

TE Vwgh Erkenntnis 2011/7/7 2009/15/0223

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 07.07.2011

Index

L34007 Abgabenordnung Tirol;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
30/02 Finanzausgleich;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/03 Steuern vom Vermögen;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AbgVRefG 2009 Art1;
AbgVRefG 2009 Art3;
BAO §148 Abs3;
BAO §184 Abs1;
BAO §184;
BAO §201 Abs4 idF 2002/I/097;
B-VG Art118;
B-VG Art83 Abs2;
FAG 2008 §14 Abs1 Z2;
FAG 2008 §14 Abs2;
KommStG 1993 §11 Abs1;
KommStG 1993 §11 Abs2;
KommStG 1993 §12;
KommStG 1993 §14 Abs1 idF 2002/I/132;
KommStG 1993 §14 Abs1 idF 2009/I/020;
KommStG 1993 §14 idF 2002/I/132;
LAO Tir 1984 §116;
LAO Tir 1984 §147 Abs1;
LAO Tir 1984 §147;
LAO Tir 1984 §151 Abs2;
LAO Tir 1984 §168 Abs2;

VwGG §48 Abs1 Z2;

VwGG §49 Abs1;

VwRallg;

1. BAO § 148 heute

2. BAO § 148 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. BAO § 148 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

4. BAO § 148 gültig von 01.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021

5. BAO § 148 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

6. BAO § 148 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

7. BAO § 148 gültig von 01.03.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003

8. BAO § 148 gültig von 01.01.2003 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

9. BAO § 148 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 201 heute

2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013

4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011

5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005

7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. B-VG Art. 118 heute

2. B-VG Art. 118 gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2019

3. B-VG Art. 118 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

4. B-VG Art. 118 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

5. B-VG Art. 118 gültig von 01.01.2004 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003

6. B-VG Art. 118 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/1999

7. B-VG Art. 118 gültig von 01.01.1992 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 565/1991

8. B-VG Art. 118 gültig von 01.01.1985 bis 31.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 490/1984

9. B-VG Art. 118 gültig von 21.07.1962 bis 31.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 205/1962

10. B-VG Art. 118 gültig von 19.12.1945 bis 20.07.1962 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945

11. B-VG Art. 118 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. B-VG Art. 83 heute

2. B-VG Art. 83 gültig ab 01.02.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2019

3. B-VG Art. 83 gültig von 01.01.2014 bis 31.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

4. B-VG Art. 83 gültig von 29.02.1968 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 73/1968

5. B-VG Art. 83 gültig von 19.12.1945 bis 28.02.1968 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945

6. B-VG Art. 83 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. FAG 2008 § 14 gültig von 01.01.2008 bis 31.12.2016

1. FAG 2008 § 14 gültig von 01.01.2008 bis 31.12.2016

1. KommStG 1993 § 11 heute

2. KommStG 1993 § 11 gültig ab 29.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

3. KommStG 1993 § 11 gültig von 26.03.2009 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

4. KommStG 1993 § 11 gültig von 29.12.2007 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

5. KommStG 1993 § 11 gültig von 31.12.2004 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

6. KommStG 1993 § 11 gültig von 14.08.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002

7. KommStG 1993 § 11 gültig von 30.12.2000 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
8. KommStG 1993 § 11 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
9. KommStG 1993 § 11 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994

1. KommStG 1993 § 11 heute
2. KommStG 1993 § 11 gültig ab 29.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
3. KommStG 1993 § 11 gültig von 26.03.2009 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. KommStG 1993 § 11 gültig von 29.12.2007 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
5. KommStG 1993 § 11 gültig von 31.12.2004 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
6. KommStG 1993 § 11 gültig von 14.08.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
7. KommStG 1993 § 11 gültig von 30.12.2000 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
8. KommStG 1993 § 11 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
9. KommStG 1993 § 11 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994

