

1. Kapitel

Verfassungsrechtliche Grundlagen der Verwaltungsgerichtsbarkeit

Übersicht

	Rz
I. Einleitung	1.1
II. Begründung der Verwaltungsgerichtsnovelle 2012	1.2
III. Verfassungsrechtliche Grundlagen der Verwaltungsgerichtsbarkeit	1.3
IV. Verhältnis von Verwaltungsgerichtsbarkeit zu Verwaltungsbehörden: Grundsatz der Gewaltenteilung	1.15
V. Bedeutung von Art 47 GRC im Verfahren vor den Finanzgerichten	1.17

I. Einleitung

Seit 1. 1. 2014 entscheiden über Rechtsmittel gegen Bescheide von Verwaltungsbehörden, zu denen auch die Abgabenbehörden zählen, Gerichte mit voller Kognitionsbefugnis. Dem VwGH kommt grds nur eine nachprüfende Kontrolle in den Fällen zu, in denen es um die Beantwortung einer Rechtsfrage von grundlegender Bedeutung bzw um eine Maßnahmen- oder eine Säumnisbeschwerde geht. Die österreichische Verwaltungsgerichtsbarkeit ist nicht der Justiz zuzuordnen. Es handelt es sich um eine eigene Form der Gerichtsbarkeit, die von der Verwaltung zu trennen ist. Verwaltungsgerichte erfüllen die Anforderungen an Tribunale iSd Art 6 EMRK und iSd Art 47 GRC. **1.1**

II. Begründung der Verwaltungsgerichtsnovelle 2012

Die Grundlagen für die Finanzgerichtsbarkeit wurden in der Verfassung mit der Verwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle 2012¹ gelegt. Im Vorblatt der Regierungsvorlage zur entsprechenden Novelle heißt es: „Das Regierungsprogramm der Bundesregierung für die 24. Gesetzgebungsperiode sieht im Kapitel ‚Leistungsfähiger Staat‘ die Einführung einer mehrstufigen Verwaltungsgerichtsbarkeit vor. Zweck dieses Vorhabens ist der Ausbau des Rechtsschutzsystems im Sinne der Verfahrensbeschleunigung und eines verstärkten Bürgerservice sowie die Entlastung des VwGH.“² Für die Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit von Bedeutung waren darüber hinaus Anforderungen der EMRK, insb Art 5 und Art 6 EMRK sowie Art 47 GRC.³ **1.2**

1 BGBl I 2012/51.

2 ErläutRV 1618 BlgNR 24. GP 1.

3 *Storr*, ZUV 2013, 55; zu den Hintergründen im Detail vgl *Pabel*, *ecolex* 2013, 492. Zur langen Diskussion betreffend die Einführung einer Verwaltungsgerichtsbarkeit erster Instanz sehr instruktiv *Lienbacher*, JRP 2011, 328.

