

### 1. Begriffsbestimmung

Advance Ruling ist ein zusammengesetzter Begriff zweier englischer Wörter, „advance“ (voranschreiten, avancieren, beschleunigen) und „ruling“ (Entscheidung, Regelung, Spruch) und wird ins Deutsche sinngemäß mit „Auskunftsbescheid“ übersetzt. Man spricht in der Literatur daher von Advance Ruling, Auskunftsbescheid oder Rulingbescheid synonymhaft und meint mit allen drei Begriffen dasselbe.

Unter dem Begriff Advance Ruling sind antragsgebundene Rechtsauskünfte des Finanzamtes zu festgelegten Themenbereichen in Form von bescheidmäßigen abgabenrechtlichen Beurteilungen zu verstehen, wenn es um noch nicht verwirklichte Sachverhalte geht und daran in Bezug auf die abgabenrechtlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse seitens des Antragstellers/der Antragstellerin besteht.<sup>1</sup>

Steuerpflichtigen wird damit die Möglichkeit gegeben, eine rechtliche Beurteilung eines noch nicht verwirklichten Sachverhaltes vom Finanzamt zu erlangen, die verbindlich ist, ohne dass die Beauskunftung lediglich auf der Basis von Treu und Glauben<sup>2</sup> erfolgt, die bisher den einzigen Rechtsschutz für den Abgabepflichtigen dargestellt hat. Im Unterschied dazu und zu einfachen Wissenserklärungen, die lediglich zu Tatsächlichem gegeben werden, handelt es sich bei der Auskunft gemäß § 118 BAO um eine verbindliche Willensäußerung und diese stellt damit eine bindende Zusage dar.<sup>3</sup>

Von Advance Rulings zu unterscheiden sind Advance Pricing Agreements, sogenannte APAs. Grundsätzlich ist unter APA eine Vereinbarung zu verstehen, die vor der Abwicklung von Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen getroffen wird und die Festlegung geeigneter Kriterien zum Inhalt hat, anhand derer die Verrechnungspreise für diese Transaktionen für einen festen, meist zukünftigen, Zeitraum hinweg ermittelt werden sollen. Kriterien, die bei APAs zur Ermittlung der Verrechnungspreise festgelegt werden, sind beispielsweise die Methode, Vergleichswerte und deren sachgemäße Anpassung oder kritische Annahmen in Bezug auf künftige Ereignisse. APAs gibt es in unilateraler und in bi- oder multilateraler Form. Bei unilateralen APAs handelt es sich um Vereinbarungen von Steuerpflichtigen mit der Finanzverwaltung eines Staates, woran die Finanzverwaltung dieses Staates gebunden ist. Bei bi- oder multilateralen APAs werden Vereinbarungen zwischen Steuerpflichtigen und den Finanzverwaltungen mehrerer Mitgliedstaaten getroffen, die Bindungswirkung gegenüber allen Staaten entfalten.<sup>4</sup>

### 2. Bedeutung von Advance Ruling

#### 2.1. Ausgangssituation

Wirtschaftliche Erfolge können auf unterschiedliche Art und Weise erreicht werden. Unabhängig davon knüpfen sich an diese Erfolge – wie sie auch immer erreicht werden mögen – stets steuerrechtliche Folgen. Je nach Umsetzung kann die steuerliche Belastung hoch oder niedrig ausfallen.

Grundsätzlich stellt sich jedoch erst zum Zeitpunkt der Außenprüfung oder der Veranlagung die steuerrechtliche Beurteilung eines bestimmten Verhaltens heraus – also nach Wahl der Variante der Umsetzung.

Oftmals gibt es äußerst vielschichtige und komplizierte Fallkonstellationen bei Sachverhalten, auf die das ohnehin komplexe österreichische Steuerrecht anzuwenden ist. Selbst erfahrene Steuerrechtsexperten können zuweilen anhand des Gesetzes für die

---

<sup>1</sup> Siehe auch *Koran*, Advance Ruling – der Auskunftsbescheid gemäß § 118 BAO, SWK 2010, 803.

<sup>2</sup> Siehe dazu Näheres in Kapitel 3.5.

<sup>3</sup> Siehe dazu *Paar*, Der Auskunftsbescheid gemäß § 118 BAO, ZfV 6/2010/1543, 926.

<sup>4</sup> Siehe Näheres zu APA bei *Ehrke-Rabel/Ritz*, Verbindliche „Rulings“ im Steuerrecht, RdW 2010/680, 664.

abgabenrechtliche Beurteilung von derlei Sachverhalten keine eindeutige Lösung finden bzw keine definitive Auskunft geben, ob es durch deren steuerliche Würdigung zu einer Steuerbelastung des Abgabepflichtigen kommt oder nicht.<sup>5</sup> Durch die Zuhilfenahme der Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen, der einschlägigen Judikatur und Literatur wird mitunter eine Lösung gefunden, aber bei manchen Fallkonstellationen ist diese trotzdem nicht oder nicht eindeutig möglich. Dies stellt einen unbefriedigenden Zustand der Rechtsunsicherheit für den Abgabepflichtigen dar, zumal das Finanzamt bisher immer die Möglichkeit hatte, von den Rechtsansichten der Richtlinien des BMF oder der Literatur abzuweichen.<sup>6</sup>

### 2.2. Sicherheit

Besonders auf Grund der immer größer werdenden Komplexität des Wirtschaftslebens und der verschiedenen Varianten der Umsetzung von Vorhaben auf der einen Seite sowie der oftmals diffizilen Bestimmungen des Abgabenrechts und der Fülle an verschiedenen Beurteilungsmöglichkeiten auf der anderen Seite, stieg daher das Bedürfnis nach Planungs- und damit Rechtssicherheit seitens der Abgabepflichtigen immer mehr. Demzufolge wurde der Wunsch immer größer, Gewissheit über die steuerrechtliche Beurteilung der Abgabenbehörde zu haben, bevor die Entscheidung, mit welcher Variante das Vorhaben in die Tat umgesetzt wird, getroffen werden muss. Auch eine damit verbundene Risikominimierung für die Unternehmen wurde angestrebt und kann mit Advance Ruling nun erreicht werden.

