

TE Vwgh Erkenntnis 2014/12/15 Ro 2014/17/0083

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 15.12.2014

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §209 Abs1;

BAO §209a Abs1;

BAO §209a Abs2;

BAO §323a Abs1 Z1 idF 2009/I/020;

BAO §323a Abs1 Z3 idF 2009/I/020;

BAO §323a Abs1 Z5 idF 2009/I/020;

1. BAO § 209 heute
2. BAO § 209 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
3. BAO § 209 gültig von 15.12.2010 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 209 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
5. BAO § 209 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209 gültig von 18.07.1987 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
10. BAO § 209 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 209a heute
2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 209a heute

2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 323a heute

2. BAO § 323a gültig ab 16.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

3. BAO § 323a gültig von 14.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010

4. BAO § 323a gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

1. BAO § 323a heute

2. BAO § 323a gültig ab 16.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

3. BAO § 323a gültig von 14.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010

4. BAO § 323a gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

1. BAO § 323a heute

2. BAO § 323a gültig ab 16.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

3. BAO § 323a gültig von 14.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010

4. BAO § 323a gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Holeschofsky, Hofrat Dr. Köhler und die Hofrätinnen Mag. Dr. Zehetner, Mag. Nussbaumer-Hinterauer und Dr. Leonhartsberger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schubert-Zsilavec, über die Revision des Dipl. Ing. C B B in S, vertreten durch Dr. Hellmut Prankl, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Erzabt-Klotz-Straße 12/II, gegen den Bescheid der Bauberufungskommission der Landeshauptstadt Salzburg vom 25. September 2012, Zl. MD/00/61706/2009/005 (BBK/38/2009), betreffend Vorschreibung eines Gehsteigbeitrages, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Revisionswerber hat der Landeshauptstadt Salzburg Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Revisionswerber ist Eigentümer einer näher bezeichneten, mit Bescheid vom 3. Dezember 2002 zum Bauplatz erklärten Liegenschaft in der T-Straße im Gemeindegebiet der Stadt Salzburg.

Der Bürgermeister der Stadt Salzburg schrieb dem Revisionswerber mit Bescheid vom 30. Oktober 2009 gemäß § 6 Abs. 1 und 2 des (Salzburger) Anliegerleistungsgesetzes (ALG) aufgrund der nachträglichen Bauplatzklärung einen Beitrag für die (bereits 1974 abgeschlossene) Errichtung eines einseitigen Gehsteiges in der T-Straße in der Höhe von EUR 1.887,75 vor. Der Bürgermeister der Stadt Salzburg schrieb dem Revisionswerber mit Bescheid vom 30. Oktober 2009 gemäß Paragraph 6, Absatz eins, und 2 des (Salzburger) Anliegerleistungsgesetzes (ALG) aufgrund der nachträglichen Bauplatzklärung einen Beitrag für die (bereits 1974 abgeschlossene) Errichtung eines einseitigen Gehsteiges in der T-Straße in der Höhe von EUR 1.887,75 vor.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Revisionswerber im Wesentlichen vor, maßgeblicher Zeitpunkt für die Berechnung der Abgabenschuld sei nicht jener der Erlassung des Bescheides über die Bauplatzklärung, sondern jener der Herstellung des verfahrensgegenständlichen Gehsteiges. Zudem sei die Abgabenschuld in der Zwischenzeit verjährt. Das Anliegerleistungsgesetz enthalte zwar weder ausdrückliche Vorschriften über den Zeitpunkt des