III. Verfassungsrechtliche Grundlagen der Verwaltungsgerichtsbarkeit

- 1.3** Außerhalb der Gemeindeangelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches ist in Österreich in Verwaltungssachen funktional nur eine Behörde zuständig.⁴ Gegen die Entscheidungen der Verwaltungsbehörde steht die Verwaltungsgerichtsbarkeit in zwei Stufen offen. So richtet Art 129 B-VG ein Verwaltungsgericht des Bundes und ein besonderes Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen, sowie neun LVwG ein. Die Entscheidungen der Verwaltungsgerichte können unter bestimmten Voraussetzungen mittels (ordentlicher oder außerordentlicher) Revision beim VwGH bekämpft werden.
- 1.4** Geregelt ist die Verwaltungsgerichtsbarkeit im Siebenten Hauptstück unter dem Titel „Garantien der Verfassung und Verwaltung“. Dieses Hauptstück besteht aus einem Teil A und einem Teil B. Teil A trägt die Überschrift „Verwaltungsgerichtsbarkeit“ und umfasst die Art 129 bis 136 B-VG. Darin werden sowohl das Verfahren vor den Verwaltungsgerichten als auch die Revisions- und sonstigen Entscheidungskompetenzen des VwGH normiert. Teil B befasst sich mit der Verfassungsgerichtsbarkeit.⁵ Im Folgenden wird ein Überblick über die verfassungsrechtlichen Grundlagen der Verwaltungsgerichtsbarkeit gegeben, soweit er für das Rechtsschutzverfahren in Abgabensachen von Belang ist.
- 1.5** Art 129 B-VG ordnet an, dass für jedes Bundesland ein Verwaltungsgericht des Landes, für den Bund ein als BVwG zu bezeichnendes Verwaltungsgericht des Bundes und ein als BFG zu bezeichnendes Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen bestehen.⁶ Die Entscheidungsbefugnisse sämtlicher Verwaltungsgerichte werden in Art 130 B-VG geregelt: Danach erkennen die Verwaltungsgerichte über Beschwerden
1. gegen den Bescheid einer Verwaltungsbehörde wegen Rechtswidrigkeit (sog „Beschreibbeschwerde“);⁷
 2. gegen die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt wegen Rechtswidrigkeit (sog „Maßnahmenbeschwerde“);⁸ sowie über Beschwerden
 3. wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch eine Verwaltungsbehörde (sog „Säumnisbeschwerde“).⁹
- 1.6** In Abgabensachen ist entweder das BFG oder eines der neun Landesverwaltungsgerichte zuständig: Die Landesverwaltungsgerichte sind nämlich nach Art 131 Abs 1 B-VG grds dann zuständig, wenn das B-VG selbst keine Zuständigkeit eines anderen Gerichts festlegt.¹⁰ Durch Landesgesetz können Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der

4 ErläutRV 1618 BlgNR 24. GP 4.

5 Zur historischen Entwicklung *Eberhard in Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg, Österreichisches Bundesverfassungsrecht Art 129 Tz 1 ff.*

6 Zur Zuständigkeitsverteilung im Detail vgl *Fischer, ZVR 2012/234, 426 (428 f).*

7 Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG.

8 Art 130 Abs 1 Z 2 B-VG.

9 Art 130 Abs 1 Z 3 B-VG.

10 Zur Zuständigkeitsverteilung im Detail vgl *Muzak, ZfV 2014, 14 (16).*

Länder allerdings in die Zuständigkeit der BVwG übertragen werden (Art 131 Abs 5 B-VG).¹¹

Nach Art 131 Abs 3 B-VG erkennt das BFG über Bescheidbeschwerden, Maßnahmen- und Säumnisbeschwerden in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und Gemeinden) und des Finanzstrafrechts, soweit die Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- und Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden.¹² Außerdem sieht Art 131 Abs 3 B-VG vor, dass durch Gesetz weitere Zuständigkeiten in Angelegenheiten begründet werden, die unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden.¹³ In allen übrigen Fällen sind die Landesverwaltungsgerichte zuständig. Sie entscheiden daher idR über die Angelegenheiten der Landes- und Gemeindeabgaben.¹⁴ **1.7**

Art 132 B-VG regelt die Beschwerdelegitimation.¹⁵ **1.8**

Art 133 B-VG regelt die Zuständigkeit des VwGH. Dieser erkennt über Revisionen gegen Erkenntnisse eines Verwaltungsgerichts wegen Rechtswidrigkeit,¹⁶ über Anträge auf Fristsetzung wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch ein Verwaltungsgericht (sog „Fristsetzungsantrag“)¹⁷ und über Kompetenzkonflikte zwischen zwei Verwaltungsgerichten oder zwischen einem Verwaltungsgericht und dem VwGH.¹⁸ Der Zugang zum VwGH ist insofern beschränkt, als eine Revision gegen Entscheidungen des Verwaltungsgerichts nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig ist. Der VwGH entscheidet über Revisionen nur, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insb weil das Erkenntnis von der Rsp des VwGH abweicht, eine solche Rsp fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rsp des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird (Art 133 Abs 4 B-VG). Die einfache Gesetzgebung unterscheidet zwischen ordentlicher und außerordentlicher Revision. Erstere wird durch das Verwaltungsgericht zugelassen, zweite betrifft jene Fälle, in denen das Verwaltungsgericht das Vorliegen eines Revisionsgrundes verneint, zumindest eine der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens es jedoch bejaht und daher den VwGH anruft.¹⁹ **1.9**

Art 133 Abs 6 B-VG regelt, wer zur Erhebung einer Revision befugt ist.²⁰ Art 133 Abs 8 B-VG normiert die Berechtigung zur Stellung eines Fristsetzungsantrags.²¹ **1.10**

11 So hat das Land Wien sämtliche Angelegenheiten der Wiener Landes- und Gemeindeabgaben in die Zuständigkeit des BFG übertragen (§ 5 Wiener Abgabenorganisationsrecht, LGBl 1962/21 idF LGBl 2022/47).

