sollte jedoch den Erfolg der BP des Bundes unterstreichen.

5) Doralt/Ruppe, Grundriß des österr Steuerrechtes, Bd II³ S 165.

Mit dem nebenstehenden **Erlass 378/1982 der Steiermärkischen Landesregierung** vom 25.8.1982, GZ. 7-50 Ge 2/53-1982, wurden die **Gemeinden ausdrücklich aufgefordert, Selbstberechnungsabgaben – damals insbesondere Lohnsummensteuer und Getränkeabgabe – durch die Prüfstelle des Steiermärkischen Gemeindebundes prüfen zu lassen.**

Gemeinden des Landes Steiermark; Einhebung und Überprüfung von Gemeindeabgaben

7-50 Ge 2/53-1982 25. August 1982

An alle Gemeinden und Bezirkshauptmannschaften

Die Gemeinden wurden mit dem im 43. Stück der „Grazer Zeitung – Amtsblatt für die Steiermark“ vom 22. Oktober 1976 verlautbarten Erlaß vom 18. Oktober 1976, GZ. 7-48 Ge 21/1-1976, auf die Notwendigkeit der vollen Ausschöpfung der zur Verfügung stehenden Einnahmemöglichkeiten hingewiesen. Insbesondere die Kontrolle der Lohnsummensteuer, der Getränke- und Speiseeisabgabe durch die Prüfstelle des Steiermärkischen Gemeindebundes ist eine wesentliche Hilfe zur Vermeidung von Einnahmeverlusten bei den selbst zu bemessenden Steuern und Abgaben. Die hohen Rückstandsfeststellungen der letzten Jahre lassen es für unumgänglich notwendig erscheinen, neben einer ständigen Überwachung der termingerechten Übermittlung der Abgabeerklärungen auch regelmäßige Abgabekontrollen durchzuführen bzw. durchführen zu lassen.

Gemäß § 156 der Steiermärkischen Landesabgabenordnung – LAO, LGBl. Nr. 158/1963, in der Fassung der Novellen LGBl. Nr. 63/1965 und LGBl. Nr. 112/1967, tritt die Verjährung der Abgabenschuld nach drei Jahren ein; bei hinterzogenen Abgaben beträgt sie zehn Jahre. Um einer gegebenenfalls mit Jahresende eintretenden Bemessungsverjährung einer Abgabe vorzukommen, wird auf die Zweckmäßigkeit der Durchführung einer auch nach außen erkennbaren Amtshandlung im Sinne des § 158 leg. cit. hingewiesen, wobei für eine gegen Zustellnachweis zu übermittelnde Mahnung folgender Text empfohlen werden kann:

„Gemäß § 4 (2) des Getränkeabgabengesetzes vom 14. März 1950, LGBl. Nr. 23/1950, in der Fassung LGBl. Nr. 64/1969 und Nr. 11/1974, sind Sie als Unternehmer verpflichtet, binnen einem Kalendermonat und zehn Tagen nach Ablauf des Kalendermonates, in dem die Abgabenschuld entstanden ist, dem Gemeindeamt die Getränke nach Art, Umfang und Kleinverkaufspreis mittels einer Getränkeabgabeerklärung anzumelden und auch die eingehobene Abgabe bis zu diesem Zeitpunkt ohne jede weitere Aufforderung zu entrichten. Soweit in den Jahren . . . über vereinnahmte und fällig gewesene Getränkeabgabebeträge eine Getränkeabgabeerklärung nicht oder in zu geringer Höhe abgegeben bzw. solche Abgabebeträge nicht oder nicht vollständig bezahlt wurden, werden Sie aufgefordert, über die vereinnahmten und nicht erklärten bzw. nicht bezahlten Getränkeabgabebeträge bis zum . . . dem Gemeindeamt eine Nachtragserklärung vorzulegen und die entfallenden Getränkeabgabebeträge zu bezahlen.“

Nach der Gemeindeordnungsnovelle 1975, LGBl. Nr. 14/1976, fallen die Angelegenheiten der Vollstreckung im Sinne des § 95 der Gemeindeordnung 1967, LGBl. Nr. 115, in der geltenden Fassung, in den übertragenen Wirkungsbereich und damit in die Kompetenz des Bürgermeisters.