Entstehens der Abgabenansprüche noch Verjährungsvorschriften. Auch sei § 3 der Salzburger Landesabgabenordnung (LAO) betreffend die Entstehung des Abgabenanspruchs nicht anwendbar, ebenso wenig die Verjährungsbestimmungen der §§ 151 und 152 leg. cit. Es sei daher von einer regelwidrigen Gesetzeslücke auszugehen, die im Wege der Analogie unter Heranziehung des § 151 Abs. 1 LAO zu schließen sei. Dementsprechend sei von Verjährung auszugehen. In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Revisionswerber im Wesentlichen vor, maßgeblicher Zeitpunkt für die Berechnung der Abgabenschuld sei nicht jener der Erlassung des Bescheides über die Bauplatzerklärung, sondern jener der Herstellung des verfahrensgegenständlichen Gehsteiges. Zudem sei die Abgabenschuld in der Zwischenzeit verjährt. Das Anliegerleistungsgesetz enthalte zwar weder ausdrückliche Vorschriften über den Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenansprüche noch Verjährungsvorschriften. Auch sei Paragraph 3, der Salzburger Landesabgabenordnung (LAO) betreffend die Entstehung des Abgabenanspruchs nicht anwendbar, ebenso wenig die Verjährungsbestimmungen der Paragraphen 151, und 152 leg. cit. Es sei daher von einer regelwidrigen Gesetzeslücke auszugehen, die im Wege der Analogie unter Heranziehung des Paragraph 151, Absatz eins, LAO zu schließen sei. Dementsprechend sei von Verjährung auszugehen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die Bauberufungskommission der Stadt Salzburg diese Berufung ab und bestätigte den mit Berufung bekämpften Bescheid mit der Maßgabe, dass die Vorschreibung nicht anlässlich der Errichtung des Gehsteiges, sondern anlässlich der nachträglichen Bauplatzerklärung erfolge. Aus der Begründung des Bescheides ergibt sich, dass die Bauplatzerklärung mit Bescheid vom 3. Dezember 2002 vorgenommen wurde.

Zu der für das verwaltungsgerichtliche Verfahren allein noch bedeutsamen Frage der Verjährung verwies die Berufungsbehörde darauf, dass bis 31. Dezember 2009 die Vorschriften des AVG anzuwenden gewesen seien. In § 1 Abs. 2 lit. b LAO sei normiert gewesen, dass die Bestimmungen der LAO nicht in Angelegenheiten der Anlieger- und Interessentenbeiträge der Eigentümer bzw. Bauberechtigten von Grundstücken gegolten hätten. Damit seien auch die Verjährungsbestimmungen der LAO nicht anzuwenden gewesen. Auch das ALG selbst enthalte keine Verjährungsbestimmungen; dies im Einklang mit anderen baurechtlichen Bestimmungen im Bundesland Salzburg. Die seit 1. Jänner 2010 anzuwendenden Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO) enthielten zwar grundsätzlich Verjährungsvorschriften, nach § 209a Abs. 1 BAO stehe einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen habe, der Eintritt der Verjährung aber nicht entgegen. Darunter sei auch die "absolute" Verjährung zu verstehen. Zu der für das verwaltungsgerichtliche Verfahren allein noch bedeutsamen Frage der Verjährung verwies die Berufungsbehörde darauf, dass bis 31. Dezember 2009 die Vorschriften des AVG anzuwenden gewesen seien. In Paragraph eins, Absatz 2, Litera b, LAO sei normiert gewesen, dass die Bestimmungen der LAO nicht in Angelegenheiten der Anlieger- und Interessentenbeiträge der Eigentümer bzw. Bauberechtigten von Grundstücken gegolten hätten. Damit seien auch die Verjährungsbestimmungen der LAO nicht anzuwenden gewesen. Auch das ALG selbst enthalte keine Verjährungsbestimmungen; dies im Einklang mit anderen baurechtlichen Bestimmungen im Bundesland Salzburg. Die seit 1. Jänner 2010 anzuwendenden Vorschriften der Bundesabgabenordnung (BAO) enthielten zwar grundsätzlich Verjährungsvorschriften, nach Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO stehe einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen habe, der Eintritt der Verjährung aber nicht entgegen. Darunter sei auch die "absolute" Verjährung zu verstehen.

Dagegen erhob der Revisionswerber vorerst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der deren Behandlung mit Beschluss vom 12. März 2014, B 1356/2012, ablehnte und sie unter einem dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat. Dagegen erhob der Revisionswerber vorerst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der deren Behandlung mit Beschluss vom 12. März 2014, B 1356 aus 2012,, ablehnte und sie unter einem dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat.

In dem aufgetragenen Verbesserungsschriftsatz macht der Revisionswerber die Missachtung gesetzlicher Verjährungsvorschriften geltend.