1. KommStG 1993 § 12 heute
2. KommStG 1993 § 12 gültig ab 14.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
3. KommStG 1993 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 13.08.2002

1. KommStG 1993 § 14 heute
2. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
3. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.07.2020 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
4. KommStG 1993 § 14 gültig ab 01.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2020
5. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2018
6. KommStG 1993 § 14 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
7. KommStG 1993 § 14 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
8. KommStG 1993 § 14 gültig von 14.08.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
9. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.12.1993 bis 13.08.2002

1. KommStG 1993 § 14 heute
2. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
3. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.07.2020 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
4. KommStG 1993 § 14 gültig ab 01.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2020
5. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2018
6. KommStG 1993 § 14 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
7. KommStG 1993 § 14 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
8. KommStG 1993 § 14 gültig von 14.08.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
9. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.12.1993 bis 13.08.2002

1. KommStG 1993 § 14 heute
2. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
3. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.07.2020 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
4. KommStG 1993 § 14 gültig ab 01.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2020
5. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2018
6. KommStG 1993 § 14 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
7. KommStG 1993 § 14 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
8. KommStG 1993 § 14 gültig von 14.08.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
9. KommStG 1993 § 14 gültig von 01.12.1993 bis 13.08.2002

1. VwGG § 48 heute
2. VwGG § 48 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 48 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
4. VwGG § 48 gültig von 01.01.1999 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 158/1998
5. VwGG § 48 gültig von 01.09.1997 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
6. VwGG § 48 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

1. VwGG § 49 heute

2. VwGG § 49 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 49 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 49 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 49 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
6. VwGG § 49 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
7. VwGG § 49 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger 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: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger 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 römisch eins, 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 Kommunalsteuernachschau gemäß § 116 TLAO über das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers für den Zeitraum Jänner 2001 bis Dezember 2005. Sollte der Beschwerdeführer der Ladung unentschuldigt 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 anberaumt. Mit Bescheid vom 24. November 2006 wurde der Beschwerdeführer von der Landeshauptstadt Innsbruck gemäß Paragraph 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 Kommunalsteuernachschau gemäß Paragraph 116, TLAO über das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers für den Zeitraum Jänner 2001 bis Dezember 2005. Sollte der Beschwerdeführer der Ladung unentschuldigt nicht Folge leisten, sehe sich die Behörde gezwungen, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege nach Paragraph 147, TLAO zu ermitteln. Die erforderliche Schlussbesprechung gemäß Paragraph 118, TLAO werde mit 15. Dezember 2006 anberaumt.

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. 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 Paragraph 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. 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 Paragraph 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. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte die belangte Behörde aus, gemäß Paragraph 116, Absatz eins, 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 Absatz 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. Hinsichtlich der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben seien grundsätzlich Paragraph 86, Absatz eins, EStG 1988, Paragraph 14, KommStG 1993 und Paragraph 41 a, 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 Paragraph 148, Absatz 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. Die Nachschau im Sinne der Landesabgabenordnungen umfasse im Wesentlichen dieselben Prüfungsbefugnisse wie eine Außenprüfung (im Sinne des Paragraph 147, BAO). Die Gemeinden seien daher im Ergebnis zu Prüfungen nach Art einer Außenprüfung befugt, wobei sie das grundsätzliche Wiederholungsprüfungsverbot des Paragraph 148, Absatz 3, BAO zu beachten hätten. Nachschauen im Sinne des Paragraph 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. Für Tirol stelle Paragraph 14, KommStG 1993 einen Verweis auf Paragraph 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 Paragraph 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 Paragraphen 116, ff TLAO eingeräumten Kompetenzen seien durch Paragraph 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. Die Stadt Innsbruck unterlaufe auch nicht die Bestimmungen des Paragraph 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 abgabenpflichtigen 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. Gemäß Paragraph 147, Absatz 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. 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 Paragraph 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 Abgabenbetrages. 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 Paragraph 166, TLAO 2 vH des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

