

# **Bundesabgabenordnung**

## **Kommentar**

Zitiervorschlag: *Stoll*, BAO-Kommentar, 1271

von

Univ.-Prof. Dr. Gerold Stoll  
Ordinarius für Finanzrecht  
an der Universität Wien

**Band 2**  
**§§ 113–209a**  
**AuskG**

Stand der Gesetzgebung: 1. Juli 1994

Wien 1994

## E. Beistandspflicht.

**§ 158.** (1) Die Abgabenbehörden sind für Zwecke der Abgabenerhebung berechtigt, mit allen Dienststellen der Körperschaften des öffentlichen Rechtes (soweit sie nicht als gesetzliche Berufsvertretungen tätig sind) und mit der Oesterreichischen Nationalbank (in ihrer Eigenschaft als Überwachungsstelle für die Devisenbewirtschaftung) unmittelbar Einvernehmen durch Ersuchsschreiben zu pflegen. Derartigen Ersuchsschreiben ist mit möglichster Beschleunigung zu entsprechen oder es sind die entgegenstehenden Hindernisse sogleich bekanntzugeben; erforderlichenfalls ist Akteneinsicht zu gewähren.

(2) Die Beantwortung von Ersuchsschreiben gemäß Abs. 1 darf mit dem Hinweis auf gesetzliche Verpflichtungen zur Verschwiegenheit nur dann abgelehnt werden, wenn diese Verpflichtungen Abgabenbehörden gegenüber ausdrücklich auferlegt sind.

(3) Die Dienststellen der Gebietskörperschaften sind ferner verpflichtet, den Abgabenbehörden jede zur Durchführung der Abgabenerhebung dienliche Hilfe zu leisten. Insbesondere haben die Gerichte Abschriften von abgabenrechtlich bedeutsamen Urteilen, Beschlüssen oder sonstigen Aktenstücken nach näherer Anordnung des Bundesministeriums für Justiz, die im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Finanzen zu treffen ist, den zuständigen Abgabenbehörden zu übermitteln.

(4) Für Zwecke der Abgabenerhebung sind die Abgabenbehörden berechtigt, auf automationsunterstütztem Weg Einsicht in das automationsunterstützt geführte Grundbuch und in das automationsunterstützt geführte Firmenbuch zu nehmen. Diese Berechtigung umfaßt auch die Einsichtnahme in das Personenverzeichnis des Grundbuchs.

(5) Die Vorschriften zum Schutz des Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnisses bleiben unberührt.

IdF BGBl 1993/818

Früher § 25, § 180 u § 188 Abs 1 RAO

Vgl §§ 111 bis 115 dAO

### Übersicht

1. Allgemeines, verfassungsgesetzliche Grundlagen
  - a) „Wechselseitige Hilfeleistung“
  - b) Hilfeleistung im Rahmen des „gesetzsmäßigen Wirkungsbereiches“
2. Bedeutung des § 158 BAO
3. Amtshilfe, Erfüllung der Beistandspflicht
4. Ablehnung der Amtshilfe wegen Verschwiegenheitspflichten
5. Schutz des Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnisses
  - a) Briefgeheimnis
  - b) Postgeheimnis
  - c) Fernmeldegeheimnis
6. Firmenbuch, Grundbuch, automationsunterstützte Einsichtnahme
7. Mitwirkungspflichten außerhalb der §§ 158 ff BAO

## 1. Allgemeines, verfassungsgesetzliche Grundlagen

### a) „Wechselseitige Hilfeleistung“

Gemäß Art 22 B-VG sind alle Organe des Bundes, der Länder und der Gemeinden im Rahmen ihres gesetzsmäßigen Wirkungsbereiches zur wechselseitigen Hilfeleistung verpflichtet.

Diese Hilfeleistung, zu der die Organe der Gebietskörperschaften zugunsten anderer Organe der Gebietskörperschaften verpflichtet sind, wird üblicherweise als „Amtshilfe“, aber auch als „Rechtshilfe“ bezeichnet (vgl zum Beispiel *Gallent*, JBl 1970, 291).

Sinn der Amtshilfpflicht ist es eine möglichst ökonomische Vollziehung zu gewährleisten, nämlich insbesondere Amtshandlungen, denen eine andere Stelle örtlich oder sachlich näher steht, von dieser anderen Stelle durchführen zu lassen und das Ergebnis dem eigenen Verfahren der ersuchenden Stelle gutzubringen. Im Interesse der Effizienz des Staatshandelns sollen Behinderungen vermieden werden, die sich aus der Aufgabenteilung zwischen den Staatsfunktionen, aus der bundesstaatlichen Kompetenzaufteilung und anderen Dezentralisationsformen sowie aus der Arbeitsteilung zwischen verschiedenen Organen der vollziehenden Staatsgewalten ergeben (vgl *Adamovich – Funk*, Verfassungsrecht<sup>1</sup>, 248). Durch Art 22 B-VG werden mithin auch Gedanken der Vereinfachung, Beschleunigung und Sparsamkeit verfolgt und es wird die Amtshilfe als Befugnis der ersuchenden Behörde und Verpflichtung der ersuchten Behörde auf Verfassungsebene normiert.

### b) Hilfeleistung im Rahmen des „gesetzsmäßigen Wirkungsbereiches“

Durch die Verpflichtung zur „wechselseitigen“ Hilfeleistung ist das Verhältnis eines jeden Organes des Bundes, der Länder und der Gemeinden zu allen anderen Organen des Bundes, der Länder und der Gemeinden erfaßt. Einschränkungen der Hilfeleistungspflicht ergeben sich nur aus dem Erfordernis der Hilfeleistung der wechselseitig beteiligten Organe durch das Erfordernis ihres Tätigwerdens „im Rahmen ihres gesetzsmäßigen Wirkungsbereiches“.