12 Zur einfachgesetzlichen Umsetzung im BFGG und genauer vgl *Gunacker-Slawitsch* Rz 3.3 ff.

13 Vgl dazu *Pabel*, *ecolex* 2013, 492 (493).

14 Vgl dazu ausführlich *Köhler* in *Holoubek/Lang*, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit erster Instanz 85 ff.

15 Zur Bescheidbeschwerde vgl im Detail *Fellner/Peperkorn* Rz 2.2 ff; zur Säumnisbeschwerde *Fellner* Rz 3.23 ff zur Maßnahmenbeschwerde *Kettisch* Rz 3.237 ff.

16 Art 133 Abs 1 Z 1 B-VG. – Vgl dazu im Detail *Tauß-Grill/Kettisch* Rz 4.3 ff.

17 Art 133 Abs 1 Z 2 B-VG. – Vgl dazu im Detail *Tauß-Grill/Kettisch* Rz 4.225.

18 Art 133 Abs 1 Z 3 B-VG.

19 Vgl dazu im Detail *Tauß-Grill/Kettisch* Rz 4.1 ff.

20 Vgl *Tauß-Grill/Kettisch* Rz 4.13 ff.

21 Vgl *Tauß-Grill/Kettisch* Rz 4.152.

- 1.11** Art 134 B-VG regelt die Organisation der Verwaltungsgerichte²² und jene des VwGH. Art 135 B-VG trifft Grundaussagen zur Entscheidungsfindung der Verwaltungsgerichte: Danach erkennen die Verwaltungsgerichte grds durch Einzelrichter, wobei dem einfachen Gesetzgeber eingeräumt wird, die Senatszuständigkeit vorzusehen.²³ Die Organisation der Verwaltungsgerichte wird durch das BFGG,²⁴ das BVwGG, die Landesverwaltungsgerichtsgesetze und das VwGG noch näher ausgestaltet (vgl Art 136 Abs 1 B-VG).
- 1.12** Das B-VG regelt auch die Art der Entscheidungsfindung durch die Verwaltungsgerichte. Diese haben über Bescheidbeschwerden grds in der Sache selbst zu entscheiden, wenn
1. der maßgebliche Sachverhalt feststeht²⁵ oder
 2. die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.²⁶

Im Rahmen ihrer abgabenrechtlichen Zuständigkeit sind das BFG und die Landesgerichte, anders als die allgemeinen Verwaltungsgerichte außerhalb der Verwaltungsstrafsachen, auch befugt, ihr eigenes Ermessen an die Stelle des verwaltungsbehördlichen Ermessens zu setzen (Art 130 Abs 2 B-VG).²⁷ Außerdem haben die Verwaltungsgerichte in Abgabensachen – anders als in allgemeinen Verwaltungssachen – die Befugnis, den Sachverhalt umfassend rechtlich zu würdigen. Sie sind nicht an den Antrag des Rechtsmittelwerbers gebunden.²⁸

Der VwGH ist nur zur eingeschränkten Ermessensüberprüfung befugt: Rechtswidrigkeit liegt nach Art 133 Abs 3 B-VG nicht vor, soweit das Verwaltungsgericht Ermessen iSd Gesetzes geübt hat.²⁹ Außerdem ist er an die Revisionspunkte gebunden.