In der Praxis erfolgte eine Umsetzung eines geplanten Vorhabens in der Regel dergestalt, dass der Steuerpflichtige, wenn er sich über die steuerlichen Rechtsfolgen seines wirtschaftlichen Vorhabens nicht ganz im Klaren war, das Finanzamt um Rat fragte, indem er auf die Bestätigung seiner Rechtsansicht in einem formlosen Schreiben hoffte. Je nachdem, ob diese bestätigt wurde oder nicht, wurde das Vorhaben dann in die Tat umgesetzt oder nicht. Die tatsächliche rechtliche Beurteilung wurde aber von der Behörde naturgemäß nach Verwirklichung des Vorhabens durchgeführt und es bestand die Möglichkeit, dass dann die Abgabenbehörde zu einem anderen Ergebnis kam, als der Steuerpflichtige, selbst mit seiner durch das Finanzamt bestätigten Rechtsansicht, zuvor.<sup>7</sup> Es konnte auch die Veranlagung zunächst auskunftskonform erfolgen, aber dann im Zuge einer Außenprüfung deren Rechtmäßigkeit in Zweifel gezogen werden und eine belastende Steuerschuld für den Steuerpflichtigen nach sich ziehen. In jedem Fall stellte die fehlende Verbindlichkeit der Auskunft des Finanzamts einen unbefriedigenden Zustand der Rechtsunsicherheit für den Steuerpflichtigen dar.

Sowohl Planungs- als auch Rechtssicherheit kann daher nur dadurch gewährleistet werden, dass die Finanzverwaltung – bevor ein geplanter Sachverhalt verwirklicht wird – der vom Abgabepflichtigen vorgenommenen steuerrechtlichen Einschätzung in Hinblick auf diesen noch nicht verwirklichten Sachverhalt zustimmt. Absolute Voraussetzung dem Gedanken nach Planungs- und Rechtssicherheit zufolge ist daher, dass die Zustimmung der Finanzverwaltung Bindungswirkung hat.

### 2.3. Einführung von Advance Ruling: Ziele und Herausforderungen

Mit der Einführung von Advance Ruling durch das Abgabenänderungsgesetz 2010 entsteht nun eine völlig neue Form der Beauskunftung seitens der österreichischen Finanzverwaltung.

---

<sup>5</sup> Siehe auch *Koran*, Advance Ruling – der Auskunftsbeseid gemäß § 118 BAO, SWK 2010, 803.

<sup>6</sup> Siehe dazu auch *Puchinger* in *Endfellner/Puchinger* (Hrsg), Praxishandbuch Bundesabgabenordnung<sup>3</sup>, 287.

<sup>7</sup> Siehe Näheres *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte in Österreich, GES 2010/5, 231.

Seit Jänner 2011 ist möglich, was bisher nicht möglich war: Unternehmen können von Finanzbehörden verbindliche Rechtsauskünfte über geplante, aber noch nicht umgesetzte Sachverhalte erwirken.

In der steuerpolitischen Diskussion sowie diversen einschlägigen Fachbeiträgen<sup>8</sup> war in den vergangenen Jahren immer wieder die bislang fehlende Möglichkeit von verbindlichen Rechtsauskünften Thema und wurde als negativ für den Wirtschaftsstandort Österreich angeprangert. Der Auskunftbescheid soll dem Abgabepflichtigen nunmehr ermöglichen, eine verbindliche steuerliche Beurteilung seines unternehmerischen Vorhabens zu erhalten – vor dessen Durchführung.<sup>9</sup>

Die bisherige Gesetzeslage war nicht ausreichend für verbindliche Ruling-Auskünfte, insbesondere nicht für noch nicht verwirklichte Sachverhalte, wodurch ein Mangel an Stabilität und Rechtssicherheit in Zusammenhang mit dem Prinzip von „Treu und Glauben“ – das den einzigen Rechtsschutz für Auskünfte des Finanzamtes bot – entstand. Viele Unternehmen klagten daher oft über eine unhaltbare Situation, da Auskünfte vom Finanzamt zwar erteilt wurden, aber nicht in Bescheidform ergingen und daher keineswegs rechtsverbindlich waren, was zu Lasten der Rechtssicherheit, die durch Treu und Glauben nicht ausreichend gewährleistet war, ging.<sup>10</sup>

Diese Situation ändert sich mit 1. Jänner 2011 durch das Inkrafttreten von Advance Ruling. Österreich ist damit dem Beispiel vieler europäischer und anderer Staaten gefolgt und ermöglicht ab Jänner 2011 antragsgebundene Rechtsauskünfte in Bescheidform gegen Entrichtung eines Verwaltungskostenbeitrags. In Anlehnung an die Bestimmungen des Nachbarstaates Deutschland, der schon lange über Advance Rulings verfügt, wurde eine Bestimmung geschaffen, in der Bundesabgabenordnung § 118 BAO geregelt und als Teil des Verfahrensrechts eingegliedert.

Ziel ist es nun, durch Advance Ruling die Attraktivität des Wirtschaftsstandorts Österreich zu erhöhen, indem für Unternehmer die Planung von beispielsweise Umgründungen risikoärmer wird und deren Folgen vorausschaubar werden. Neben Vorteilen für die Wirtschaft ist auch beabsichtigt, eine neue Form der Zusammenarbeit in der Verwaltung zu ermöglichen, die nicht nur die Abgabemoral erhöhen, sondern auch die Beziehungen zwischen Wirtschaft und Verwaltung verbessern und ein gutes Verhältnis zwischen Verwaltung und Wirtschaft schaffen soll.