Das Erfordernis des gesetzsmäßigen Wirkungsbereiches bedeutet einerseits, daß die ersuchende Behörde jedenfalls zur Vornahme der ersuchten Amtshandlung zuständig sein muß, daß also das ersuchende Organ die konkrete Kompetenz zur Setzung der fraglichen Amtshandlung besitzt. Fehlt der ersuchenden Behörde die Zuständigkeit zur fraglichen Amtshandlung, fehlt ihr auch die Befugnis für sich eine solche im Amtshilfefweg durch eine andere Stelle vornehmen zu lassen. Die ersuchte Behörde mußte diesfalls die Amtshilfe ablehnen (vgl *Kelsen – Fröhlich – Merkl*, Verfassungsgesetze Teil 5, 91). Das bestehende Kompetenzsystem darf durch die Einrichtung der Amtshilfe nicht beseitigt oder unterlaufen werden (vgl zum Beispiel *Walter*, Bundesverfassungsrecht, 403 f).

Andererseits kommt Art 22 B-VG voraussetzungsgemäß dann zur Anwendung, wenn dem ersuchten Organ die konkrete Kompetenz zur Vornahme dieser Amtshandlung fehlt, denn wäre die ersuchte Behörde tatsächlich zuständig, müßte sie die Amtshandlung ohnedies aus eigenem und unter eigener Verantwortung selbst und nicht auf Grund eines Ersuchens für eine andere Behörde setzen. Die Verwaltungshandlung, um deren Vornahme ein Organ einer anderen Stelle ersucht wird (zum Beispiel Erhebungen, Einvernah-

fahren normiert und das Verfahren regelt, in welcher Weise den Abgabenbehörden zur Erfüllung ihrer Aufgaben (§ 49 Abs 2) im vorstehend unter Punkt 1 umschriebenen Rahmen Beistand zu leisten ist, wobei § 158 Abs 3, erster Satz, bestimmt, daß die Dienststellen der Gebietskörperschaften, also des Bundes, der Länder und der Gemeinden, abgesehen vom Gebot der Erfüllung von abgabenbehördlichen Amtshilfeersuchen sogar aus eigener Initiative verpflichtet sind, zur Durchführung der Abgabenerhebung den Abgabenbehörden des Bundes Hilfe zu leisten (vgl zum Beispiel die Verpflichtung der Landesarbeitsämter Mitteilungsstellen über die Zuerkennung und Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeldern zu machen, Erl des BMF v 3.5.1978, 28 6703/1-IV/3/78, AÖF 1978/173). Die Gerichte haben zufolge des Absatzes 3 ebenfalls im gleichen Maße Beistand zu leisten, in bezug auf die Übermittlung von Abschriften von Urteilen, Beschlüssen, Aktenstücken und anderen Schriftstücken nach Maßgabe näherer Anordnung des BMJ (vgl hierzu den Erl des BMJ v 12.10.1970, 11591-3/70, AÖF 1971/41).

Die besondere Bedeutung des § 158 liegt schließlich zum einen darin, daß auf ein- fachgesetzlicher Stufe gegenüber der Verfassung konkreter und ins einzelne gehend die Berechtigung der Abgabenbehörde, Beistand zu verlangen und die Verpflichtung der geboten beteiligten Stellen, Hilfe zu leisten, verbindlich zum Ausdruck gebracht wird. Zum anderen wird der Weg gewiesen und das Verfahren beschrieben, wie die Abgabenbehörden (gezielte, fallbezogene Ersuchtschreiben) im Amtshilfeverfahren gegenüber den in Betracht kommenden Stellen mit Anspruch auf Entsprechung die beistandsmäßige Hilfeleistung verlangen können.

**3. Amtshilfe, Erfüllung der Beistandspflicht**

Die Abgabenbehörden sind zur Erfüllung ihrer Aufgaben für Zwecke der Abgabenerhebung (§ 49 Abs 2) berechtigt, mit allen Dienststellen der Körperschaften des öffentlichen Rechtes „unmittelbar“ in Verbindung zu treten und um Amtshilfe zu ersuchen. Es bedarf also nicht des Beschreitens des Dienstweges.

Die Befugnis, mit allen Körperschaften des öffentlichen Rechtes in Verbindung zu treten und Amtshilfe zu begehren, bezieht sich auf den Verkehr mit allen Dienststellen der Gebietskörperschaften, wie auch auf den Verkehr mit Dienststellen von anderen Körperschaften des öffentlichen Rechtes (zum Beispiel Kammern). Letztere können nur insoweit nicht in Anspruch genommen werden, als sich der Gegenstand des Ersuchens auf Angelegenheiten bezieht, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften in Erfüllung von Aufgaben als Berufsvertretung besorgt werden oder zu besorgen wären (siehe auch Punkt 15 lit b des Erl des BMF v 29.10.1964, 146.400-8/61, AÖF 1962/48). Das Verbot bezieht sich jedoch nicht auf Angelegenheiten, die von den gesetzlichen Berufsvertretungen als Organe der Gebietskörperschaften zu besorgen sind. Soweit sie Aufgaben im übertragenen Wirkungsbereich zu erfüllen haben, sind sie also zur Beistandspflicht verhalten (*Bechinie – Fritsch*, BAO, 97).