Für die Steiermärkische Landesregierung:

Weiss

Im VwGH-Erkenntnis 2003/06/0101 vom 18.09.2003 lässt der VwGH auch in einem Bauverfahren (AVG-Verfahrensrecht) keine negative Äußerung zur Beiziehung des Gemeindebundes erkennen (wohl aber an der Überwälzung von Anwaltskosten auf die Partei).

"Wenn die Gemeindebehörde, aus welchen Gründen auch immer, nicht in der Lage sei, einen Bescheid selbst zu erstellen, so könne sie sich zwar eines Rechtsbeistandes bedienen, doch könnten diese Kosten (hier:) dem Mitbeteiligten nicht angelastet werden, der Gemeinde (gemeint: den Gemeindeorganen) stehe es nämlich ohne weiteres frei, sowohl Rechtsauskünfte bei der Aufsichtsbehörde einzuholen als auch die Hilfestellung des Steiermärkischen Gemeindebundes in Anspruch zu nehmen. Die Beiziehung eines Rechtsanwaltes sei zwar möglich und bleibe der Gemeinde unbenommen, doch habe sie für diese Beiziehung selbst aufzukommen. Dies deshalb, weil sie grundsätzlich in der Lage sein müsse, ihre Aufgaben im selbständigen Wirkungsbereich selbst zu erledigen. Ergänzend dürfe in diesem Zusammenhang noch darauf hingewiesen werden, dass es keinesfalls nachvollziehbar sei, wie sich die vorgeschriebenen Kosten des Rechtsanwaltes überhaupt zusammensetzen (worauf aber nicht näher einzugehen sei)."

Auch an den folgenden Erwägungen des VwGH im oa Erkenntnis ist keine Kritik an der vorerwähnten Beiziehung des Gemeindebundes abzulesen, wobei dies zugegebenermaßen auch nicht Kern der Beschwerde war.

Kommunalsteuer: Im VwGH-Erkenntnis 2003/13/0059 vom 29.11.2006 wird beim Kommunalsteuerverfahren weithin der Steiermärkische Gemeindebund in aktiver Rolle erwähnt - und nicht die geringsten Rügen oder Bedenken des VwGH knüpfen daran:

"Die mitbeteiligte Partei, die ein Reinigungsunternehmen betreibt, stellte mit Schriftsatz vom 27. November 1998 an das (damalige) Finanzamt für Körperschaften einen Antrag auf Zuteilung der Bemessungsgrundlage gemäß § 10 Abs. 5 KommStG 1993. In diesem Antrag führte sie aus, sie habe ihrer Rechtsauffassung gemäß bisher Kommunalsteuer an die Gemeinde Graz bezahlt. Nach einer Prüfung durch den Steiermärkischen Gemeindebund sei je-

doch der Betriebsstättenbegriff anders ausgelegt und ihr (von der beschwerdeführenden Gemeinde) für die Jahre 1993 bis 1997 Kommunalsteuer in Höhe von 258.373 S vorgeschrieben worden. Die mitbeteiligte Partei habe diesen Betrag von der Gemeinde Graz zurückverlangt, die ihr jedoch bescheidmäßig im Rahmen einer "Bemessungsgrundlagenvorschreibung" erklärt habe, dass "unser Reinigungsobjekt in (beschwerdeführende Gemeinde) nach dem Betriebsstättenbegriff des KommStG der Grazer Gemeinde zuzurechnen ist". Da die mitbeteiligte Partei "nicht weiter Spielball zweier Gemeinden" sein wolle, werde um Zuteilung der Bemessungsgrundlagen u. a. für die Kommunalsteuer der Jahre 1994 bis 1997 ersucht.