- 1.13** Die Ausgestaltung des Verfahrens obliegt dem einfachen Gesetzgeber.³⁰ Anders als im allgemeinen Verwaltungsverfahren ist das Verfahren vor dem BFG nicht durch ein eigenes Bundesgesetz, sondern einfach nur durch Bundesgesetz zu regeln (Art 136 Abs 2 iVm Abs 3 B-VG). Das Abgabenverfahren der Verwaltungsgerichte der Länder kann auch durch einfaches Bundesgesetz geregelt werden. Dies hat der Bundesgesetzgeber getan:

22 Zu den verfassungsrechtlichen Grundlagen betreffend die Organisation der Verwaltungsgerichte im Detail vgl *Fischer*, JRP 2012, 170 (172).

23 Zu den Details betreffend die BFG s *Gunacker-Slawitsch* Rz 3.27 ff.

24 Für einen Überblick über die Organisation des BFG s *Gunacker-Slawitsch* Rz 3.4 ff.

25 Art 130 Abs 4 Z 1 B-VG.

26 Art 130 Abs 4 Z 2 B-VG. – Vgl dazu ausführlich *Tanzer in Holoubek/Lang*, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit erster Instanz 251 (258).

27 Dazu später im Detail *Gunacker-Slawitsch* Rz 3.190. Zu Art 130 Abs 2 B-VG allgemein vgl *Muzak*, ZVR 2012, 14 (17); *Storr*, ZVR 2013, 438.

28 Dazu im Detail *Gunacker-Slawitsch* Rz 3.190.

29 Dazu im Detail *Tauf-Grill/Kettisch* Rz 4.61.

30 Regelungen des Verfahrens der Verwaltungsgerichte sind in Gesetzgebung und Vollziehung grds Bundessache (Art 10 Abs 1 Z 1 B-VG). Es können jedoch gem Art 136 Abs 2 B-VG durch Bundes- oder Landesgesetz verfahrensrechtliche Regelungen getroffen werden, wenn sie zur Regelung des Gegenstands erforderlich sind (vgl ausführlich *Herbst*, ZVR 2012/235, 433 [434]).

Das Rechtsschutzverfahren vor den Verwaltungsgerichten der Länder und vor dem BFG wurde in die BAO integriert.³¹

Das Rechtsschutzverfahren in Angelegenheiten der Bundesabgaben ist somit einfachgesetzlich folgendermaßen geregelt: Der Aufbau und die Organisation des BFG sind im BFGG enthalten. Das Rechtsschutzverfahren wurde in die BAO integriert, wobei die BAO an vielen Stellen durch Verweise und sinngemäße Anwendung von Bescheide betreffenden Bestimmungen auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte arbeitet. Die letztinstanzliche Kontrolle durch den VwGH ist weiterhin im VwGG geregelt. **1.14**

IV. Verhältnis von Verwaltungsgerichtsbarkeit zu Verwaltungsbehörden: Grundsatz der Gewaltenteilung

Die Verwaltungsgerichtsbarkeit ist nicht der „Justiz“ iSd Art 94 B-VG zuzuordnen. Als „Justiz“ erfasst das B-VG nämlich, und das erschließt sich aus dem Titel des Dritten Hauptstücks des B-VG, nur die „ordentliche Gerichtsbarkeit“. Diese war terminologisch klar von der Verwaltungsgerichtsbarkeit zu unterscheiden.³² Dennoch fallen die Verwaltungsgerichte Erkenntnisse und Beschlüsse und ihre Mitglieder genießen die richterlichen Garantien iSd Art 87 B-VG. Wenngleich im Schrifttum nicht dezidiert von der Geltung des Grundsatzes der Gewaltenteilung zwischen Verwaltungsgerichten und Verwaltungsbehörden gesprochen wird, so steht fest, dass mit der Verwaltungsgerichtsrechtsnovelle 2012 der administrative Instanzenzug abgeschafft und dem VwGH Verwaltungsgerichte mit voller Kognitionsbefugnis vorgeschaltet wurden. Mit Inkrafttreten der Novelle hat sich der Verwaltungsstaat in Österreich daher grundlegend verändert.³³ **1.15**