Die Oesterreichische Nationalbank ist zufolge des Klammersausdruckes im Absatz 1 in ihrer „Eigenschaft als Überwachungsstelle für die Devisenbewirtschaftung“ zur Amtshilfe nach § 158 verpflichtet (zu den mit der Devisenbewirtschaftung zusammenhängenden Aufgaben siehe erläuternd und grundlegend die Präambel zum DevG, der als Bestand-

men), muß aber in den gesetzmäßigen örtlichen Wirkungsbereich des ersuchten Organes fallen, soll die Amtshilfe zulässig sein (VfGH 2.7.1968, B 60 f/68), und überdies muß die ersuchte Behörde auf Grund der ihren sachlichen Wirkungsbereich umschreibenden Vorschriften zur Vornahme dieser Art von Amtshandlungen berechtigt sein (beispielsweise Vordruck zur Auskunft, Einsichtnahme in Unterlagen; insoweit ähnlich *Berchtold*, ZfV 1991, 545, 546). Die ersuchte Stelle muß also, soll die Amtspflicht wirksam werden, zur Vornahme der Amtshandlung, um deren Durchführung sie ersucht wurde, abstrakt zuständig sein (*Walter*, Bundesverfassungsrecht, 402 f). Es ist also erforderlich, daß die ersuchte Behörde in ihrem eigenen konkreten Zuständigkeitsbereich zur Setzung von den ersuchten (in Amtshandlungen bestehenden) Maßnahmen sachlich völlig gleichartigen Akten berechtigt ist und solche Amtshandlungen auch setzen würde, wäre sie (und nicht die ersuchende Stelle) zur Erledigung der Angelegenheit, zu deren mithelfenden Bewältigung sie ersucht wurde, konkret zuständig (vgl hierzu ausführlich *Kucsko – Stadlmayer*, Disziplinarrecht, 111 ff). In den „gesetzmäßigen Wirkungsbereich“ eines Organes kann jedenfalls eine Maßnahme dann nicht fallen, wenn ihm diese zu setzen durch eine gesetzliche Vorschrift ausdrücklich untersagt ist (zum Beispiel gesetzliche Verschwiegenheitspflichten, Art 20 Abs 3 B-VG; *Klecatsky – Morscher*, Bundesverfassungsrecht<sup>1</sup>, 310). Ein Amtshilfeersuchen aus dem Grund des § 158 kann von vornherein nur für Zwecke der „Erhebung von Abgaben“ (nicht etwa im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung, Versicherungs- oder Bankenaufsicht) ergehen, auf der anderen Seite besteht eine Verpflichtung der zur Amtshilfe herangezogenen öffentlichen Stellen nur soweit der Gegenstand der Mitwirkung in deren Hoheitsbereich fällt. Fragen, die den Bereich der Privatwirtschaftsverwaltung der um Beistand ersuchten Stellen betreffen, sind im Verfahren nach § 143 und nicht nach § 158 zu behandeln.

**2. Bedeutung des § 158 BAO**

Die Behörden anderer Verwaltungen, ja Stellen anderer Vollzugsbereiche schlechthin, können und müssen Hilfe schon kraft der Verfassungsbestimmung des Art 22 B-VG, auch ohne besonderes Ersuchen und ohne besondere gesetzliche Verpflichtung, wie sie § 158 umschreibt, leisten. Mitteilungen über die im eigenen Wirkungsbereich getroffenen Feststellungen und veranlaßten Amtshandlungen zum Zwecke der Verwendung in einem anderen Vollzugsbereich dürfen jedenfalls nicht mit der Begründung unterbleiben oder verweigert werden, daß solche Mitteilungen oder Amtshandlungen in den Gesetzen über den Wirkungsbereich der ersuchten Behörde nicht vorgesehen sind. Art 22 B-VG ermöglicht gerade die im Bundesstaat und verfassungsmäßig gegliederten Staat notwendige Zusammenarbeit der Behörden aller Vollzugsbereiche. Art 22 B-VG ist an sich unmittelbar anwendbar (*Walter – Mayer*, Bundesverfassungsrecht<sup>1</sup>, Rz 581). Dies steht aber einer näheren Regelung von Hilfeleistungspflichten und entsprechenden Berechtigungen durch den an der erwünschten wechselseitigen Hilfeleistung interessierten (zuständigen einfachen) Gesetzgeber nicht entgegen. Es kann zur Sicherung der erwünschten Zusammenarbeit notwendig sein, die Hilfeleistungsfälle und das Verhalten der beteiligten, ersuchenden und helfenden Behörden generell zu regeln (VfGH 2.12.1985, G 16/85). Dies ist durch § 158 geschehen.

Vor diesem Hintergrund und in diesem Rahmen ist § 158 BAO zu sehen, der somit in (zulässiger) Konkretisierung der Grundsätze des Art. 22 B-VG die Verpflichtung der hier angeführten Stellen zur Mitwirkung bei Abwicklung der abgabenbehördlichen Ver-

schwiegheitspflicht, seit der KWG - Novelle 1986/325 auch die Bestimmungen über das „Bankgeheimnis“ (§ 23 KWG, nunmehr § 38 BWG).

Während nach § 158 Abs 1 und 2 die Dienststellen aller Körperschaften des öffentlichen Rechtes verpflichtet sind, über Ersuchen Beistand zu leisten, Auskunft zu erteilen, richtet sich die Bestimmung des Absatzes 3 nur gegen Dienststellen der Gebietskörperschaften. Diese müssen allerdings, wie sich aus der imperativen Formulierung des Absatzes 3 im Gegensatz zu der Fassung des Absatzes 1 ergibt, die eine ersuchensabhängig Verpflichtung normiert, aus eigener Initiative (auf Grund eigener Wahrnehmung, nicht erst über Verlangen) jede zur Durchführung der Abgabenerhebung dienliche Hilfe leisten (wenn auch dadurch der Weg des Ersuchens nicht verschlossen ist). Es sind daher alle Behörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verpflichtet, abgabenrechtlich erhebliche Umstände, von denen sie Kenntnis erlangen und von denen sie annehmen müssen, daß sie abgabenrechtlich bedeutsam sein können, den Abgabenbehörden des Bundes mitzuteilen.