Darüber hinaus sollte Advance Ruling ein Umdenken bei der Steuererhebung bewirken, Ex-post-Kontrollen sollten vermieden und stattdessen Ex-ante-Maßnahmen und richtige Abgabenerhebung angestrebt werden. In der Folge würde dies auch einen Rückgang an Rechtsmittelverfahren bewirken und daher der Verwaltungsvereinfachung dienen sowie eine einheitliche Rechtsauslegung und -anwendung gewährleisten.

Bindende Rechtsauskünfte gibt es neben Deutschland auch in vielen anderen europäischen Staaten wie zB Frankreich, Italien, Belgien, Ungarn.<sup>11</sup> Aber auch nichteuropäische Staaten sehen in ihrer Rechtsordnung Rulingauskünfte vor, zB Indien seit 1920 oder Kanada seit 1970. Dem Internationalisierungsgedanken folgend, war dies ein Anreiz für Österreich, nun 2011 ebenso über Advance Ruling zu verfügen. Letztendlich ist Advance Ruling auch ein Kriterium für die Standortwahl für Unternehmen.

---

<sup>8</sup> Siehe zB *Ritz*, Auskünfte über noch nicht verwirklichte Sachverhalte, SWI 1999, 435; *Ritz*, Feststellungsbescheide über noch nicht verwirklichte Sachverhalte, SWI 1999, 539; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Abgabenrecht.

<sup>9</sup> Siehe dazu auch *Paar*, Der Auskunftbescheid gemäß § 118 BAO, ZfV 6/2010/1543, 925.

<sup>10</sup> Siehe dazu auch *Lang/Wiplinger*, Highlights aus dem Abgabenänderungsgesetz 2010, *ecolex* 2010, 595.

<sup>11</sup> Siehe Übersichtstabelle über EU-Staaten mit Rulingkonzepten bei *Friedrich/Kuschil/Steiner* in *Einkommensteuer-Körperschaftsteuer-Steuerpolitik*, Gedenkschrift für Peter Quantschnigg, 111 ff.

Natürlich erfordert ein derartiges Projekt, das die Beauskunftung in Abgabenangelegenheiten eines ganzen Staates erweitert, ein großes Maß an Aufwand bei der Umsetzung, nicht nur in fachlicher und juristischer Sicht, sondern auch bei der Organisation, wie beispielsweise durch Maßnahmen der Legistik, der Erstellung von Formularen, Ausarbeitung von Erlässen, Vorbereitung und Organisation von Informationsveranstaltungen und Fachvorträgen, Schulungen für die betroffenen Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen, oder IT-Maßnahmen zur Umsetzung und EDV-technischen Aufbereitung.

In Zeiten von Kostendruck und Personaleinsparungen ist es mit Sicherheit als Herausforderung für die Finanzverwaltung zu sehen, dem Antragsteller Advance Ruling zeitnahe und qualitätsgesichert zu bieten und es sind sehr viele Organisationseinheiten der Finanzverwaltung schon bei der Umsetzung, aber auch später im Vollzug involviert. Aber in Hinblick auf die Verbesserung des Rechtsschutzniveaus in Österreich und der Erhöhung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit sowie der Planungssicherheit für Unternehmen konnten durch die Zusammenarbeit der Sektionen IV, V und VI des Bundesministeriums für Finanzen alle Umsetzungsmaßnahmen abgeschlossen werden, damit dem Start von Advance Ruling mit 1. Jänner 2011 nichts mehr im Wege steht und dem Bescheid als verbindliches Instrument der österreichischen Rechtskultur Rechnung getragen wird.

## 3. Ausgangslage der Beauskunftung durch die Finanzverwaltung vor Advance Ruling

### 3.1. Auskünfte gemäß Auskunftspflichtgesetz

Nach Art 20 Abs 4 B-VG haben alle mit Aufgaben der Bundes-, Landes- und Gemeindeverwaltung betrauten Organe über Angelegenheiten ihres Wirkungsbereiches Auskünfte zu erteilen, soweit eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht dem nicht entgegensteht.

Nach VfGH 3.10.1991, B 4/91, ergibt sich aus Art 20 Abs 4 B-VG kein subjektives Recht auf Auskunftserteilung, sondern lediglich die Verpflichtung des einfachen Gesetzgebers, ein solches subjektives Recht vorzusehen. Solche Rechte sind (bundesgesetzlich) im Auskunftspflichtgesetz (AusKPfG) normiert. Im Detail unterschiedlich sind die landesgesetzlichen Auskunfts(pflicht)gesetze.<sup>12</sup>

Nach § 1 Abs 1 AusKPfG haben Organe des Bundes über Angelegenheiten ihres Wirkungsbereiches Auskünfte zu erteilen. Die Auskunftspflicht trifft daher die jeweils sachlich und örtlich zuständige Behörde.<sup>13</sup> Für Bundesabgaben betreffende Rechtsauskünfte ist somit das BM für Finanzen im Allgemeinen nicht zuständig. Ausnahmen von diesem Grundsatz bestehen in Angelegenheiten, in denen dem BMF erstinstanzliche Zuständigkeiten zukommen, wie etwa für Zuzugsbegünstigungen gemäß § 103 EStG 1988, für Bescheide gemäß § 26 Abs 2 letzter Satz BAO und § 48 BAO.

Der Auskunftserteilung entgegenstehende gesetzliche Verschwiegenheitspflichten sind vor allem die Amtsverschwiegenheit (Art 20 Abs 3 B-VG), die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht (§ 48a BAO) sowie das Bankgeheimnis (§ 38 BWG).

§ 1 Abs 2 AusKPfG enthält zwei weitere Einschränkungen der Auskunftspflicht. Auskünfte sind nur in einem solchen Umfang zu erteilen, der die Besorgung der übrigen Aufgaben der Verwaltung nicht wesentlich beeinträchtigt.<sup>14</sup> Nach dem zweiten Satz

---

<sup>12</sup> Siehe dazu zB *Wieser*, Auskunftspflichtgesetze.

<sup>13</sup> Siehe dazu zB VfGH 14.11.1990, 90/13/0086; 31.3.2003, 2000/10/0052.