Aktenkundig ist die Durchschrift eines mit 20. Oktober 2000 datierten Zuteilungsbescheides des Finanzamtes für die Kalenderjahre 1994 bis 1999. Im Adressfeld dieser Bescheiddurchschrift ist handschriftlich vermerkt "Original an Firma + 5 Gemeinden versendet". Unter Betreff "Unternehmerin/Unternehmer" ist im Formblatt des Bescheides die mitbeteiligte Partei angeführt. Sodann wird ausgeführt, gemäß § 10 Abs. 5 KommStG 1993 "wird (werden) der (den) nachstehend angeführten Gemeinde(n) folgende Bemessungsgrundlage bzw. Anteile daran zugeteilt:". In der diesbezüglichen Rubrik werden die Gemeinden Seiersberg, Gratwein, Gratkorn, (Beschwerdeführerin) und Kremsmünster angeführt, wobei jeweils in der Spalte "(Anteil an der) Bemessungsgrundlage" der Vermerk "KEIN S" enthalten ist. Die Begründung enthält den Satz, in Ermangelung des Vorliegens von Betriebsstätten des Unternehmens in den o.a. Gemeinden könne diesen Gemeinden kein Anteil aus der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer zugeteilt werden.

In den vorgelegten Verwaltungsakten befindet sich ein Berufungsschriftsatz der Beschwerdeführerin vom 15. November 2000 betreffend den Zuteilungsbescheid vom 20. Oktober 2000. Darin wird festgehalten, das Finanzamt habe mit Zuteilungsbescheid vom 20. Oktober 2000 für die Beschwerdeführerin keinen Anteil an der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage für die Betriebsstätte der mitbeteiligten Partei am Flughafen G.-T. im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin festgesetzt. Dagegen werde mit der Begründung berufen, dass im Zuge einer von der Beschwerdeführerin veranlassten Überprüfung der Kommunalsteuer 1994 bis 1997 sowie einer Erhebung an Ort und Stelle vom 14. November 2000 durch ein Organ des Steiermärkischen Gemeindebundes festgestellt worden sei, dass die mitbeteiligte Partei im Gemeindegebiet der Beschwerdeführerin eine Betriebsstätte (Gebäudereinigung) im Sinne des § 4 Abs. 1 KommStG 1993 unterhalte. Da der auf die Beschwerdeführerin entfallende Anteil an der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage mit Null festgesetzt worden sei, werde die Zuteilung entsprechend den Berufungsausführungen beantragt."

→ Das Verfahren endete inhaltlich damit, dass den Feststellungen des Steiermärkischen Gemeindebundes zu folgen war.

Kommunalsteuer: Aus dem VwGH-Erkenntnis 2004/15/0056 vom 21.06.2007 ergibt sich, dass das Höchstgericht am Tätigwerden des Steiermärkischen Gemeindebundes nicht den geringsten Anstoß nimmt:

"Die Verfahrensrüge, ein Vertreter des Steiermärkischen Gemeindebundes habe Erhebungen vorgenommen, obwohl der Steiermärkische Gemeindebund kein Behördenorgan sei, und die Ergebnisse dieser Überprüfung seien der Beschwerdeführerin nicht zu einer Stellungnahme mitgeteilt worden, was den Vorschriften der §§ 37 und 45 AVG widerspreche, führt die Beschwerde nicht zum Erfolg.

Zum Einen verkennt die Beschwerdeführerin abermals, dass im Verfahren zur Festsetzung der Kommunalsteuer nicht das AVG, sondern die StLAO anzuwenden war, zum Anderen zeigt sie mit diesem Vorwurf allein die zu einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides erforderliche Relevanz der behaupteten Verfahrensverletzung (§ 42 Abs. 2 Z 3 VwGG) nicht auf."

→ Letztendlich wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Lustbarkeitsabgabe: Aus den folgenden Erwägungen des VwGH-Erkenntnisses 2009/17/0191 vom 04.11.2009 kommt klar hervor, dass das Höchstgericht die (Feststellungen der) Ermittlungstätigkeit des Gemeindebundes als "Sachverhaltsfeststellungen der Gemeindebehörde" ansieht, die Erhebung eines Mitarbeiters des Gemeindebundes als "Feststellungen des Überprüfungsorgans" ansieht und insgesamt von einer sachlich-inhaltlich zutreffenden und rechtsrichtigen Beurteilung "von den Behörden" ausgeht.