Über die Verständigung der Abgabenbehörden des Bundes von steuer- und gebührenpflichtigen Vorgängen durch die Gerichte wurden, worauf schon hingewiesen wurde, vom BMJ im Einvernehmen mit dem BMF besondere, zuletzt im Erlaß des BMJ v 12.10.1970, 11.591-3/70, AÖF 1971/41, verlaubte Anordnungen getroffen. Demnach ergehen jedenfalls bei Sterbefällen (zur Sicherung der ErbSt) Anzeigen, ebenso bei Rechtsvorgängen, die sich auf Gebäude auf fremdem Boden beziehen (GrESt), und bei gebührenpflichtigen Rechtsgeschäften Verständigungen, wenn sich aus den Gerichtsakten ergibt, daß Rechtsgeschäfte oder Rechts-handlungen nicht ordnungsgemäß vergebührt wurden. Schließlich werden Beschlüßausfertigungen über Firmenbuch-(Register-)Vorgänge sowie bestimmte Grundbuchbeschlüsse den Finanzbehörden zugeleitet.

Bei der im § 158 Abs 1, letzter Satz, vorgesehenen Akteneinsicht handelt es sich nicht um eine Akteneinsicht im Sinne des § 90 BAO oder § 17 AVG mit den in diesen Bestimmungen vorgesehenen Einschränkungen, sondern um eine Akteneinsicht besonderer Art, der Beschränkungen nur nach Maßgabe der Absätze 2 und 4 des § 158 entgegenstehen. Auch in gerichtliche Akten können die Organe der Abgabenverwaltung nach einem vorangehenden Ersuchsschreiben, in dem die Abgabensache, nach Möglichkeit die Aktenzeichen und die mit der Einsicht betrauten namentlich zu nennenden Organe angegeben sind, Einsicht nehmen. Beratungsprotokolle sind von der Einsicht ausgeschlossen.

Losgelöst und unabhängig von § 158 BAO haben alle Dienststellen der Gebietskörperschaften mit behördlichem Aufgabenbereich gemäß § 81 FinStrG (entspricht § 84 StPO) die entweder von ihnen selbst wahrgenommenen oder ihnen sonst zur Kenntnis gelangten Finanzvergehen den Finanzstrafbehörden anzuzeigen. Eine dem § 158 gleichartige Vorschrift über Beistandspflichten enthält § 120 FinStrG im Interesse der Finanzstrafrechtspflege.

#### 4. Ablehnung der Amtshilfe wegen Verschwiegenheitspflichten

Art 20 Abs 3 B-VG sieht das Gebot der Amtsverschwiegenheit vor, „soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist“. Wenn nun dem § 158 Abs 2 zu entnehmen ist, daß eine Ablehnung der Amtshilfe mit dem Hinweis auf allgemeine Geheimhaltungspflichten nicht

teil des Gesetzes normativer Charakter zukommt; vgl VfGH 19.12.1959, B 27, 111/59). Die Oesterreichische Nationalbank ist wohl ein außerhalb der staatlichen Verwaltung stehendes Institut. Soweit sie mit der Durchführung des DevG betraut ist (insoweit Vollziehung im Sinne des Art 10 Abs 1 Z 5 B-VG), kommt ihr aber behördlicher Charakter zu (zum Beispiel Pauger, BankArch 1983, 10). Dies gilt ebenso, wenn sie gemäß § 7 NBG mit Aufgaben der Vollziehung in Angelegenheiten des Geld-, Kredit- und Bankwesens betraut ist (vgl Potacs, Devisenbewirtschaftung, 99 ff, Schwarzer - Csoklich - List, Währungs- und Devisenrecht, 382). Insoweit ist die Oesterreichische Nationalbank durch § 158 BAO (in einer ersten Stufe) hinsichtlich ihrer Amtshilfpflicht den Körperschaften des öffentlichen Rechtes gleichgestellt, zumal sie auf den genannten Gebieten mit verwaltungstypischen, behördlichen Mitteln hoheitliche Aufgaben zu besorgen hat. Seit der KWG - Novelle BGBl 1986/325 haben aber zufolge des § 23 Abs 1, zweiter Satz, KWG, nunmehr aufgrund des § 38 Abs 1, zweiter Satz, BWG ausdrücklich auch die Organe der Oesterreichischen Nationalbank, die dem Bankgeheimnis unterliegenden Tatsachen, die ihnen „bei ihrer dienstlichen Tätigkeit“ bekannt werden, als Amtsgeheimnis zu wahren (zum Organbegriff siehe *Avancini*, RdW 1986, 294, 296). Das bedeutet, daß die Organe der Nationalbank die ihnen im Rahmen behördlicher Tätigkeiten anvertrauten oder zugänglich gemachten „Geheimnisse“ zu wahren haben (zum „Geheimnis“ siehe *Arnold*, ZGV Sonderdruckbeilage 1981/1-2, 1, 7). Die Organe der Bank dürfen nur in den Fällen des § 38 Abs 2 BWG entbunden werden (zum Beispiel in den näher umschriebenen Fällen von Strafverfahren, in Verlassenschaftsverfahren). Da staatliche Organe ganz allgemein, so auch Organe der Oesterreichischen Nationalbank, nach der übergeordneten Verfassungsbestimmung des Art 22 B-VG Amtshilfe nur insoweit zu leisten haben, als dies „im Rahmen ihres gesetzmäßigen Wirkungsbereiches liegt“, in den gesetzmäßigen Wirkungsbereich aber nicht ein Verhalten fallen kann, das zu setzen dem Organ ausdrücklich unter-sagt ist, darf die gesetzliche Verschwiegenheitspflicht nicht unter Berufung auf Hilfeleistungspflichten verletzt werden (*Klecatsky - Morscher*, Bundesverfassungsrecht, 310). Somit muß die Verschwiegenheitspflicht der Organe der Oesterreichischen Nationalbank (auch und gerade soweit sie behördlich tätig wird) der auf gleicher Rechtsstufe stehenden Hilfeleistungspflicht vorangehen, zumal § 38 Abs 2 BWG Ausnahmen von der Geheimhaltungspflicht (vom Bankgeheimnis) ausdrücklich auch mit Wirksamkeit den Abgabenbehörden gegenüber nur auf bestimmte, dort aufgezählte Fälle beschränkt. Durch § 38 BWG ist es somit für die Oesterreichische Nationalbank zu einer Verstärkung der Verschwiegenheitspflicht und in Abwägung der Öffentlichkeits- und Verschwiegenheitsinteressen zu einem Übergewicht der Geheimhaltungspflicht gekommen (vgl *Grigg*, ZfV 1982, 13, 17), oder anders gewendet, das besondere Amtsgeheimnis nach § 38 BWG drängt – soweit das Bankgeheimnis reicht – die Amtshilfe nach § 158 BAO zurück (im Ergebnis schon *Dorait*, Das Bankgeheimnis im Abgabenverfahren, 37, *Jabornegg - Strasser - Floreita*, Das Bankgeheimnis, 125; und *Öhlinger*, ÖZW 1991, 65, 69).