<sup>14</sup> Siehe dazu hiezu zB *Achatz*, Das Auskunftspflichtgesetz – Rechtsnatur und Rechtswirkungen von behördlichen Auskünften insbesondere im Steuerrecht, NZ 1988, 211, *Harbich*, Auskunftspflicht in der Justizverwaltung, RZ 1992, 166; *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, AusKPfG, § 1 Tz 15.

des § 1 Abs 2 AuskPflG sind Auskünfte nicht zu erteilen, wenn sie offenbar mutwillig verlangt werden. Mutwillig nimmt die Behörde in Anspruch, wer sich in dem Bewusstsein der Grund- und Aussichtslosigkeit, der Nutz- und Zwecklosigkeit seines Anbringens an die Behörde wendet, sowie wer lediglich aus Freude an der Behelligung der Behörde handelt.<sup>15</sup> Mutwillig ist ein Auskunftsbegehren beispielsweise, wenn es allgemein offenkundige Fakten betrifft.<sup>16</sup> Anfragen nur rethorischen Charakters<sup>17</sup> oder eine große Anzahl gleichlautender Auskunftsbegehren<sup>18</sup> sind ebenfalls mutwillig.

Offenbar ist die Mutwilligkeit dann, wenn die wider besseres Wissen erfolgte Inanspruchnahme unter solchen Umständen geschieht, dass jedermann die Aussichtslosigkeit, den angestrebten Erfolg zu erreichen, hätte erkennen müssen.<sup>19</sup>

Die Gesetzesmaterialien zum AuskPflG<sup>20</sup> umschreiben den (im Gesetz selbst nicht definierten) Auskunfts begriff wie folgt: „Auskünfte haben Wissenserklärungen zum Gegenstand, wobei ihr Gegenstand ausschließlich solche Informationen sind, die im Zeitpunkt der Anfrage der Verwaltung bereits bekannt sind und nicht erst von der ersuchten Verwaltungseinheit zum Zweck der Auskunftspflicht beschafft werden müssen (...) Darüber hinaus bedingt schon die Verwendung des Begriffs „Auskunft“, daß die Verwaltung (...) nicht etwa zu umfangreichen Ausarbeitungen, zur Erstellung von Gutachten, zur Beschaffung von noch anders zugänglichen Informationen u. dgl. verhalten ist“.

Auskünfte können nicht nur Tatsachenauskünfte, sondern auch Rechtsauskünfte sein.<sup>21</sup> Rechtsauskünfte können grundsätzlich auch noch nicht verwirklichte Sachverhalte betreffen; aus dem Auskunfts begriff ergibt sich nichts Gegenteiliges. Allerdings ergibt sich aus dem Recht der Behörde, die Erteilung einer Auskunft wegen Beeinträchtigung der Erfüllung der übrigen Verwaltungsaufgaben (§ 1 Abs 2 AuskPflG) zu verweigern, dass Rechtsauskünfte schwieriger Natur, für die ein umfassendes Judikatur- und Literaturstudium Voraussetzung ist, nicht von der Auskunftspflicht erfasst werden.<sup>22</sup>

Nach der Judikatur<sup>23</sup> besteht „keine Verpflichtung zur rechtlichen Beurteilung eines erst zu verwirklichenden Sachverhaltes, da die Äußerung einer derartigen Rechtsmeinung, also in Wahrheit die Erstattung eines Rechtsgutachtens, nicht Gegenstand des Auskunftsrechtes ist“.<sup>24</sup> In der Literatur wird eine solche Verpflichtung teils bejaht,<sup>25</sup> teils verneint.<sup>26</sup>

Jedermann kann schriftlich, mündlich oder telefonisch Auskunftsbegehren anbringen (§ 2 erster Satz AuskPflG). Die Möglichkeit telefonischer Auskunftsbegehren besteht auch im Anwendungsbereich der BAO, wo ansonsten diese Form zufolge § 85 BAO nicht vorgesehen ist.

---

<sup>15</sup> ZB VwGH 23.3.1999, 97/19/0022, 0435, 1471.

<sup>16</sup> VwGH 13.4.1994, 91/12/0283.

<sup>17</sup> VwGH 21.7.1989, 88/01/0218.

<sup>18</sup> Siehe dazu VwGH 13.9.1991, 90/18/0193 ua.

<sup>19</sup> ZB *Perthold/Stoitzner*, Die Auskunftspflicht der Verwaltungsorgane<sup>2</sup>, 180.

<sup>20</sup> EriRV 41 BlgNR XVII. GP, 3.

<sup>21</sup> ZB *Achatz*, Das Auskunftspflichtgesetz – Rechtsnatur und Rechtswirkungen von behördlichen Auskünften insbesondere im Steuerrecht, NZ 1988, 211; *Harbich*, Auskunftspflicht in der Justizverwaltung, RZ 1992, 163; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 37.

<sup>22</sup> Siehe dazu zB *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 38.

<sup>23</sup> VwGH 15.5.1990, 90/05/0074; OGH 25.5.2000, 1 Ob 46/00x.

<sup>24</sup> Ebenso zB BKA 16.2.1988, 602.960/32-V/1/1/87, SWK 1988, T 215; BMF 22.4.1997, ÖStZ 1997, 260; zu § 118 BAO EriRV 662 BlgNR XXIV. GP, 18; *Kerschner*, Auskunftsbescheid, 35.

<sup>25</sup> ZB *Achatz*, Das Auskunftspflichtgesetz – Rechtsnatur und Rechtswirkungen von behördlichen Auskünften insbesondere im Steuerrecht, NZ 1988, 211; *Stoll*, Finanzbehördliche Rechtsauskünfte, ÖStZ 1998, 444, FN 4.

<sup>26</sup> ZB *Liehr*, NÖ Auskunftsgesetz, 44; *Schwamberger*, Tiroler Auskunftspflichtgesetz, Innsbruck 1989, 40.