Versteht man aber den Grundsatz der Gewaltenteilung nicht nur in seiner funktional-organisatorischen Trennung von ordentlicher Gerichtsbarkeit und Verwaltung,³⁴ sondern als Ausfluss des Rechtsstaatsprinzips, das den Rechtsschutz in den Vordergrund stellt und mit dem die Einsicht der Trennung des Kontrollierten vom Kontrolleur³⁵ einhergeht, so muss er auch im Verhältnis zwischen Verwaltungsbehörde und Verwaltungsgericht zumindest im Grundsatz gelten. In diesem Sinn erkennen *Merli/Ehrke-Rabel* an, dass sich dem Gerichtsbegriff der Art 129ff B-VG ein „Minimum an Gewaltenteilung“ entnehmen lässt.³⁶ Der Gesetzgeber hat also durch die Verwaltungsgerichtsrechtsnovelle 2012 den unionsrechtlichen Vorgaben in Hinblick auf die GRC für die Fälle der innerstaat- **1.16**

31 Vgl dazu im Detail *Fellner/Peperkorn* Rz 2.1 ff; *Gunacker-Slawitsch* Rz 3.1 ff.

32 ErläutRV 1618 BlgNR 24. GP 9. – Siehe auch *Merli/Ehrke-Rabel* in *Ehrke-Rabel/Merli*, Die belangte Behörde in der neuen Finanz- und Verwaltungsgerichtsbarkeit 167 (191).

33 *Storr*, ZUV 2013, 55. In diesem Sinn etwa auch *Öhlinger* in *Schmid/Tiefenthaler/Wallnöfer/Wimmer*, Auf dem Weg zum hypermodernen Rechtsstaat? 1 (10f); *Öhlinger* in *Schmid/Tiefenthaler/Wallnöfer/Wimmer*, Auf dem Weg zum hypermodernen Rechtsstaat? 1 (10f); *Öhlinger*, ZUV 2012, 51 (55); *Morscher*, JBl 2012, 681 (685); *Eberhard*, JRP 2013, 10 (18); *Tanzer* in *Holoubek/Lang*, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit erster Instanz 251 (261); *Ehrke-Rabel*, taxlex 2012, 515 (517); *Pabel*, ZÖR 2012, 67, 61; *Pabel*, RFG 2012/39, 160; *Holoubek/Fuchs*, ecolex 2013, 598; *Kroker*, ZUV 2013, 3.

34 *Eberhard*, JRP 2012, 31ff.

35 *Eberhard*, JRP 2012, 31 (44); unter Verweis auf *Öhlinger*, ERPL/REDP 2001, 1317.

36 *Merli/Ehrke-Rabel* in *Ehrke-Rabel/Merli*, Die belangte Behörde in der neuen Finanz- und Verwaltungsgerichtsbarkeit 167 (191).

lichen Durchführung des Unionsrechts Rechnung getragen, und gleichzeitig keine Unterscheidung zu jenen Fällen getroffen, die nicht unionsrechtlich präterminiert sind. Es ist daher davon auszugehen, dass der Gesetzgeber für das gesamte Abgabenverfahren die unionsrechtlichen Standards zumindest dem Grunde nach rezipiert hat.³⁷

V. Bedeutung von Art 47 GRC im Verfahren vor den Finanzgerichten

- 1.17** Mit der Verwaltungsgerichtsnovelle 2012 hat der Gesetzgeber im Verwaltungsverfahren dezidiert Gerichte iSd Art 47 GRC und iSd Art 6 EMRK etabliert.³⁸ Obwohl Art 6 EMRK Abgabenverfahren nicht erfasst,³⁹ ist er mittelbar über Art 47 GRC in jenen Bereichen zu beachten, in denen das Abgabenverfahren der Durchführung des Rechts der Union (Art 51 Abs 1 GRC) dient. Art 47 GRC hat nämlich materiell grds denselben Inhalt wie Art 6 EMRK (Art 52 Abs 3 GRC).⁴⁰
- 1.18** Die GRC⁴¹ ist seit dem Inkrafttreten des Vertrages von Lissabon am 1. 12. 2009 durch Art 6 Abs 1 EUV den Verträgen der EU rechtlich gleichrangig gestellt. Sie ist damit Teil des Primärrechts⁴² und daher im mittelbaren Vollzug von Unionsrecht von den Mitgliedstaaten zu beachten (Art 51 GRC). Soweit also Unionsrecht vollzogen wird, verlangt der Rechtsschutz auch in Abgabensachen ein unabhängiges und unparteiisches Tribunal, das die Grundsätze des fairen Verfahrens achtet. Außerhalb der Bereiche, die der Durchführung des Unionsrechts dienen, gilt Art 47 GRC nicht.⁴³ Die Feststellung, ob eine nationale Maßnahme der Durchführung des Rechts der Union dient, setzt voraus, dass mit der in Rede stehenden nationalen Regelung die Durchführung einer Bestimmung des Unionsrechts bezweckt wird. Außerdem ist – so der EuGH – zu prüfen, welchen Charakter die in Frage stehende Regelung hat und ob mit ihr andere als die unter das Unionsrecht fallenden Ziele verfolgt werden. Ferner ist relevant, ob es eine Regelung des Unionsrechts gibt, die für diesen Bereich spezifisch ist oder ihn beeinflussen kann.⁴⁴
- 1.19** In den Anwendungsbereich des Unionsrechts fällt aber jedenfalls die Vollziehung von durch die Mitgliedstaaten in innerstaatliches Recht umgesetzten Rechts.⁴⁵ Zu ihnen zählt