Soweit die Oesterreichische Nationalbank nicht in ihrer Eigenschaft als Überwachungsstelle für die Devisenbewirtschaftung oder sonst in ihrer Eigenschaft als Behörde zur Hilfeleistung, sondern als privatwirtschaftlich handelndes Unternehmen zur Erteilung von Auskünften nach § 143 herangezogen wird, hat die Bank wie jede andere Person dem Auskunftsverlangen zu entsprechen, wobei aber gemäß § 143 Abs 3 auch die allgemeinen Auskunftsverweigerungsrechte und -pflichten wirksam werden, vor allem, im Wege des § 171 Abs 1 lit c zumindest die Bestimmungen des § 39 NBG über die besondere Ver-

zulässig ist, daß also die Erfüllung der gesetzlichen Verpflichtung, Amtshilfe zu leisten, aus dem Grund allgemeiner Geheimhaltungspflichten nicht abgelehnt werden darf, sondern nur, wenn eine solche Verschwiegenheitsverpflichtung Abgabenbehörden gegenüber ausdrücklich auferlegt ist, so macht der Abgabengesetzgeber vom Gesetzesvorbehalt des Art 20 Abs 3 B-VG Gebrauch. Zu diesem Ergebnis der Zulässigkeit der einfachgesetzlichen Normierung des Vorranges der Amtshilfe vor der Amtsverschwiegenheit gelangt *Walter* bereits auf Grund der Untersuchung des Verhältnisses von Art 20 Abs 3 zu Art 22 B-VG (*Walter*, Bundesverfassungsrecht, 409).

Es ist somit so, daß im Interesse der Abgabenerhebung der Amtshilfe die allgemeine Amtsverschwiegenheit nicht hinderlich ist, zumal die ersuchende Abgabenbehörde selbst der Amtsverschwiegenheit unterliegt und die bekanntgegebenen Tatsachen bei dieser einem noch stärkeren Schutz vor Preisgabe als bei Behörden anderer Verwaltungen unterliegen (§ 48a BAO).

Ausgenommen von Mitteilungspflichten, die im Wege der Amtshilfe zu erfüllen wären, sind nach § 158 Abs 2 lediglich solche Tatsachen, die kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung den Abgabenbehörden nicht mitgeteilt werden dürfen. Ausnahmen von der verfassungsgesetzlich vorgesehenen Amtshilfepflicht (Art 22 B-VG) finden sich auf derselben Normenstufe (§ 20 Abs 3 B-VG), allerdings soweit gesetzlich (einfachgesetzlich) nicht anderes vorgesehen ist. Die Ablehnungsbefugnis, die § 158 Abs 2 normiert, bewegt sich demgemäß im Rahmen der verfassungsgesetzlichen Regelung des Art 20 Abs 3 B-VG, ist somit aus verfassungsrechtlicher Sicht unbedenklich (zum allgemeinen Problem siehe *Kucsko* - *Stadlmayer*, Disziplinarrecht, 108 f.).

Gesetzliche Verpflichtungen zur Verschwiegenheit, die gegenüber Abgabenbehörden ausdrücklich auferlegt sind oder die zumindest in diesem Sinn zu verstehen sind (§ 158 Abs 2), sind etwa § 10 BStatG; § 5 ArbStZahlG; § 4 Abs 2 VolksZahlG; § 338 Abs 5 GewO; § 6 Abs 5 und § 12 Abs 10 StadErmG; § 9 Abs 6 LFBISG; aber auch die Bestimmungen über das Bankgeheimnis (§ 38 BWG, vor allem in Anbetracht seines Absatzes 2).