Zur Stellung von Auskunftsbegehren berechtigt sind nicht nur physische Personen, sondern auch juristische Personen,<sup>27</sup> ebenso Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit (zB KG, OG).

Nach § 3 AuskPflG sind Auskünfte ohne unnötigen Aufschub, spätestens aber binnen acht Wochen nach Einlangen des Auskunftsbegehens zu erteilen. Kann aus besonderen Gründen diese Frist nicht eingehalten werden, so ist der Auskunftswerber jedenfalls zu verständigen. Diese Verständigung ist kein Bescheid.<sup>28</sup>

Auskünfte sind sonstige Erledigungen im Sinn des § 95 BAO.<sup>29</sup> Sie können daher nicht nur schriftlich, sondern auch mündlich erteilt werden (außer die Partei verlangt eine schriftliche Erledigung).

Die im § 2 AuskPflG vorgesehene Form, Auskunftsbegehren auch telefonisch anzubringen, spricht dafür, dass auch im Anwendungsbereich der BAO (wo grundsätzlich telefonische Erledigungen nicht vorgesehen sind) die telefonische Beantwortung eines telefonischen Auskunftsbegehens zulässig ist.<sup>30</sup>

Auskünfte im Sinn des AuskPflG sind keine Bescheide.<sup>31</sup> Unrichtige Auskünfte sind vor allem bedeutsam für den Grundsatz von Treu und Glauben.<sup>32</sup>

Wird eine Auskunft nicht erteilt, so ist auf Antrag des Auskunftswerbers hierüber ein Bescheid zu erlassen (§ 4 erster Satz AuskPflG). Spruch dieses Bescheides ist, dass die Auskunft verweigert wird.<sup>33</sup> Der Grund der Verweigerung ist nicht in den Spruch aufzunehmen, sondern in der Begründung darzulegen.<sup>34</sup>

Gegenstand eines den Verweigerungsbescheid betreffenden Rechtsmittelverfahrens ist, ob die Auskunft zu Recht verweigert wurde.<sup>35</sup> Keinesfalls ist in der Beschwerdeentscheidung oder im Erkenntnis die verweigerte Auskunft zu erteilen.<sup>36</sup>

Nach § 14 TP 6 Abs 5 Z 4 GebG unterliegen Eingaben an Verwaltungsbehörden in Abgabensachen nicht der Eingabengebühr. Für derartige Eingaben an Zollbehörden in Angelegenheiten des Zollrechts oder der sonstigen Eingangs- oder Ausgangsabgaben ergibt sich die Gebührenfreiheit aus § 14 TP 6 Abs 5 Z 4a GebG. Übrigens unterliegen Anfragen über das Bestehen von Rechtsvorschriften oder deren Anwendung gemäß § 14 TP 6 Abs 5 Z 25 GebG nicht der Eingabengebühr.

## 3.2. Lohnsteuerauskunft

### 3.2.1. Rechtsgrundlage, Normzweck

„Das Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81) hat auf Anfrage einer Partei tunlichst innerhalb von 14 Tagen darüber Auskunft zu geben, ob und inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über die Lohnsteuer anzuwenden sind“ (§ 90 EStG 1988 idF BGBl I 2002/132).

---

<sup>27</sup> ZB *Harbich*, Auskunftspflicht in der Justizverwaltung, RZ 1992, 163; VwGH 24.4.1997, 94/15/0015.

<sup>28</sup> ZB *Perthold-Stoitzner*, Das Auskunftsverfahren, ecolex 1991, 736; *Hengstschläger/Leeb*, Verfahrensrechtliche Fragen der Auskunftspflicht gemäß Art 20 Abs 4 B-VG, JBI 2003, 356.

<sup>29</sup> ZB *Achatz*, Das Auskunftspflichtgesetz – Rechtsnatur und Rechtswirkungen von behördlichen Auskünften insbesondere im Steuerrecht, NZ 1988, 210.

<sup>30</sup> *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>6</sup>, § 2 AuskPflG Tz 4.

<sup>31</sup> ZB VwGH 19.9.1989, 88/14/0198; VfGH 21.6.1993, B 1464/91.

<sup>32</sup> Siehe dazu zB *Ehrke-Rabell/Ritz*, Verbindliche „Rulings“ im Steuerrecht, RdW 2010, 660.

<sup>33</sup> ZB VwGH 14.11.1990, 90/13/0086; *Hengstschläger/Leeb*, Verfahrensrechtliche Fragen der Auskunftspflicht gemäß Art 20 Abs 4 B-VG, JBI 2003, 362.

<sup>34</sup> ZB VwGH 12.7.1989, 88/01/0212; *Perthold/Stoitzner*, Das Auskunftsverfahren, ecolex 1991, 738; *Harbich*, Auskunftspflicht in der Justizverwaltung, RZ 1992, 168.

<sup>35</sup> ZB *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>6</sup>, § 4 AuskPflG Tz 7.

<sup>36</sup> VwGH 19.9.1989, 88/14/0198.

Zweck der Lohnsteuerauskunft ist, dem Arbeitgeber das ihn bedrohende Haftungsrisiko erträglich zu gestalten.<sup>37</sup> Nicht zuletzt aus der Anfrageberechtigung auch des Arbeitnehmers ergibt sich, dass Lohnsteuerauskünfte auch Interessen des Arbeitnehmers dienen können.