37 Dazu später *Gunacker-Slawitsch* Rz 3.45 f.

38 Zur Entwicklung und den Diskussionen vgl *Pabel*, *ecolx* 2013, 492; *Lienbacher*, JRP 2011, 328.

39 VwGH 23. 6. 2021, Ra 2019/13/0111; VwGH 19. 10. 2016, Ro 2014/15/0019, 0020; VwGH 28. 5. 2015, 2012/15/0167; VwGH 4. 9. 2014, 2013/15/0291, 0292; VwGH 23. 1. 2013, 2010/15/0196.

40 ZB VfGH 14. 3. 3012, U 466/11ua Slg 19.632 Pkt 5.7; VwGH 23. 1. 2013, 2010/15/0196; zur Bedeutung der EMRK für die Auslegung der Unionsgrundrechte vgl etwa EuGH 16. 7. 2020, C-311/18, *Data Protection Commissioner/Facebook Ireland Ltd/Maximilian Schrems*, Rn 98.

41 Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl C 2007/303, 1, konsolidierte Fassung ABl C 2010/83, 389 ff.

42 EuGH 19. 1. 2010, C-555/07, *Kücüdeveci*, Slg 2010, I-365, Rn 22.

43 EuGH 6. 10. 2015, C-650/13, *Delvigne*, Rn 26; EuGH 27. 3. 2014, C-265/1,3 *Torralbo Marcos*, Rn 29; EuGH 26. 2. 2013, C-617/10, *Akerberg Fransson*, Rn 17 ff.

44 EuGH 5. 5. 2022, C-83/20, *BPC Lux 2 Sàrl ua*, Rn 27; EuGH 22. 1. 2020, C-177/18, *Baldoneo Martín*, Rn 59 mwN.

45 VwGH 23. 6. 2021, Ra 2019/13/0111, Rn 18; VwGH 19. 3. 2013, 2012/15/0021.

etwa das Umsatzsteuerrecht.⁴⁶ Jedes Verfahren, das der Durchführung des Umsatzsteuerrechts dient, fällt in den Anwendungsbereich der GRC.⁴⁷ Im Anwendungsbereich der Grundfreiheiten des AEUV geht der VwGH von einer Durchführung des Unionsrechts und damit von einer Geltung der GRC jedenfalls dann aus, wenn es um eine steuerrechtliche Maßnahme geht, die unmittelbar von einer Grundfreiheit berührt ist. Dies ist etwa nicht der Fall, wenn sich eine Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat gegen die Verschreibung von Vergünstigungssteuer in Österreich wendet, die auf einer diskriminierungsfrei ausgestalteten österreichischen Norm beruht. In diesem Fall liegt ein hinreichender unionsrechtlicher Bezug nicht vor.⁴⁸