Es wird weiters davon auszugehen sein, daß dann, wenn von den im Amtshilfeverfahren ersuchten Stellen diesem Ersuchen nur unter Verletzung von Verschwiegenheitspflichten entsprochen werden kann, die Verletzung der Verschwiegenheit aber einer Verfassungsviolation gleichkäme, die nur unter Verletzung solcher Verschwiegenheitspflichten möglichen Amtshandlungen (Amtshilfeleistungen) nicht in den Rahmen des gesetzmäßigen Wirkungsbereiches (Art 22 B-VG) der ersuchten Stellen fallen. Insoweit käme es also zu einer in die Verfassungssphäre reichenden Verletzung von Verschwiegenheitspflichten, wenn dem Amtshilfeersuchen entsprochen würde, sodaß die Verfassungsbestimmung des Art 20 Abs 3 B-VG greift, ohne daß der Gesetzesvorbehalt des Art 20 Abs 3 B-VG, damit die Beistandspflicht nach § 158 BAO, wirksam werden könnte (vgl. *Kucsko* - *Stadlmayer*, Disziplinarrecht, 115, unter Hinweis auf die einschlägige Literatur). Das bedeutet, daß dann, wenn etwa die ersuchte Behörde Kenntnisse über Tatsachen erlangt hat, die den berufsrechtlichen Geheimhaltungspflichten unterliegen und die unter das besondere Beweisaufnahmeverbot des § 171 Abs 1 lit c und § 171 Abs 2 fallen, diese im

Amtshilfeweg nicht beschafft werden dürfen und daß deren Mitteilung von der ersuchten Behörde abzulehnen wäre. Dies gilt für andere auf dieser Stufe stehenden Geheimhaltungspflichten gleichermaßen (siehe weiters *Haller* in *Ruppe*, Geheimnisschutz im Wirtschaftsleben, 144, ebenfalls unter Hinweis auf weitere Literatur).

Durch Mitteilungen im Amtshilfeweg kann das Grundrecht auf Datenschutz im allgemeinen nicht verletzt sein, zumal § 7 Abs 1 Z 1 DSG die Übermittlung von verarbeiteten Daten zuläßt, wenn hierfür eine ausdrückliche gesetzliche Ermächtigung besteht, was in Anbetracht des § 158 BAO eindeutig der Fall ist (vgl. auch *Ellinger* - *Wetzel*, BAO, 1980, 108). Es kann hier offen bleiben, ob § 158 den Anforderungen des § 1 DSG im Zusammenhang mit Art 8 Abs 2 MRK in jeder Hinsicht entspricht. Eine verfassungskonforme Anwendung des § 158 dürfte im Interpretationsweg jedenfalls möglich sein (vgl. *Öhlinger*, ÖZW 1991, 65, 69, und *Berka* in *FS Walter*, 37 ff.).

Eine dem § 158 ähnliche Bestimmung enthält § 120 FinStRG, dessen Absatz 1 in den entscheidenden Belangen dem § 158 Abs 1 entspricht. § 120 Abs 2 FinStRG schränkt aber das Ablehnungsrecht ebenso wie § 158 Abs 2 entscheidend dahin ein, daß die Antwortleistungspflicht nur bei ausdrücklich gegenüber den Abgabenbehörden auferlegten Verschwiegenheitspflichten nicht besteht, oder wenn Bundesinteressen entgegenstehen (vgl. hierzu auch *Sommergruber* - *Reeger*, Das Finanzstrafgesetz, Kommentar, 592).

## 5. Schutz des Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnisses

### a) Briefgeheimnis

Art 10 StGG bestimmt, daß das Briefgeheimnis nicht verletzt werden darf. Es bedeutet vor dem Hintergrund des Art 8 MRK das Gebot der Achtung des Briefverkehrs. Das Gebot der Achtung des Briefverkehrs umfaßt vor allem die Verpflichtung des Briefgeheimnis zu wahren. Das bedeutet auf die Tätigkeit der Verwaltung bezogen unter anderem das Verbot des Öffnens von Briefen (von verschlossenen Schriftstücken, verschlossenen Sendungen) und der Kenntnisnahme von Briefinhalten. In diesem Zusammenhang gilt, daß die Beschlagnahme von Briefen nur im Zuge einer Hausdurchsuchung, im Falle einer Verhaftung (wozu auch die Vollstreckung einer Freiheitsstrafe gehört), sonst – soweit dies gesetzlich vorgesehen ist – auf Grund eines richterlichen Befehles zulässig ist (*Walter* - *Mayer*, Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup>, Rz 1423). Eine Durchbrechung des Briefgeheimnisses ist im § 78 KO, § 89 Abs 8 FinStRG (bei Hausdurchsuchung oder Festnahme) und in den §§ 146 ff SPO, nicht aber im Abgabenverfahren vorgesehen.

Über die Mitwirkung der Postämter bei der Beschlagnahme von Postsendungen durch die Finanzstrafbehörden siehe den Erlaß des BMF v 4.1.1965, 136.590-8a/64, AOF 1965/35, zum ursprünglichen § 89 Abs 6 FinStRG.

### b) Postgeheimnis

Das im § 158 Abs 4 bezogene Postgeheimnis ist neben dem verfassungsgesetzlich vorgesehenen und geschützten Briefgeheimnis durch eine einfachgesetzliche Regelung (§§ 17 ff PostG) festgelegt (siehe auch § 15 PO). Das Postgeheimnis wird auch als innere Seite des Briefgeheimnisses bezeichnet (*Ermarcora*, Menschenrechte, Rz 589) und bedeu-



tet insbesondere, daß die mit dem Briefverkehr befaßten Stellen des Staates (Post- und Telegraphenverwaltung) und die mit postdienstlichen Verrichtungen betrauten Personen Mitteilungen über Postsendungen an andere Personen als an den Absender oder Empfänger zu unterlassen haben, „soweit nicht gesetzlich ausdrücklich anderes bestimmt ist“ (§ 17 PostG). „Anderes bestimmt“ ist abgesehen von den §§ 146 bis 149 StPO im § 89 Abs 9 FinStrG, wonach Postsendungen, die in Gewahrsame der Post sind, nur in den Fällen einer Hausdurchsuchung oder Festnahme sowie wenn bezüglich des Inhaltes einer Sendung der Verdacht des Schmuggels oder einer Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben besteht, beschlagnahmt werden dürfen (hiesu *Sommergruber* – *Reger*, Das Finanzstrafgesetz, Kommentar, 513 f). Es besteht keine ähnliche ermächtigende Bestimmung in der BAO.