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 Paragraph 11, Absatz 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 (Paragraph 11, Absatz 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 Abgabenfestsetzung (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 Paragraph 148, Absatz 2, TLAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (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. Gemäß Paragraph 151, Absatz eins, 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). Die Kommunalsteuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt worden sind (Paragraph 11, Absatz eins, KommStG 1993). Entsprechend Paragraph 151, Absatz 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 vergleiche , - zu Paragraph 201, BAO - Stoll, Bundesabgabenordnung, Paragraph 201, 2125, f). Anders als Paragraph 201, Absatz 4, BAO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 97 aus 2002,) sieht Paragraph 151, Absatz 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 vergleiche , - zu Paragraph 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. Der Beschwerdeführer führt weiters aus, gemäß Paragraph 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: Paragraph 14, KommStG 1993 in der Stammfassung lautete:

1. "(1) Absatz eins, 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. (2) Absatz 2, Die in einer Gemeinde zum 31. Dezember eines jeden Jahres erfaßten Dienstgeber sowie die Summe der ihnen für dieses Jahr gebahrungsmäßig 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: Mit dem 2. Abgabenänderungsgesetz 2002, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 2002,, wurde Paragraph 14, KommStG 1993 neu gefasst und lautete sodann:

3. "(1) Absatz eins, 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. Die Prüfung der für Zwecke der Kommunalsteuer zu führenden Aufzeichnungen (Kommunalsteuerprüfung) obliegt dem für die Lohnsteuerprüfung zuständigen Finanzamt (Paragraph 81, EStG 1988) oder dem für die Sozialversicherungsprüfung zuständigen Krankenversicherungsträger (Paragraph 41 a, Absatz eins, und 2 ASVG). Die Prüfung ist gemeinsam mit der Lohnsteuerprüfung (Paragraph 86, EStG 1988) und mit der Sozialversicherungsprüfung (Paragraph 41 a, 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 Paragraph 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 Paragraph 148, Absatz 3, der Bundesabgabenordnung sinngemäß anzuwenden ist.

4. (2) Absatz 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. Die Gemeinden haben den Finanzämtern (Paragraph 81, EStG 1988) und den Krankenversicherungsträgern (Paragraph 23, Absatz eins, 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.

5. (3) Absatz 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). Mit Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 124 aus 2003, erfolgte eine Änderung des Zitates in Paragraph 14, Absatz eins, KommStG (statt Paragraph 151, BAO wird nunmehr auf Paragraph 147, Absatz eins, 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 Paragraph 16, Absatz 7, KommStG 1993 ist Paragraph 14, KommStG 1993 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 2002, erstmals auf Kommunalsteuerprüfungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2002 begonnen werden; Paragraph 14, in der Fassung vor dem Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 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. Kommunalsteuerprüfungen, die nach dem 31. Dezember 2002 begonnen werden, sind demnach nach der Rechtslage entsprechend Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 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. Nach dem letzten Satz des Paragraph 14, Absatz eins, KommStG 1993 bleibt das Recht der Gemeinden auf Durchführung einer Nachschau gemäß der jeweils für sie geltenden Landesabgabenordnung unberührt, wobei Paragraph 148, Absatz 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). Die Nachschau nach der hier anwendbaren Landesabgabenordnung ist in Paragraph 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 (Absatz eins,). 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 (Absatz 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. Nach Paragraph 148, Absatz 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. Paragraph 148, Absatz 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. Die Gemeinde war demnach zu einer Nachschau im Sinne des Paragraph 116, TLAO berechtigt.