Das gemäß § 9 Abs. 1 Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetz (VwGbk-ÜG) iVm Art. 151 Abs. 51 Z 9 B-VG eingetretene Landesverwaltungsgericht Salzburg legte die Verwaltungsakten vor und beantragte in seiner Gegenschrift, die Revision als unbegründet abzuweisen. Das gemäß Paragraph 9, Absatz eins, Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetz (VwGbk-ÜG) in Verbindung mit Artikel 151, Absatz 51, Ziffer 9, B-VG eingetretene Landesverwaltungsgericht Salzburg legte die Verwaltungsakten vor und beantragte in seiner Gegenschrift, die Revision als unbegründet abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

In einem Fall wie dem gegenständlichen, in dem der Verfassungsgerichtshof die gegen einen Bescheid einer Verwaltungsbehörde gemäß Art. 144 Abs. 1 B-VG aF erhobene Beschwerde erst nach dem 31. Dezember 2013 gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG aF an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten hat, ist § 4 des Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetzes (VwGbk-ÜG) analog anzuwenden (vgl. dazu VwGH vom 25. April 2014, Ro 2014/10/0029). In einem Fall wie dem gegenständlichen, in dem der Verfassungsgerichtshof die gegen einen Bescheid einer Verwaltungsbehörde gemäß Artikel 144, Absatz eins, B-VG aF erhobene Beschwerde erst nach dem 31. Dezember 2013 gemäß Artikel 144, Absatz 3, B-VG aF an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten hat, ist Paragraph 4, des Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetzes (VwGbk-ÜG) analog anzuwenden vergleiche , dazu VwGH vom 25. April 2014, Ro 2014/10/0029).

Die abgetretene Beschwerde gilt daher als Revision, die gemäß § 4 Abs. 5 fünfter Satz VwGbk-ÜG in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 (VwGG), BGBl. Nr. 10/1985, in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung zu behandeln ist. Die abgetretene Beschwerde gilt daher als Revision, die gemäß Paragraph 4, Absatz 5, fünfter Satz VwGbk-ÜG in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 (VwGG), Bundesgesetzblatt Nr. 10 aus 1985,, in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung zu behandeln ist.

Die hier allein zu klärende Rechtsfrage ist, ob der vorliegenden Abgabenvorschreibung Verjährung entgegensteht.

Nach § 1 Abs. 2 lit. b der mit Ablauf des 31. Dezember 2009 außer Kraft getretenen Salzburger Landesabgabenordnung (LAO), LGBl. Nr. 58/1963 in der zuletzt in Geltung gestandenen Fassung LGBl. Nr. 109/2006, galten die Bestimmungen dieses Gesetzes nicht in Angelegenheiten der Anlieger- und Interessentenbeiträge der Eigentümer (Bauberechtigten) von Grundstücken. Nach Paragraph eins, Absatz 2, Litera b, der mit Ablauf des 31. Dezember 2009 außer Kraft getretenen Salzburger Landesabgabenordnung (LAO), Landesgesetzblatt Nr. 58 aus 1963, in der zuletzt in Geltung gestandenen Fassung Landesgesetzblatt Nr. 109 aus 2006,, galten die Bestimmungen dieses Gesetzes nicht in Angelegenheiten der Anlieger- und Interessentenbeiträge der Eigentümer (Bauberechtigten) von Grundstücken.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung § 1 Abs. 2 lit. b LAO dahin verstanden, dass dadurch eine Anwendung der Verjährungsbestimmungen der LAO ausgeschlossen sein sollte und das Vorliegen einer planwidrigen Lücke verneint (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Februar 2005, 2004/17/0243, und vom 4. Juli 2008, 2008/17/0102, jeweils mwN). Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung Paragraph eins, Absatz 2, Litera b, LAO dahin verstanden, dass dadurch eine Anwendung der Verjährungsbestimmungen der LAO ausgeschlossen sein sollte und das Vorliegen einer planwidrigen Lücke verneint vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 21. Februar 2005, 2004/17/0243, und vom 4. Juli 2008, 2008/17/0102, jeweils mwN).

Wie die Berufungsbehörde zutreffend ausgeführt hat, enthielten weder das Anliegerleistungsgesetz selbst noch das in solchen Fällen anzuwendende AVG Verjährungsvorschriften.

Daraus folgt, dass anhand der bis 31. Dezember 2009 in Geltung gestandenen und anlässlich der erstinstanzlichen Abgabenvorschreibung anzuwendenden Rechtslage eine Verjährung in Bezug auf Abgaben für Anliegerleistungen wie der gegenständlichen Gehsteigerstellung mangels Anwendbarkeit von Verjährungsbestimmungen nicht eintreten konnte.