"Der Gemeinderat der mitbeteiligten Stadtgemeinde wies die Berufung mit Bescheid vom 20. April 2009 als unbegründet ab. Begründend führte der Gemeinderat insbesondere aus, dass der Vorwurf des mangelnden Ermittlungsverfahrens nicht nachvollziehbar sei. Im Zuge zweier Nachschauen durch ein vereidetes Organ des Steiermärkischen Gemeindebundes sei festgestellt worden, dass auf dem Apparat auch Spiele, die aggressive Handlungen beinhalteten, gespielt hätten werden können. Dies sei in den Niederschriften zu den Nachschauen festgehalten. Die Niederschriften hätte die Vertreterin der beschwerdeführen-

den Partei im Sinne des § 19a Stmk. Veranstaltungsgesetz jeweils in Kopie erhalten, sodass die beschwerdeführende Partei über die Nachschauen informiert gewesen sei. Es sei weder von der Vertreterin vor Ort noch sonst durch einen Vertreter des Unternehmens dazu Stellung genommen worden. Der Vorwurf, dass kein Probespiel durchgeführt worden sei, könne nicht nachvollzogen werden, da sogar die Spielanleitungen einiger aggressiver Spiele fotografiert worden seien. Dies sei nicht möglich, ohne das Gerät zu testen. Die Spiele "1942", "Phoenix", "Alien Attack", "Peng", "Bomb Jack", "Asteroid" und "More Ducks" würden schon allein auf Grund der Spielbeschreibung aggressive Handlungen darstellen."

"Der von den gemeindlichen Abgabenbehörden als erwiesen angenommene Sachverhalt, der durch einen Mitarbeiter des Steiermärkischen Gemeindebundes als vereidigtes Organ der Stadtgemeinde Leibnitz im Zuge einer Überprüfung als gegeben festgestellt worden sei, werde in der Vorstellung bestritten. Zu dem Argument, dass die in Rede stehenden Spiele im angegebenen Zeitraum nicht aktiviert gewesen seien und nur Unterhaltungsspiele gespielt hätten werden können, sei auf die Stellungnahme der Stadtgemeinde Leibnitz vom 27. Mai 2009 anlässlich der Übermittlung der Vorstellung hinzuweisen. Es werde darin darauf verwiesen, dass es unrichtig sei, dass die aggressiven Spiele nicht installiert gewesen seien, da diese Spiele sowohl bei der ersten als auch bei der zweiten Überprüfung festgestellt hätten werden können. Das Prüforgane habe sehr wohl ein Probespiel durchgeführt, was auch die beigelegten Fotos der Spielanleitungen aus der ersten Überprüfung bewiesen. Die entsprechende Behauptung der beschwerdeführenden Partei sei somit als Schutzbehauptung zur Vermeidung von Abgabefolgen zu qualifizieren."

"Der bloße Umstand, dass eine Partei des gemeindebehördlichen Verfahrens die Sachverhaltsfeststellungen der Gemeindebehörde bestreitet, führt noch nicht zur Verpflichtung zu eigenen Sachverhaltserhebungen durch die Vorstellungsbehörde. Die Bestreitung des Umstandes, dass die in Rede stehenden, als aggressiv eingestuft, Spiele auf dem Spielapparat in der fraglichen Zeit installiert und aktiviert waren, bedeutet die Bestreitung der Beweiswürdigung der Abgabenbehörden der Gemeinde. In dieser Hinsicht wird jedoch in der Beschwerde nichts vorgebracht, was bei lebensnaher Betrachtung die Schlussfolgerungen der Gemeindebehörden als nicht den Denkgesetzen entsprechend aufweisen könnte. Die Gemeindebehörden gingen auf Grund der Feststellungen des Überprüfungsorgans davon aus, dass die von ihnen als aggressiv eingestuft, Spiele tatsächlich auf dem Spielapparat installiert waren. Die beschwerdeführende Partei hat dagegen sowohl im Verwaltungsverfahren als auch in der Beschwerde lediglich vorgebracht, dass aus dem Umstand, dass die Spielanleitung aufgerufen werden konnte, noch nicht auf die Spielmöglichkeit geschlossen werden könnte. Dieses Vorbringen ist aber nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit der Beweiswürdigung der Gemeindebehörden aufzuzeigen (die im Sinne der oben dargestellten Rechtslage von der belangten Behörde als Vorstellungsbehörde wahrzunehmen gewesen wäre). Die beschwerdeführende Partei hat keinerlei Vorbringen erstattet, die die von ihr nunmehr behauptete ungewöhnliche Situation, dass ein Spieleanbieter auf seinen Spielapparaten Spielanleitungen zu nicht auf dem Gerät spielbaren Spielen anbiete, plausibel erklären hätte können. Darüber hinaus war das Vorbringen der beschwerdeführenden Partei im Abgabenverfahren insoweit in sich widersprüchlich, als einer-