### c) Fernmeldegeheimnis

Nach Art 10a StGG (eingefügt durch die Novelle BGBl 1974/8) darf das Fernmeldegeheimnis nicht verletzt werden. Ausnahmen „sind nur auf Grund eines richterlichen Befehles in Gemäßheit bestehender Gesetze zulässig“. Das sogenannte Fernmeldegeheimnis umfaßt das „Telephon- oder Fernsprecheheimnis“ (vgl. hierzu auch § 4 FernMG, wonach die Bediensteten der Post- und Telegraphenverwaltung zur Geheimhaltung aller Mitteilungen über Tatsachen des Fernmeldeverkehrs verpflichtet sind). § 10a StGG verlangt für einen Eingriff in dieses Recht einen richterlichen Befehl in „Gemäßheit bestehender Gesetze“. Der einfache Gesetzgeber ist hierbei aber an Art 8 und Art 10 Abs 2 MRK gebunden. Demnach dürfen Ausnahmen in den dort angeführten Fällen gesetzlich nur angeordnet werden, wenn diese in einer demokratischen Gesellschaft „notwendig“ sind (Maßgeblichkeit des Verhältnismäßigkeitsprinzips). Diesbezügliche gesetzliche Regelungen enthalten § 149a bis § 149c StPO (eingefügt durch BGBl 1974/423 und geändert durch BGBl 1993/526), nicht finden sich solche in den verwaltungsstrafrechtlichen Vorschriften (*Ermacora*, Menschenrechte, Rz 598), so auch nicht im FinStrG (*Sommergruber* – *Reger*, Das Finanzstrafgesetz, Kommentar, 515), und noch viel weniger in der BAO.

### 6. Firmenbuch, Grundbuch; automationsunterstützte Einsichtnahme

Absatz 4 (nachgebildet dem § 360 Abs 3 ASVG) wurde durch Art XXIV Z 7 BGBl 1993/818 eingefügt; der nunmehrige Absatz 5 (früher gleichlautend Absatz 4) erhielt die jetzige Absatzbezeichnung.

Während die Stammbestimmungen des § 158 Verpflichtungen, nämlich Hilfeleistungspflichten anderer Körperschaften des öffentlichen Rechtes den Abgabenbehörden gegenüber normieren, sieht der neue Absatz 4 vor allem besondere „Befugnisse der Abgabenbehörden“ (vgl. den unmittelbar vorangehenden Unterabschnitt D) vor und nur mittelbar Duldungspflichten, aber nicht Erfüllungspflichten der gegenbeteiligten Gerichte.

Die Abfragebefugnis der Behörden auf Grundbuchdaten ergibt sich bereits aus der Verpflichtung zur Amtshilfe, worauf § 8 Abs 1 GUG ausdrücklich Bedacht nimmt. § 158 Abs 4 stellt diese Befugnis generell klar und dürfte den automationsunterstützten Zugriff auch auf die Hilfsverzeichnisse sichern (dies könnte ansonsten durch § 8 Abs 1 GUG, der Personenverzeichnisse von der Abfrage durch „andere“ Personen ausnimmt, ausgeschlossen sein) und überdies datenschutzrechtliche Bedenken (wegen möglicher Sammelabfragen) von vornherein zerstreuen.

Die automationsunterstützte Abfragemöglichkeit dient der Raschheit und Vereinfachung des Abgabeverfahrens. Sie ermöglicht einen verbesserten aktuellen Informationsstand in kürzester Zeit, eine Verringerung des herkömmlichen Schriftverkehrs und des Aktenführungsaufwandes und schließlich zeitnahe und raschere Erledigungen. Dieses Verfahren kommt damit den Abgabenbehörden und den Parteien sowie den gegenbeteiligten Gerichten gleichermaßen zugute.

Bereits auf Grund des § 34 FBG ist „jedermann“ zur Einzelabfrage aus dem Firmenbuch mittels automationsunterstützter Datenübermittlung befugt. § 158 Abs 4 BAO stellt dies (sowie zusätzlich Sammelabfragen) für die Abgabenbehörden sicher und dürfte damit auch datenschutzrechtlichen Erwägungen Rechnung tragen.

Auch der nunmehr ausdrücklich vorgesehene automationsunterstützte Zugriff auf aktuelle Daten des Firmenbuches dient den vorangeführten Zielen. Auf diese Weise können zeitbezogen wesentliche Sachverhalte, an die Abgabenvorschriften anknüpfen und eine rasche Berücksichtigung erfordern, abgefragt werden. So etwa über die Organe und Vertretungsbefugnisse, Geschäftsanschriften, Liquidation, Maßnahmen im Exekutions- und Insolvenzverfahren, Rechtsnachfolgen, gesellschaftsrechtliche Veränderungen, Sachwalterbestellung.

### 7. Mitwirkungspflichten außerhalb der §§ 158 ff BAO

Über die allgemeinen Anordnungen des § 158 hinaus normieren zahlreiche Abgabenvorschriften weitere Mitwirkungspflichten.