Das Auskunftspflichtgesetz ist nach dessen § 6 nicht anzuwenden, soweit nach anderen Bundesgesetzen besondere Auskunftspflichten bestehen. § 90 EStG 1988 normiert eine solche besondere Auskunftspflicht. Daher sind für gemäß § 90 EStG 1988 erteilte Auskünfte die Bestimmungen des Auskunftspflichtgesetzes nicht anzuwenden.<sup>38</sup>

### 3.2.2. Anfrageberechtigung

Anfrageberechtigt sind „Parteien“, somit Arbeitgeber und Arbeitnehmer.<sup>39</sup> Der Arbeitnehmer ist allerdings nur, soweit es um den ihn konkret betreffenden Lohnsteuerabzug geht, Partei im Sinn des § 90 EStG 1988.<sup>40</sup>

### 3.2.3. Gegenstand der Auskunft

Die Anfrage kann nicht nur bereits verwirklichte Sachverhalte, sondern auch noch nicht verwirklichte Sachverhalte betreffen.<sup>41</sup>

Gegenstand der Auskunftspflicht nach § 90 EStG 1988 sind nur Auskünfte zu konkreten Fragen des Lohnsteuerabzuges.<sup>42</sup> Nicht erfasst sind Fragen, die erst im Einkommensteuerverfahren des Arbeitnehmers bedeutsam sind.<sup>43</sup>

Die Auskunftspflicht umfasst nicht nur materiellrechtliche Angelegenheiten, sondern etwa auch Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten des Arbeitgebers.<sup>44</sup>

### 3.2.4. Form der Anfrage

Die Anfrage ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinn des § 85 BAO. Sie ist daher im Allgemeinen schriftlich zu stellen. Nach Maßgabe des § 85 Abs 3 BAO kann sie auch mündlich gestellt werden. Fernmündlich (telefonisch) kann sie nicht gestellt werden.<sup>45</sup>

Die Anfrage muss nicht ausdrücklich auf § 90 EStG 1988 Bezug nehmen.<sup>46</sup>

Die Anfrage ist eine Eingabe an Verwaltungsbehörden in Abgabensachen (im Sinn des § 14 TP 6 Abs 5 Z 4 GebG); sie unterliegt somit nicht der Eingabengebühr.<sup>47</sup>

Die Anfrage kann zurückgenommen werden.<sup>48</sup>

---

<sup>37</sup> ZB BFH, BStBl 1993 II 166; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Abgabenrecht?, 32; *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 3; *Kotschnigg*, Beweisrecht der BAO, § 118 Rz 134.

<sup>38</sup> Siehe dazu zB *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 322; *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 4.

<sup>39</sup> ZB *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 2; *Jakom/Lenneis*, EStG<sup>3</sup>, § 90 Rz 1.

<sup>40</sup> ZB *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, § 90 Rz 1; LStR 2002 Rz 1240; *Knechtl* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG, § 90 Anm 10.

<sup>41</sup> ZB *Pühringer*, Die Besteuerung des Arbeitslohnes, 344; *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 321; *Ritz*, Auskünfte über noch nicht verwirklichte Sachverhalte, SWI 1999, 435; *Achatz/Kofler*, Haftung für fehlerhafte Rechtsauskünfte im Steuerrecht in *Holoubek/Lang* (Hrsg), Organhaftung und Staatshaftung in Steuersachen, 202; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 33; *Ehrke-Rabel* in *Beiser/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Doralt-FS, 21.

<sup>42</sup> ZB *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 33; *Knechtl* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG, § 90 Anm 13.

<sup>43</sup> *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 321.

<sup>44</sup> ZB *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 3; *Kotschnigg*, Beweisrecht der BAO, § 118 Rz 134.

<sup>45</sup> ZB *Ritz*, Auskünfte über noch nicht verwirklichte Sachverhalte, SWI 1999, 436; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 33; *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 5.

<sup>46</sup> *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 320.

<sup>47</sup> ZB *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 6; *Kotschnigg*, Beweisrecht der BAO, § 118 Rz 139.

<sup>48</sup> *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 320.

#### 3.2.5. Rechtsanspruch auf Auskunft

Die Erteilung der Lohnsteuerauskunft liegt nicht im Ermessen.<sup>49</sup>

Die Anfrage unterliegt insoweit der Entscheidungspflicht (der Pflicht, hierüber mit Bescheid zu entscheiden), als keine Auskunft erteilt wird.<sup>50</sup> Als solche Bescheide kommen etwa Zurückweisungsbescheide (insbesondere bei fehlender Anfrageberechtigung des Einschreiters) und Zurücknahmebescheide (§ 85 Abs 2 BAO, zB bei Formgebühren) in Betracht.

Die Auskunft ist „tunlichst innerhalb von 14 Tagen“ zu geben (nach § 90 EStG 1988). Diese Frist wird in den Gesetzesmaterialien<sup>51</sup> und in den LStR 2002 Rz 1240 damit begründet, dass die Auskünfte des Finanzamtes eine unmittelbare Auswirkung auf die Sozialversicherungspflicht<sup>52</sup> haben können. Es sei dahingestellt, welche Auswirkung gemeint ist. Rechtsfolgen (Treu und Glauben) kann eine unrichtige Auskunft des Finanzamtes auf die Sozialversicherungspflicht allein wegen mangelnder Zuständigkeit nicht haben.<sup>53</sup>

#### 3.2.6. Rechtsnatur und Form der Auskunft

Nach § 90 EStG 1988 erteilte Auskünfte sind keine Bescheide.<sup>54</sup>

Lohnsteuerauskünfte sind bloße Wissenserklärungen. Mangels Bescheidcharakters binden sie daher nicht den Arbeitgeber. Er ist somit nicht verpflichtet, der Auskunft folgend die Lohnsteuer einzubehalten.<sup>55</sup>

Solche Auskünfte sind sonstige Erledigungen im Sinn des § 95 BAO. Sie können daher auch mündlich ergehen, soweit nicht die Partei eine schriftliche Erledigung verlangt. Ein derartiges Verlangen wird aus Beweisgründen ratsam sein.<sup>56</sup>

Mangels Bescheidform können die Lohnsteuerauskünfte jederzeit von der Abgabbehörde zurückgenommen oder abgeändert werden.<sup>57</sup>

#### 3.2.7. Rechtsfolgen der Auskunft

Rechtsfolgen (unrichtiger) Lohnsteuerauskünfte können sich vor allem aus dem Grundsatz von Treu und Glauben ergeben.<sup>58</sup>

<sup>49</sup> *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 320; *Achatz/Kofler*, Haftung für fehlerhafte Rechtsauskünfte im Steuerrecht in *Holoubek/Lang*, Organhaftung und Staatshaftung in Steuersachen, 202; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 33; *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 5; *Ehrke-Rabel* in *Doralt-FS*, 21; *Knechtl* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG, § 90 Anm 11.