Wenn im innerstaatlichen Recht spezifische Regelungen zur Umsetzung der Verfahrensgarantien des Art 47 GRC fehlen, kann sich der betroffene Normadressat unmittelbar auf Art 47 GRC berufen.⁴⁹ Außerdem attestiert der VwGH Verfahrensmängeln im Anwendungsbereich des Unionsrechts insoweit eine andere Wirkung als jenen im rein innerstaatlichen Anwendungsbereich. Nach seiner stRsp entfällt im Anwendungsbereich des Unionsrechts die Relevanzprüfung zumindest von Verfahrensmängeln, die sich im Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen aus Art 47 GRC ergeben. Wird etwa eine beantragte mündliche Verhandlung nicht durchgeführt, führt dies im Anwendungsbereich des Unionsrechts (also etwa in Umsatzsteuersachen) zu einer Aufhebung der angefochtenen Entscheidung wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften. Außerhalb des Anwendungsbereichs des Unionsrechts begründet die Verletzung einer solchen Verfahrensvorschrift nur dann die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Entscheidung, wenn das Verwaltungsgericht bei Einhaltung der Verfahrensvorschriften zu einer anderen Entscheidung hätte kommen können. Im rein innerstaatlichen Recht muss der Verfahrensmangel, um relevant zu sein, also einen möglichen Einfluss auf die angefochtene Entscheidung gehabt haben können und der Revisionswerber muss in der Lage gewesen sein, eine solche Relevanz aufzuzeigen.⁵⁰

1.20

In den Fällen des mittelbaren Vollzugs von Unionsrecht⁵¹, zu dem auch der Bereich der unionsrechtlich harmonisierten Abgaben wie etwa die Umsatzsteuer zählt, gelten daher

1.21

46 Für viele EuGH 26. 2. 2013, C-617/10, *Akerberg Fransson*, Rn 19 und 27; EuGH 17. 12. 2015, C-419/14, *WebMindLicenses*, Rn 67; EuGH 16. 10. 2019, C-189/18, *Glencore Agriculture Hungary Kft*, Rn 59.

47 So etwa auch das Verfahren um die Nachsicht von Umsatzsteuerschulden nach § 236 BAO (VwGH 19. 3. 2013, 2012/15/0021).

48 VwGH 9. 2. 2022, Ra 2021/13/0137, Rn 28; unter Verweis auf EuGH 11. 6. 2015, C-98/14, *Berlington Hungary ua*; EuGH 22. 11. 2018, C-625/17, *Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG*, Rn 32.

49 VwGH 23. 6. 2021, Ra 2019/13/0111, Rn 19, in Bezug auf die zum entscheidungserheblichen Zeitpunkt noch nicht in Österreich verankerte Verfahrenshilfe in Abgabensachen.

50 VwGH 9. 2. 2022, Ra 2021/13/0137, Rn 25f; VwGH 19. 3. 2013, 2012/15/0021. – Kritisch zum Entfall der Relevanzprüfung im Anwendungsbereich des Unionsrechts *Gunacker-Slawitsch*, Mitwirkungspflichten im Abgabenverfahren 187.

51 Vgl *Königshofer*, ZUV 2011, 147; *Lienbacher*, JRP 2011, 328 (329); *Öhlinger*, ZUV 2012, 51 (53f); *Pabel*, *ecolex* 2013, 492.

Kap 1 Verfassungsrechtliche Grundlagen der Verwaltungsgerichtsbarkeit *Ehrke-Rabel*

über Art 47 GRC und Art 52 Abs 3 GRC auch im Abgabenverfahren die Garantien des Art 6 EMRK.^{52, 53}

52 So VwGH 23. 1. 2013, 2010/15/0196; VwGH 19. 3. 2013, 2012/15/0021.

53 ZB VwGH 23. 1. 2013, 3010715/0196; unter Verweis auf EuGH 22. 6. 2010, C-188/10 und C-189/10, *Melki*, Slg I-5667, Rn 43.