Fraglich ist, ob aufgrund der im Zeitpunkt der Berufungsentscheidung in Geltung gestandenen Bundesabgabenordnung (BAO) eine andere Beurteilung geboten ist.

Die entsprechenden Übergangsbestimmungen der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 idF des Abgabenverwaltungsreformgesetzes BGBl. I Nr. 20/2009, lauten: Die entsprechenden Übergangsbestimmungen der Bundesabgabenordnung, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961, in der Fassung des Abgabenverwaltungsreformgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009,, lauten:

"§ 323a.

1. (1) Absatz eins, Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt Folgendes:

1. Die Bundesabgabenordnung in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 20/2009 tritt, soweit sich aus den Z 2 bis 7 und Abs. 3 nicht anderes ergibt, mit 1. Jänner 2010 in Kraft. Verordnungen auf Grund des Bundesgesetzes BGBl. I

Nr. 20/2009 dürfen bereits von der Kundmachung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 20/2009 an erlassen werden. Sie dürfen jedoch nicht vor dem 1. Jänner 2010 in Kraft treten. 1. Die Bundesabgabenordnung in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009, tritt, soweit sich aus den Ziffer 2, bis 7 und Absatz 3, nicht anderes ergibt, mit 1. Jänner 2010 in Kraft. Verordnungen auf Grund des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009, dürfen bereits von der Kundmachung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009, an erlassen werden. Sie dürfen jedoch nicht vor dem 1. Jänner 2010 in Kraft treten.

...

3. Abgesehen von Verjährungsfristen gelten die Fristen dieses Bundesgesetzes auch für jene Fälle, in denen die für Landes- und Gemeindeabgaben maßgeblichen Fristen des bisherigen Rechtes am 1. Jänner 2010 noch nicht abgelaufen waren.

...

5. Die §§ 207 und 209 sind ab 1. Jänner 2010 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer nach landesrechtlichen Vorschriften vorgenommenen Nachschau gilt § 209 jedoch erst ab 1. Jänner 2011, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2010 gelegen ist. § 209 Abs. 1 zweiter Satz gilt sinngemäß für im Jahr 2009 unternommene Amtshandlungen, die nach landesrechtlichen Vorschriften die Verjährungsfrist unterbrochen haben. § 209a Abs. 1 und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch das Inkrafttreten der §§ 209 Abs. 1 und 3 sowie 304 für Landes- und Gemeindeabgaben sinngemäß. Wegen des Inkrafttretens des § 209 Abs. 3 dürfen Bescheide nicht gemäß § 299 Abs. 1 aufgehoben werden. 5. Die Paragraphen 207 und 209 sind ab 1. Jänner 2010 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer nach landesrechtlichen Vorschriften vorgenommenen Nachschau gilt Paragraph 209, jedoch erst ab 1. Jänner 2011, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2010 gelegen ist. Paragraph 209, Absatz eins, zweiter Satz gilt sinngemäß für im Jahr 2009 unternommene Amtshandlungen, die nach landesrechtlichen Vorschriften die Verjährungsfrist unterbrochen haben. Paragraph 209 a, Absatz eins und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch das Inkrafttreten der Paragraphen 209, Absatz eins, und 3 sowie 304 für Landes- und Gemeindeabgaben sinngemäß. Wegen des Inkrafttretens des Paragraph 209, Absatz 3, dürfen Bescheide nicht gemäß Paragraph 299, Absatz eins, aufgehoben werden.

..."

Die Erläuternden Bemerkungen zum Abgabenverwaltungsreformgesetz führen dazu aus, dass § 323a Abs. 1 Z 3 BAO etwa für landesrechtliche Monatsfristen gelte, die am 1. Jänner 2010 noch nicht abgelaufen seien, und § 323a Abs. 1 Z 5 BAO Übergangsregelungen für die Bemessungsverjährung enthalte, die inhaltlich jenen für die Änderungen des Verjährungsrechts durch das AbgÄG 2004 (§ 323 Abs. 18 BAO) entsprächen (vgl. die Erläuterungen zur RV, 38 BlgNR 24. GP, S. 15). Die Erläuternden Bemerkungen zum Abgabenverwaltungsreformgesetz führen dazu aus, dass Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer 3, BAO etwa für landesrechtliche Monatsfristen gelte, die am 1. Jänner 2010 noch nicht abgelaufen seien, und Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer 5, BAO Übergangsregelungen für die Bemessungsverjährung enthalte, die inhaltlich jenen für die Änderungen des Verjährungsrechts durch das AbgÄG 2004 (Paragraph 323, Absatz 18, BAO) entsprächen vergleiche , die Erläuterungen zur RV, 38 BlgNR 24. GP, S. 15).