Ergänzend ist zu bemerken, dass sich an dieser Rechtslage durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009) nichts geändert hat. Ergänzend ist zu bemerken, dass sich an dieser Rechtslage durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 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. Da sich die Annahme einer dynamischen Verweisung schon aus kompetenzrechtlichen Gründen verbietet (vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 9. April 1992, 91/06/0197, mwN), ist der Verweis in Paragraph 14, Absatz eins, 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 Paragraph 14, KommStG 1993 durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 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 Bydliniski 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. Die Kommunalsteuer ist eine ausschließliche Gemeindeabgabe (Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer 2, in Verbindung mit Absatz 2, FAG 2008). Mit dem AbgVRefG wurde zwar der Anwendungsbereich der BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben erweitert. Die Verweisung in Paragraph 14, KommStG 1993 auf Bestimmungen der Landesabgabenordnung wurde aber nicht (formell) abgeändert. Es ist auch keine materielle Derogation (vergleiche , etwa Bydliniski in Rummel, ABGB3 Paragraph 9, Rz 1) anzunehmen. Mit Artikel 3, des AbgVRefG wurde auch Paragraph 14, Absatz eins, KommStG 1993 geändert (Entfall der Wortfolge "oder der aufgenommenen Niederschrift"). Es kann aber nicht angenommen werden, dass der Gesetzgeber, wenn er die Bestimmung des Paragraph 14, Absatz eins, KommStG 1993 mit Artikel 3, des AbgVRefG formell (also ausdrücklich) abändert, er mit Artikel eins, 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). Gemäß Paragraph 147, Absatz eins, 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 Paragraph 147, Absatz 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 Paragraph 147, Absatz 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. Im Beschwerdefall war die Aufforderung zur Vorlage der Unterlagen (im Hinblick auf deren Umfang) bei der Behörde nicht im Gesetz gedeckt vergleiche , Paragraph 127, Absatz 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 vorgetragenen, 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). 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 vorgetragenen, 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 (vergleiche, 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 Unvollständigkeiten 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). 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 Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen (vergleiche, - zu Paragraph 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, Paragraph 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 Unvollständigkeiten 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. hiezu 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). Aus Artikel 83, Absatz 2, B-VG leitet der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ab, dass der Gesetzgeber die Behördenzuständigkeit nach objektiven Kriterien exakt, klar und eindeutig festlegen muss (vergleiche, Mayer, B-VG4, Artikel 83, B-VG römisch zwei.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 (vergleiche, hiezu das hg. Erkenntnis vom 22. April 1999, 97/15/0202; vergleiche, 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 Paragraph 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 (vergleiche 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 (vergleiche, aaO, 24).

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

Soweit mit dem angefochtenen Bescheid auch die Verschreibung des Säumniszuschlages bestätigt wurde, ist § 168 Abs. 2 TLAO zu beachten, wonach von der Festsetzung eines Säumniszuschlages abgesehen 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 Verschreibung 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). Soweit mit dem angefochtenen Bescheid auch die Verschreibung des Säumniszuschlages bestätigt wurde, ist Paragraph 168, Absatz 2, TLAO zu beachten, wonach von der Festsetzung eines Säumniszuschlages abgesehen ist, wenn die hierfür maßgebliche Bemessungsgrundlage im Einzelfall 300 EUR nicht erreicht. Da die Kommunalsteuer monatlich fällig ist (Paragraph 11, Absatz 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 Verschreibung des Säumniszuschlages als erfüllt anzusehen sind, fehlt (vergleiche, 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. Der angefochtene Bescheid war demnach wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera 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). Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,. Das Kostenmehrbegehren war abzuweisen, da einem Wirtschaftsprüfer in eigener Sache Schriftsatzaufwand nicht zuzusprechen ist (vergleiche, die hg. Erkenntnisse vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0217, und vom 26. September 2008, 2008/02/0225).

Wien, am 7. Juli 2011

Schlagworte

Anzuwendendes Recht Maßgebende Rechtslage VwRallg2 Schriftsatzaufwand Verhandlungsaufwand des Beschwerdeführers und der mitbeteiligten Partei Inhalt und Umfang des Pauschbetrages

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2009150223.X00

Im RIS seit

07.10.2011

Zuletzt aktualisiert am

10.11.2014

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at