2. Kapitel

Die Bescheidbeschwerde und das abgabenbehördliche Beschwerdeverfahren

Übersicht

	Rz
I. Einleitung	2.1
II. Die Bescheidbeschwerde	2.2
A. Allgemeines	2.2
B. Beschwerdelegitimation	2.5
1. Bescheidadressat	2.5
2. Erweiterter Kreis der Beschwerdelegitimierten bei Feststellungs- und Grundsteuermessbescheiden	2.7
3. Haftungspflichtiger	2.9
C. Beschwerdefrist	2.15
1. Dauer der Frist	2.15
2. Beginn des Fristenlaufes	2.16
3. Berechnung der Frist	2.22
4. Verlängerbarkeit der Frist	2.27
D. Einbringungsort	2.34
E. Form der Beschwerde	2.39
F. Inhalt der Beschwerde	2.43
G. Wirkung der Beschwerde	2.48
H. Verzicht auf Einbringung einer Beschwerde	2.57
I. Zurücknahme der Beschwerde	2.62
J. Beschwerdebeitritt	2.67
III. Die Beschwerdeverentscheidung	2.73
A. Allgemeines	2.73
B. Die Beschwerdeverentscheidung: Zwingende Erlassung und Ausnah- men	2.74
1. Die grundsätzliche Pflicht zur Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung	2.74
2. (Zwingende) Ausnahmen von der Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung	2.76
a) Antrag auf Unterbleiben und rechtzeitige Beschwerdevorlage (§ 262 Abs 2 BAO)	2.76
b) Normbedenken (§ 262 Abs 3 BAO)	2.80
c) BMF-Bescheide (§ 262 Abs 4 BAO)	2.84
C. Formale Beschwerdeverentscheidungen	2.85
1. Zurückweisung	2.85
2. Zurücknahmeerklärung	2.89
3. Gegenstandsloserklärung	2.98
D. Meritorische Beschwerdeverentscheidungen	2.102
E. Wirkung der Beschwerdeverentscheidung	2.106
1. Allgemeine Wirkung	2.106

2. Wirkung in Mehrparteienverfahren (insbesondere Feststellungsverfahren und Haftungsfälle)	2.108
F. Exkurs: Parallele Behebungsmöglichkeiten rechtswidriger Bescheide durch die Abgabenbehörde	2.113
IV. Der Vorlageantrag	2.119
A. Allgemeines	2.119
B. Antragslegitimation	2.120
C. Antragsfrist	2.122
D. Einbringungsort	2.127
E. Form des Vorlageantrags	2.129
F. Inhalt des Vorlageantrags	2.131
G. Wirkung des Vorlageantrags	2.136
H. Verzicht auf Einbringung eines Vorlageantrags	2.139
I. Zurücknahme des Vorlageantrags	2.140
V. Die Beschwerdevorlage	2.141
A. Allgemeines	2.141
B. Vornahme von noch erforderlichen Ermittlungen	2.142
C. Vorlage der Beschwerde und der Akten an das Verwaltungsgericht	2.145
1. Inhalt der Vorlage	2.145
2. Wirkung der Vorlage	2.154
D. Verständigungspflichten	2.155
E. Vorlageerinnerung	2.158
VI. Befugnisse der Abgabenbehörde nach Vorlage der Bescheidbeschwerde vor dem Hintergrund des § 300 Abs 1 BAO	2.164
VII. Kostentragung	2.168

I. Einleitung

2.1 Überblick

Kurzübersicht über das Kapitel

Die im 7. Abschnitt der BAO (§§ 243 ff) geregelte Bescheidbeschwerde ist das ordentliche Rechtsmittel gegen Bescheide von Abgabenbehörden. Wird eine solche erhoben, ist die Abgabenbehörde – von wenigen Ausnahmen abgesehen – zur Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung verpflichtet. Je nach Sachlage kann es sich bei der Beschwerdeverentscheidung um eine Formalentscheidung (zB Zurückweisung der Beschwerde wegen Verspätung) oder um eine Entscheidung in der Sache selbst handeln. Ist die beschwerdeführende Partei mit der Beschwerdeverentscheidung der Abgabenbehörde nicht einverstanden, hat sie die Möglichkeit, die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht zu beantragen. Wird ein solcher Vorlageantrag erhoben, gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt. Die Abgabenbehörde trifft in diesem Fall die Pflicht, die Bescheidbeschwerde samt den Akten des Verfahrens dem Verwaltungsgericht vorzulegen, das in der Folge über die Bescheidbeschwerde zu entscheiden hat.

II. Die Bescheidbeschwerde

A. Allgemeines

2.2 Gem § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmt ist. Mit Bescheidbeschwerde bekämpfbar sind demnach nur