seits darauf verwiesen wurde, dass die "Marke" des in Rede stehenden Apparates dafür bekannt sei, nur positive Spielinhalte anzubieten, andererseits aber die vom Überprüfungsorgan festgestellten Spielinhalte nicht bestritten wurden, sondern im Zusammenhang mit den von den Behörden als aggressiv eingestufteten Inhalten (lediglich) die Möglichkeit, das Spiel auf dem überprüften Apparat zu spielen, bestritten wurde. Die Schlussfolgerungen der Abgabenbehörden konnten daher von der belangten Behörde zu Recht als nicht un schlüssig angesehen werden. Die belangte Behörde war daher berechtigt davon auszugehen, dass die Abgabenvorschreibung durch die Gemeindebehörden auf der Grundlage einer ausreichenden Sachverhaltsermittlung erfolgt war. Die in der Beschwerde geforderten Ergänzungen der Sachverhaltsfeststellungen waren insoweit nicht erforderlich."

→ Die Beschwerde wurde dann als unbegründet abgewiesen.

18

Lustbarkeitsabgabe: Im VwGH-Erkenntnis 2010/17/0010 vom 09.06.2010 (zu Frohnleiten) wird die Prüfungsabteilung des Steiermärkischen Gemeindebundes erwähnt, die sich vor dem VwGH mit ihrer Meinung und Argumentation gegen ein Sachverständigengutachten durchsetzt.

"Aus der dem Verwaltungsakt beiliegenden Niederschrift der Prüfungsabteilung des steiermärkischen Gemeindebundes vom 15. November 2007 sowie dem Berufungsbescheid ergebe sich, dass der in Rede stehende Unterhaltungsspielapparat unter anderem die Spiele "Alien Attack", "Peng", "Asteroid", "Space Attack" und "More Ducks" anbiete."

→ Die Beschwerde wurde abgewiesen, das Verfahren und seine Feststellungen und rechtlichen Würdigungen wurden daher seitens des VwGH insgesamt als rechtmäßig angesehen.

Protokoll (Auszug)

Schriftführer	Anlass	Erstellungsdatum
Elvira Wabnegg	Sitzung des Regionalbeirates am 04.04.2011	04.04.2011

Datum	04.04.2011
Ort	Steuer- und Zollkoordination, Region Süd
Uhrzeit	08:00 – 09:00
Sitzungsraum	Neubau, 3. Stock, ZiNr. C3.02, SZK

Tagesordnung:

1. Verifizierung des Protokolls vom 17.01.2011
2. Information über den Stand der Bedarfsprüfungsfälle
3. Bedarfsprüfungsfälle Neu
4. KommSt-Nachschaun durch private Dritte
5. Allfälliges

Teilnehmer:

STGKK	Helmut Piribauer
Österr. Städtebund	Roswitha Scharl
Stmk. Gemeindebund	Robert Koch
Finanzverwaltung	Mag. Diether Rapf
Finanzverwaltung	Elvira Wabnegg

FESTSTELLUNGEN

TOP Feststellung

...
...

4. KommSt-Nachschaun durch private Dritte

Herr Rapf verweist auf das Schreiben vom BMF vom 02. März 2011. Insbesondere dürfen sowohl die Durchführung von Außenprüfungen, Nachschaun als auch Maßnahmen zur Einbringung (Abgabenvollstreckung) nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen nur von Organen der zuständigen Behörde vorgenommen werden.

Eine Betrauung Dritter (z.B. Wirtschaftstreuhandler) mit der Vollziehung dieser hoheitlichen Aufgaben mittels Werkvertrag scheidet mangels gesetzlicher Grundlage nach Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen aus.