§ 323 Abs. 18 BAO idF des Abgabenänderungsgesetzes 2004 (AbgÄG 2004), BGBl. I Nr. 180/2004, lautet: Paragraph 323, Absatz 18, BAO in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004 (AbgÄG 2004), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, lautet:

1. "(18) Absatz 18, § 209 Abs. 1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 ist ab 1. Jänner 2005 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer Außenprüfung (§ 147 Abs. 1) ist die Neufassung des § 209 Abs. 1 jedoch erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. § 209 Abs. 1 zweiter Satz in der Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 in der Fassung vor BGBl. I Nr. 57/2004. § 209a Abs. 1 und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des § 207 Abs. 2 zweiter Satz durch BGBl. I Nr. 57/2004, des § 209 Abs. 1 durch BGBl. I Nr. 180/2004, des § 209 Abs. 3 durch BGBl. I Nr. 57/2004 sowie des § 304 durch BGBl. I Nr. 57/2004 sinngemäß. Wegen der Verkürzung der Verjährungsfristen des § 209 Abs. 3 durch BGBl. I Nr. 57/2004 dürfen Bescheide nicht gemäß § 299 Abs. 1 aufgehoben werden." Paragraph 209, Absatz eins, in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil

eins, Nr. 180 aus 2004, ist ab 1. Jänner 2005 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer Außenprüfung (Paragraph 147, Absatz eins,) ist die Neufassung des Paragraph 209, Absatz eins, jedoch erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. Paragraph 209, Absatz eins, zweiter Satz in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004, gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des Paragraph 209, Absatz eins, in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004., Paragraph 209 a, Absatz eins, und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des Paragraph 207, Absatz 2, zweiter Satz durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004., des Paragraph 209, Absatz eins, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004., des Paragraph 209, Absatz 3, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, sowie des Paragraph 304, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, sinngemäß. Wegen der Verkürzung der Verjährungsfristen des Paragraph 209, Absatz 3, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, dürfen Bescheide nicht gemäß Paragraph 299, Absatz eins, aufgehoben werden."

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AbgÄG 2004 führen dazu aus (686 BlgNR 22. GP, S. 36f):

"Verjährungsbestimmungen sind Normen des Verfahrensrechts (VwGH 22. 9. 1989,87/17/0271). Daher bedeutet eine Änderung solcher Bestimmungen, dass ab In-Kraft-Treten grundsätzlich die neue Rechtslage auch dann anzuwenden ist, wenn die betreffenden Abgabenansprüche vor dem In-Kraft-Treten entstanden sind.

Die Sonderregelung (im § 323 Abs. 18 erster Satz BAO) für 'offene' Außenprüfungen gewährleistet, dass die Auswertung von vor dem 1. Jänner 2005 begonnenen abgabenbehördlichen Prüfungen (§ 147 BAO) auch dann noch im Jahr 2005 erfolgen darf, wenn der Beginn der Amtshandlung in einem Jahr erfolgte, in dem die Verjährungsfrist durch Unterbrechungshandlungen (§ 209 Abs. 1 BAO in der Fassung vor BGBl. I Nr. 57/2004) noch nicht abgelaufen ist, jedoch unter Berücksichtigung der Neufassung bereits Ende 2004 (oder früher) ablaufen würde. Die Sonderregelung (im Paragraph 323, Absatz 18, erster Satz BAO) für 'offene' Außenprüfungen gewährleistet, dass die Auswertung von vor dem 1. Jänner 2005 begonnenen abgabenbehördlichen Prüfungen (Paragraph 147, BAO) auch dann noch im Jahr 2005 erfolgen darf, wenn der Beginn der Amtshandlung in einem Jahr erfolgte, in dem die Verjährungsfrist durch Unterbrechungshandlungen (Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,) noch nicht abgelaufen ist, jedoch unter Berücksichtigung der Neufassung bereits Ende 2004 (oder früher) ablaufen würde.