Es ist insbesondere auf § 34 Abs 1 GebG zu verweisen. Demnach sind die Organe der Gebietskörperschaften verpflichtet, die bei ihnen anfallenden Schriften und Amtshandlungen auf die Einhaltung der Gebührenvorschriften zu überprüfen, bei Feststellung von Gebührenmängeln einen Befund aufzunehmen und diesen den zuständigen Finanzämtern zu übersenden. Hinsichtlich der Mitteilungspflicht der Gerichte bei Todesfällen und der der Notare bei Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden siehe § 24 ErbStG. Die Notare sind auch zur Vorlage der Abgabenerklärungen in Grunderwerbsteuerfällen verpflichtet, wenn sie beim Erwerb eines Grundstückes oder bei Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben (§ 10 GrEStG). Nach § 17 Abs 2 und 4 und § 18 ZollG sind der Post- und Telegraphenverwaltung Mitwirkungspflichten aufgetragen. Alle diese Obliegenheiten sind aus eigener Initiative der hierzu gesetzlich Verpflichteten wahrzunehmen. Nach § 73 KVStDB haben die Behörden und Notare (Urkundspersonen), die eine Urkunde über ein der Börsenumsatzsteuer unterliegendes Rechtsgeschäft aufgenommen haben, dem zuständigen Finanzamt beglaubigte Abschriften der Urkunde zu übersenden.

Über die allgemeinen Anordnungen des § 158 hinaus normieren weitere Abgabenvorschriften Mitwirkungspflichten anderer Organe. Mitwirkungspflichten der Organe der Bundespolizeibehörden und der Bundesgendarmerie sehen vor allem § 4 Abs 4 GasStBG, § 6 Abs 4 StVBG, § 13 NoVAG Mitwirkungspflichten der Bezirksverwaltungen (Bundespolizei-)Behörden und § 10 WStG solche der Bundeskellereinspektion (§ 37 WeinG) vor.

Auch § 3 und § 9 KVStDB normieren Mitwirkungspflichten für bestimmte Organe, sie gehen jedoch – abgesehen von denen der Notare (siehe hierzu auch Punkt 3 lit a der Erläuterungen zu § 159) – nicht weiter als die des § 158 Abs 3 BAO. Dies entspricht der Absicht des Gesetzgebers durch die Einführung eines allgemeinen Beistandssatzes im § 158 Abs 3 die kasuistischen Beistandspflichten der Einzelvorschriften gegenstandslos zu machen. § 3 KVStDB ist darüber hinaus kaum von praktischer Relevanz.

Schließlich ist auch noch § 6 Abs 2 AbgEO zu erwähnen, wonach im abgabenbehördlichen Vollstreckungsverfahren der Vollstrecker berechtigt ist, „behufs Beseitigung eines ihm entgegengesetzten Widerstandes die Unterstützung der Organe des öffentlichen Sicherheitsdienstes in Anspruch“ zu nehmen (Näheres *Reeger – Stoll*, Abgabenexekutionsordnung, 32 ff).

**§ 159.** § 158 Abs. 1 gilt auch für Ersuchsschreiben an Notare, soweit sich das Ersuchen auf die Tätigkeit der Notare im Rahmen ihres gesetzlichen Wirkungskreises als Gerichtskommissäre oder auf Notariatsakte mit Ausnahme der noch nicht kundgemachten letztwilligen Anordnungen bezieht. Die Beantwortung solcher Ersuchsschreiben darf nicht mit dem Hinweis auf gesetzliche Verpflichtungen zur Verschwiegenheit abgelehnt werden.

Früher: § 188 Abs 1, § 189a und § 189b RAO  
Vgl §§ 111 bis 115 AO

### Übersicht

1. Der Notar als Gerichtskommissär
2. Der Notar als Urkundsperson (hinsichtlich der Notariatsakte)
3. Beistandspflicht des Notars
  - a) Umfang der Beistandspflicht
  - b) Verschwiegenheitspflichten
    - aa) Der Notar als Gerichtskommissär oder als Urkundsperson
    - bb) Der Notar, soweit er nicht Träger öffentlicher Verwaltungsaufgaben (nicht Gerichtskommissär oder Urkundsperson) ist

### 1. Der Notar als Gerichtskommissär

Nach dem GKOärG haben die Notare im Verfahren außer Streitsachen, soweit ihnen dies vom Gericht aufgetragen wird, als Gerichtskommissäre bestimmte Amtshandlungen zu besorgen. Der Notar wird nicht schon durch die gesetzliche Verpflichtung oder die Verteilungsordnungen (§ 4 GKOärG) Gerichtskommissär, sondern durch den gerichtlichen Auftrag im Einzelfall (arg „soweit ihnen dies vom Gericht aufgetragen wird“ im § 1 Abs 1, erster Satz, GKOärG).

Die Amtshandlungen, die dem Notar als Gerichtskommissär aufgetragen werden können, sind im § 1 Abs 1 GKOärG erschöpfend aufgezählt. Es sind dies bestimmte Aufgaben im Verlassenschaftsverfahren, und zwar die Totfallaufnahme und die anderen im Zug einer Verlassenschaftsabhandlung nach dem AußStuG erforderlichen Amtshandlungen, zum Beispiel auch Eröffnung und Kundmachung von Testamenten, gerichtliche Erbteilung vor Einantwortung, Vernehmung der Parteien über widersprechende Erbsklärungen. Nach § 1 Abs 1 Z 2 GKOärG sind auch außerhalb einer Verlassenschaftsabhandlung bestimmte Aufgaben zu besorgen, wie im Zusammenhang mit der Schätzung und Feilbietung beweglicher oder unbeweglicher Sachen (§§ 267 bis 270 und §§ 272 bis 280 AußStuG), schließlich bestimmte Aufgaben (Prüfungen, Ausweise) im Zusammenhang mit Vermögensteilungen (insbesondere Erbteilungen außerhalb einer Verlassenschaftsabhandlung; Versteigerung einer gemeinschaftlichen Liegenschaft gemäß § 352 EO).

Die Besorgung der dem Notar als Gerichtskommissär auftragenen Aufgaben bedeutet Vornahme einer Amtshandlung. Er übt in dieser Eigenschaft eine öffentlich-rechtliche Funktion aus und ist damit Träger der öffentlichen Verwaltung.