Herr Koch berichtet, dass die vom Steiermärkischen Gemeindebund unterhaltene

Verwendete Notation auf Folgeblatt:

TOP	Thema	Verantwortlicher	Termin	Status
				Beschluß, Empfehlung, Feststellung

Prüfungsabteilung, welche ebenfalls Kommunalsteuer-Nachschauen durchführt, von der Kritik des BMF nicht umfasst ist, da hier die Prüfer nicht im Werkvertrag, sondern (wie es die Tätigkeit im Hoheitsbereich erfordert) als vereidigte Organe der jeweiligen Gemeinde tätig werden.	
***	***
***	***

Protokoll (Auszug)

Schriftführer	Anlass	Erstellungsdatum
Elvira Wabnegg	Sitzung des Regionalbeirates am 04.04.2011	14.11.2011

Datum	14.11.2011
Ort	Steuer- und Zollkoordination, Region Süd
Uhrzeit	10:00 – 11:00
Sitzungsraum	Neubau, 3. Stock, ZiNr. C3.02, SZK

Tagesordnung:

1. Verifizierung des Protokolls vom 11.07.2011
2. Information über den Stand der Bedarfsprüfungsfälle
3. Bedarfsprüfungsfälle Neu
4. Allfälliges

Teilnehmer:

STGKK	Helmut Piribauer
Österr. Städtebund	Roswitha Scharl
Stmk. Gemeindebund	Robert Koch
Finanzverwaltung	Mag. Diether Rapf
Finanzverwaltung	Elvira Wabnegg

FESTSTELLUNGEN

TOP Feststellung
<p>4. Allfälliges</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>Gemeindliche Kommunalsteuernachschauen: Herr Koch berichtet über das VwGH Erkenntnis 2009/15/0223 vom 07.07.2011. Demnach wird die Zulässigkeit gemeindlicher KommSt-Nachschauen auf Basis der im jeweiligen Bundesland anzuwendenden Landesabgabenordnung bestätigt.</p> <p>„Die Gemeinde war demnach zu einer Nachschau im Sinne des § 116 TLAO berechtigt. Ergänzend ist zu bemerken, dass sich an der Rechtslage durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009) nichts geändert hat.“</p>

Verwendete Notation auf Folgeblatt:

TOP	Thema	Verantwortlicher	Termin	Status Beschluss, Empfehlung, Feststellung
-----	-------	------------------	--------	--

Also im Speziellen sind mit dem Inkrafttreten der BAO als Verfahrensrecht für Landes- und Gemeindeabgaben per 01.01.2010 die gemeindlichen Nachschau weiterhin zulässig.

Zum ausdrücklichen Beschwerdevorbringen „die Befugnisse der Organe der Kommunalsteuerprüfung würden sich mit jenen der zur Nachschau berechtigten Gemeindeorgane überschneiden; diese Überschneidung führe zu einer kumulativen Kompetenz von mehreren staatlichen Organen“ gelangt der VwGH zur Feststellung, der VwGH hege keine verfassungsrechtlichen Bedenken betreffend § 14 KommStG 1993, weil die Entscheidungszuständigkeit betreffend der Kommunalsteuer den Gemeinden im eigenen Wirkungskreis zugeordnet und damit vom Gesetzgeber exakt, klar und eindeutig geregelt sei, wenn auch die Prüfung der Bemessungsgrundlage entsprechend § 14 KommStG 1993 „mit der einheitlichen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben gemeinsam (für Finanzamt, Krankenversicherung und Gemeinde)“ erfolgen soll, sei doch „die Kommune ... an die Prüfungsfeststellungen (das Gutachten) der Prüfers nicht gebunden, sondern könne davon abweichen.“

Die Thesen und Schlussfolgerungen von *Beiser* im Artikel „Recht auf den gesetzlichen Richter| Kommunalsteuernachschau der Gemeinden ausgelaufen! Keine Prüfungskonkurrenz nach der BAO | Das Nachschaurecht der Gemeinden nach § 14 Kommunalsteuergesetz ist mit 31. Dezember 2009 ausgelaufen“ (SWK 20/21/2011, S 772) erweisen sich damit allesamt und gänzlich als unberechtigt und sind nun durch die Aussagen des VwGH widerlegt.

...

...

...

...