<sup>50</sup> ZB *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 320.

<sup>51</sup> EriRV 1175 BlgNR XXI. GP, 22.

<sup>52</sup> Nach § 43a ASVG hat der zuständige Krankenversicherungsträger auf Anfrage der Beteiligten (im Sinn des § 42 Abs 1 Z 1 bis 4 ASVG) schriftlich darüber Auskunft zu geben, ob und inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über das Melde-, Versicherungs- und Beitragswesen anzuwenden sind. Die Auskunft hat tunlichst innerhalb von 14 Tagen zu erfolgen.

<sup>53</sup> Siehe dazu *Ritz*, Einkommensteuerbescheide in *Beiser/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Doralt-FS, 374.

<sup>54</sup> ZB VwGH 25.6.1985, 85/14/0028; 14.10.1992, 90/13/0009; 14.12.2000, 95/15/0028; *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 321; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 33; *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, § 90 Rz 1; LStR 2002 Rz 1241.

<sup>55</sup> ZB *Leitner*, Lohnsteuer '98 Rz 175; *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 321.

<sup>56</sup> *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 321.

<sup>57</sup> ZB VwGH 14.12.2000, 95/15/0028; *Achatz/Kofler*, Haftung für fehlerhafte Rechtsauskünfte im Steuerrecht in *Holoubek/Lang*, Organhaftung und Staatshaftung in Steuersachen, 203; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 33; *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, § 90 Rz 1.

<sup>58</sup> *Ritz*, Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EStG 1988, ÖStZ 1999, 322; *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, § 90 Rz 2.

### 3.2.8. Zuständigkeit

Die sachliche Zuständigkeit ergibt sich aus § 13 Abs 1 Z 1 AVOG 2010 (Finanzämter mit allgemeinem Aufgabenkreis) bzw (als speziellere Norm) aus § 15 Abs 1 Z 4 AVOG 2010 (Finanzämter mit erweitertem Aufgabenkreis).

Die örtliche Zuständigkeit ist in § 90 EStG 1988 geregelt. Danach obliegt die Auskunftserteilung dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81 EStG 1988). Nach § 81 Abs 1 EStG 1988 gilt als Betriebsstätte für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn jede vom Arbeitgeber im Inland für die Dauer von mehr als einem Monat unterhaltene feste örtliche Anlage oder Einrichtung, wenn sie der Ausübung der durch den Arbeitnehmer ausgeführten Tätigkeit dient; § 29 Abs 2 BAO gilt entsprechend. Als Betriebsstätte gilt auch der Heimathafen österreichischer Handelsschiffe, wenn die Reederei im Inland keine Niederlassung hat.

Die örtliche Zuständigkeit des Betriebsstättenfinanzamtes des Arbeitgebers besteht auch für vom Arbeitnehmer gestellte Anfragen.<sup>59</sup> Subsidiär richtet sich die örtliche Zuständigkeit nach § 25 AVOG 2010 (bzw nach § 70 BAO).

### 3.3. Auskünfte gemäß Art 14 UZK

Jede Person kann bei den Zollbehörden Informationen über die Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften beantragen. Ein solcher Antrag kann abgelehnt werden, sofern er sich nicht auf eine tatsächlich beabsichtigte Tätigkeit im Zusammenhang mit dem internationalen Warenverkehr bezieht (Art 14 Abs 1 UZK).

Nach Art 5 Z 4 UZK ist eine „Person“ eine natürliche Person, eine juristische Person oder eine Personenvereinigung, die keine juristische Person ist, die jedoch nach Unionsrecht oder nach einzelstaatlichem Recht die Möglichkeit hat, im Rechtsleben wirksam aufzutreten. Ansässigkeit im Zollgebiet der Union (iSd Art 5 Z 31 UZK) ist nicht erforderlich.<sup>60</sup>

Diese Auskunftspflicht besteht auch, wenn die Person durch einen berufsmäßigen Parteivertreter vertreten ist.<sup>61</sup>

Aus dem Abstellen auf eine tatsächlich beabsichtigte Tätigkeit ergibt sich, dass solche Auskünfte erst zu verwirklichende Sachverhalte betreffen.<sup>62</sup>

Abstrakte Auskünfte, etwa im Bereich einer wissenschaftlichen Forschung, sind von dieser Verpflichtung ausgenommen, ohne aber den Zollbehörden eine Auskunft zu untersagen.<sup>63</sup> Die Ablehnung (iSd Art 14 Abs 1 zweiter Satz UZK) liegt im Ermessen.<sup>64</sup> Sie ist – im Unterschied zur Auskunft – mit Bescheidbeschwerde anfechtbar.

Zu den zollrechtlichen Vorschriften (iSd Art 14 Abs 1 erster Satz UZK) gehören nach Art 5 Z 2 UZK vor allem der Zollkodex sowie die auf Unionsebene und auf einzelstaatlicher Ebene zu seiner Ergänzung oder Durchführung erlassenen Vorschriften.

Die Gebührenfreiheit solcher Auskünfte ergibt sich aus Art 52 Abs 1 UZK.<sup>65</sup> Danach erheben die Zollbehörden für Zollkontrollen oder sonstige in Anwendung zollrechtlicher Vorschriften während der offiziellen Öffnungszeiten der zuständigen Zollstellen durchgeführte Handlungen keine Gebühren.

---

<sup>59</sup> *Doralt*, EStG<sup>12</sup>, § 90 Rz 17.

<sup>60</sup> Siehe *Schulte* in *Witte* (Hrsg) UZK<sup>7</sup> (2018) Art 14 Rz 8.