Als 'Beginn der Amtshandlung' gilt für die Außenprüfung der Zeitpunkt, in dem der Prüfer zur Vorlage der Bücher, Aufzeichnungen oder sonstigen Unterlagen auffordert (zB VwGH 15. 12. 1998, 93/14/0178, zu § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG). Als 'Beginn der Amtshandlung' gilt für die Außenprüfung der Zeitpunkt, in dem der Prüfer zur Vorlage der Bücher, Aufzeichnungen oder sonstigen Unterlagen auffordert (zB VwGH 15. 12. 1998, 93/14/0178, zu Paragraph 29, Absatz 3, Litera c, FinStrG).

Der vorletzte Satz (Anmerkung: gemeint ist der vorvorletzte) des § 323 Abs. 18 BAO stellt klar, dass im Jahr 2004 erfolgte die Verjährungsfrist (gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung vor BGBl. I Nr. 57/2004) unterbrechende Amtshandlungen als Amtshandlungen zur Verlängerung der Verjährungsfrist (im Sinn des neuen zweiten Satzes des § 209 Abs. 1 BAO) zu werten sind. Der vorletzte Satz (Anmerkung: gemeint ist der vorvorletzte) des Paragraph 323, Absatz 18, BAO stellt klar, dass im Jahr 2004 erfolgte die Verjährungsfrist (gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,) unterbrechende Amtshandlungen als Amtshandlungen zur Verlängerung der Verjährungsfrist (im Sinn des neuen zweiten Satzes des Paragraph 209, Absatz eins, BAO) zu werten sind.

Der letzte Satz (Anmerkung: gemeint ist der vorletzte) des § 323 Abs. 18 BAO stellt klar, dass die Verkürzungen von Verjährungsfristen keine Auswirkungen insbesondere auf offene Berufungsverfahren haben. "Der letzte Satz (Anmerkung: gemeint ist der vorletzte) des Paragraph 323, Absatz 18, BAO stellt klar, dass die Verkürzungen von Verjährungsfristen keine Auswirkungen insbesondere auf offene Berufungsverfahren haben."

Zwar sind die Verjährungsbestimmungen der Bundesabgabenordnung grundsätzlich mit 1. Jänner 2010 auch auf vorher entstandene Sachverhalte anzuwenden, doch nur soweit, als nicht anderes geregelt ist (s. Ritz/Rathgeber/Koran, Abgabenordnung neu, S. 198; vgl. weiters das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0004, zu den inhaltlich gleichen Übergangsbestimmungen zum Inkrafttreten des AbgÄG 2004). Andere Regelungen ergeben sich aus den Übergangsbestimmungen des § 323a Abs. 1 Z 5 BAO (mit

Ausnahme des ersten Satzes, der die grundsätzliche Anwendbarkeit der §§ 207 und 209 BAO anordnet), nicht aber aus Abs. 1 Z 3 leg. cit., wo die Verjährungsfristen offenbar deshalb aus der allgemeinen Anordnung der Geltung der Fristen der BAO in Bezug auf am 1. Jänner 2010 noch nicht abgelaufene Fristen hinsichtlich Landes- und Gemeindeabgaben ausgenommen wurden, weil die Verjährungsfristen durch Z 5 leg. cit. eine gesonderte Regelung erfahren. Zwar sind die Verjährungsbestimmungen der Bundesabgabenordnung grundsätzlich mit 1. Jänner 2010 auch auf vorher entstandene Sachverhalte anzuwenden, doch nur soweit, als nicht anderes geregelt ist (s. Ritz/Rathgeber/Koran, Abgabenordnung neu, S. 198; vergleiche, weiters das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0004, zu den inhaltlich gleichen Übergangsbestimmungen zum Inkrafttreten des AbgÄG 2004). Andere Regelungen ergeben sich aus den Übergangsbestimmungen des Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer 5, BAO (mit Ausnahme des ersten Satzes, der die grundsätzliche Anwendbarkeit der Paragraphen 207, und 209 BAO anordnet), nicht aber aus Absatz eins, Ziffer 3, leg. cit., wo die Verjährungsfristen offenbar deshalb aus der allgemeinen Anordnung der Geltung der Fristen der BAO in Bezug auf am 1. Jänner 2010 noch nicht abgelaufene Fristen hinsichtlich Landes- und Gemeindeabgaben ausgenommen wurden, weil die Verjährungsfristen durch Ziffer 5, leg. cit. eine gesonderte Regelung erfahren.