<sup>61</sup> Vgl *Reuter/Fuchs*, Das neue Zollrecht der Europäischen Union (2016) 121.5.

<sup>62</sup> Vgl *Kerschner*, Der Auskunftsbeseid (2016) 29.

<sup>63</sup> Vgl *Reuter/Fuchs*, Das neue Zollrecht der Europäischen Union, 121.5.

<sup>64</sup> Siehe zB *Schulte* in *Witte* (Hrsg), UZK<sup>7</sup>, Art 14 Rz 21.

<sup>65</sup> Vgl *Reuter/Fuchs*, Das neue Zollrecht der Europäischen Union, 121.5.1.

Solche Auskünfte sind keine Bescheide.<sup>66</sup> Sie sind daher unverbindlich, können aber im Rahmen von Erlass<sup>67</sup> oder Erstattung<sup>68</sup> nach Art 119 UZK wegen Irrtums der Zollbehörden Berücksichtigung finden.<sup>69</sup>

Nach § 8 Abs 3 ZollR-DG ist der Bundesminister für Finanzen befugt, aus den ihm über die Tätigkeit der Zollbehörden zur Verfügung stehenden Unterlagen auf Antrag Daten bekannt zu geben, wenn sie keine Rückschlüsse auf Betroffene zulassen, keine gesetzliche Verpflichtung zur Geheimhaltung entgegensteht und die Erfüllung der sonstigen Aufgaben des Bundesministeriums für Finanzen dadurch nicht beeinträchtigt wird.

## 3.4. Sonstige Auskünfte

### 3.4.1. § 5 VO BGBl II 2004/295

Über eine spezielle Auskunft enthält § 5 der Verordnung betreffend die steuerliche Entlastung von Erträgen aus der internationalen Schachtelbeteiligung folgende Aussage:

„Macht die Körperschaft ein berechtigtes Interesse daran glaubhaft, kann das für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständige Finanzamt über deren Anfrage Auskunft geben, welche Wirkungen sich bei der Festsetzung der Körperschaftsteuer aus den Bestimmungen des § 10 Abs 4 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sowie aus den Bestimmungen der §§ 1 bis 4 dieser Verordnung ergeben werden.“

Entgegen dem Wort „kann“, das idR ein Hinweis auf Ermessen ist, überwiegt in der Literatur die Auffassung, aus der Verordnung ergebe sich ein Rechtsanspruch, die Auskunft liege daher nicht im Ermessen.<sup>70</sup>

Die Auskunft kann sich sowohl auf Rechts- als auch auf Tatfragen erstrecken.<sup>71</sup> Sie kann noch nicht verwirklichte Sachverhalte betreffen.<sup>72</sup>

Nach hA ergehen solche Auskünfte nicht in Bescheidform, sind daher für den Grundsatz von Treu und Glauben bedeutsam.<sup>73</sup>

Die Rechtsgrundlage für § 5 der Verordnung ist fraglich.<sup>74</sup>

### 3.4.2. § 5 VO BGBl 1995/56

Eine spezielle Auskunft ist in § 5 der Verordnung zur Einbehaltung von Kapitalertragsteuer und deren Erstattung bei Mutter- und Tochtergesellschaften im Sinn der Mutter-Tochter-Richtlinie wie folgt geregelt:

---

<sup>66</sup> Siehe zB *Kerschner*, Der Auskunftsbescheid (2016) 29; vgl auch (zu Art 11 ZK) *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht? (2003) 30.

<sup>67</sup> „Erlass“ ist die Befreiung von der Verpflichtung zur Entrichtung eines noch nicht entrichteten Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags (Art 5 Z 29 UZK).

<sup>68</sup> „Erstattung“ ist die Rückzahlung eines entrichteten Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags (Art 5 Z 28 UZK).

<sup>69</sup> Siehe zB *Schulte in Witte* (Hrsg), UZK<sup>7</sup>, Art 14 Rz 24.

<sup>70</sup> So *Gassner in Gassner/Lang/Lechner* (Hrsg), Die Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, 356; *Kauba*, SWK-Sonderheft Körperschaftsteuer 1997, 25; *Achatz/Kofler*, Haftung für fehlerhafte Rechtsauskünfte im Steuerrecht in *Holoubek/Lang* (Hrsg), Organhaftung und Staatshaftung in Steuersachen, 204 f; *Bieber/Kofler*, Der Methodenwechsel nach § 10 Abs. 4 KStG, in *Fraberger/Baumann/Plott/Waiz-Ramsauer* (Hrsg), Handbuch Konzernsteuerrecht<sup>2</sup>, 201.

<sup>71</sup> ZB *Ritz*, Auskünfte über noch nicht verwirklichte Sachverhalte, SWI 1999, 437; *Ehrke*, Verbindliche Auskünfte im österreichischen Steuerrecht?, 34; *Kerschner*, Auskunftsbescheid, 31.

<sup>72</sup> ZB *Ritz*, Auskünfte über noch nicht verwirklichte Sachverhalte, SWI 1999, 437; *Achatz/Kofler*, Haftung für fehlerhafte Rechtsauskünfte im Steuerrecht in *Holoubek/Lang* (Hrsg), Organhaftung und Staatshaftung in Steuersachen, 204; *Fürsinn/Massoner in Lang/Rust/Schuch/Staringer* (Hrsg), KStG<sup>2</sup>, § 10 Rz 171.

<sup>73</sup> So zB KStR 2013 Rz 1247; *Achatz/Kofler*, Haftung für fehlerhafte Rechtsauskünfte im Steuerrecht in *Holoubek/Lang*, Organhaftung und Staatshaftung in Steuersachen, 204; *Fürsinn/Massoner in Lang/Rust/Schuch/Staringer* (Hrsg), KStG<sup>2</sup>, § 10 Rz 171.

<sup>74</sup> Siehe dazu zB *Ritz*, Auskünfte über noch nicht verwirklichte Sachverhalte, SWI 1999, 437 f.