Den kasuistischen Übergangsbestimmungen des § 323a Abs. 1 Z 5 BAO ist etwa durch die Gleichsetzung einer 2009 gesetzten landesrechtlichen Unterbrechungshandlung mit einer Amtshandlung zur Verlängerung der Verjährungsfrist iSd § 209 Abs. 1 BAO oder durch die sinnngemäße Anwendbarkeit des (im Rechtsmittelverfahren beachtlichen) § 209a Abs. 1 und 2 BAO für den Fall der durch gesetzliche Änderungen bewirkten Verkürzung von Verjährungsfristen die Wertung zu entnehmen, dass eine Rückwirkung der Verjährung durch Einführung der BAO in bestimmten Verfahrensstadien und Verfahrenssituationen nicht gewollt war (vgl. zur fehlenden Rückwirkung die hg. Erkenntnisse vom 23. Februar 2012, 2006/17/0044, und vom 20. Juni 2012, 2011/17/0327, sowie die wegen inhaltlicher Gleichheit auch hier maßgebliche Erläuterung zum Abgabenänderungsgesetz 2004, wonach die Verkürzungen von Verjährungsfristen keine Auswirkungen insbesondere auf offene Berufungsverfahren haben sollen). Den kasuistischen Übergangsbestimmungen des Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer 5, BAO ist etwa durch die Gleichsetzung einer 2009 gesetzten landesrechtlichen Unterbrechungshandlung mit einer Amtshandlung zur Verlängerung der Verjährungsfrist iSd Paragraph 209, Absatz eins, BAO oder durch die sinnngemäße Anwendbarkeit des (im Rechtsmittelverfahren beachtlichen) Paragraph 209 a, Absatz eins, und 2 BAO für den Fall der durch gesetzliche Änderungen bewirkten Verkürzung von Verjährungsfristen die Wertung zu entnehmen, dass eine Rückwirkung der Verjährung durch Einführung der BAO in bestimmten Verfahrensstadien und Verfahrenssituationen nicht gewollt war vergleiche, zur fehlenden Rückwirkung die hg. Erkenntnisse vom 23. Februar 2012, 2006/17/0044, und vom 20. Juni 2012, 2011/17/0327, sowie die wegen inhaltlicher Gleichheit auch hier maßgebliche Erläuterung zum Abgabenänderungsgesetz 2004, wonach die Verkürzungen von Verjährungsfristen keine Auswirkungen insbesondere auf offene Berufungsverfahren haben sollen).

Wendet man diese tragende Wertung auf den hier zu beurteilenden Fall an, so folgt daraus, dass Festsetzungsverjährung hinsichtlich der gegenständlichen Abgabe, die mit erstinstanzlichem Bescheid vom 30. Oktober 2009 rechtsrichtig auf Grund der damals geltenden Rechtslage festgesetzt wurde und hinsichtlich derer im Zeitpunkt des Inkrafttretens der BAO am 1. Jänner 2010 das Berufungsverfahren anhängig war, aufgrund des Übergangsregimes des § 323a Abs. 1 Z 5 BAO jedenfalls nicht eingetreten ist. Wendet man diese tragende Wertung auf den hier zu beurteilenden Fall an, so folgt daraus, dass Festsetzungsverjährung hinsichtlich der gegenständlichen Abgabe, die mit erstinstanzlichem Bescheid vom 30. Oktober 2009 rechtsrichtig auf Grund der damals geltenden Rechtslage festgesetzt wurde und hinsichtlich derer im Zeitpunkt des Inkrafttretens der BAO am 1. Jänner 2010 das Berufungsverfahren anhängig war, aufgrund des Übergangsregimes des Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer 5, BAO jedenfalls nicht eingetreten ist.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG aF in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455/2008 (§ 4 VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014, BGBl. II Nr. 518/2013, in der Fassung BGBl. II Nr. 8/2014). Die Kostenentscheidung beruht auf den Paragraphen

47, ff VwGG aF in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008, (Paragraph 4, VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 518 aus 2013,, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 8 aus 2014,).

Wien, am 15. Dezember 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:RO2014170083.J00.1

Im RIS seit

11.02.2015

Zuletzt aktualisiert am

02.04.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at