

TE Vwgh Erkenntnis 2014/3/28 Ro 2014/16/0035

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.03.2014

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §216;

BAO §323a Abs1 Z1;

BAO §323a Abs1 Z3;

1. BAO § 216 heute
2. BAO § 216 gültig ab 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
3. BAO § 216 gültig von 01.01.1962 bis 30.12.2004
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. Höfinger und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma, die Hofrätin Mag. Dr. Zehetner und den Hofrat Mag. Straßegger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Revision der T GmbH in K, vertreten durch Dr. Peter Petzer, Rechtsanwalt in 6330 Kufstein, Unterer Stadtplatz 24, gegen den Bescheid der Tiroler Landesregierung vom 23. Dezember 2013, Zl. Ib-17687/5-2013, betreffend Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides (mitbeteiligte Partei: Stadtgemeinde K), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Revision und dem dieser in Ablichtung angeschlossenen angefochtenen Bescheid ist Folgendes zu entnehmen:

Die revisionswerbende Gesellschaft m.b.H. (Revisionswerberin) betreibt ein Hotel und Restaurant im Bereich der

mitbeteiligten Stadtgemeinde. Der Rechtsvorgänger der Revisionswerberin habe - nach dem Sachverhaltsvorbringen in der Revision - für die Jahre 1995, 1996 und 1997 die Getränkesteuer erklärt und bezahlt. Für die Jahre 1998 und 1999 habe er die Bemessungsgrundlagen erklärt, die zu entrichtende Steuer mit Null angegeben und "keine Getränkesteuer" bezahlt.

Mit Schriftsatz vom 9. Februar 1998 habe er die Rückzahlung der "zwischen 1995 und 1997 entrichteten Speiseeissteuer" beantragt, was mit Bescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Stadt vom 25. Mai 1998 "abgelehnt" worden sei. Mit diesem Bescheid sei auch die Getränke- und Speiseeissteuer für das Jahr 1997 mit einem näher angeführten Betrag festgesetzt worden.

Gegen diesen Bescheid habe der Rechtsvorgänger der Revisionswerberin berufen. Das Berufungsverfahren sei mit der Begründung eines Vorabentscheidungsersuchens des Verwaltungsgerichtshofes ausgesetzt worden. Die mitbeteiligte Stadtgemeinde habe dem Rechtsvorgänger der Revisionswerberin das "darauf ergangene Erkenntnis des EuGH" übermittelt, wonach die Getränkesteuer nach damaliger Auffassung gemeinschaftsrechtswidrig gewesen sei (Anmerkung: gemeint ist offensichtlich das Urteil des EuGH vom 9. März 2000 in der Rs. C-437/97).

Der Rechtsvorgänger der Revisionswerberin habe sich dadurch "beholfen", dass er bis einschließlich Mai 2003 eine Gegenverrechnung mit der von ihm zu bezahlenden Kommunalsteuer vorgenommen und regelmäßig eine Abrechnung mit dem behaupteten Getränkesteuerguthaben der mitbeteiligten Stadtgemeinde übermittelt habe. Die mitbeteiligte Stadtgemeinde habe "keinerlei weitere Tätigkeiten" gesetzt und die sohin "nicht mehr entrichtete" Kommunalsteuer nicht eingefordert.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Dezember 2009 habe der Bürgermeister der mitbeteiligten Stadtgemeinde über die "in den Jahren 1997 - 1999 erhobenen" Berufungen erstmals abgesprochen sowie die Getränke- und Speiseeissteuer für den Zeitraum 1995 bis 1999 festgesetzt.

Der Stadtrat der mitbeteiligten Stadtgemeinde habe mit Bescheid vom 11. Jänner 2011 "der Berufung" nur teilweise stattgegeben. Eine dagegen erhobene Vorstellung habe die Tiroler Landesregierung abgewiesen, wogegen eine Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof erhoben worden sei, die dieser mit Erkenntnis vom 24. November 2011, 2011/16/0206, als unbegründet abgewiesen habe.

Mit Schriftsatz vom 10. Jänner 2012 habe die Revisionswerberin bei der mitbeteiligten Stadtgemeinde einen Abrechnungsbescheid beantragt. Dieser Antrag sei vom Stadtrat der mitbeteiligten Stadtgemeinde im Instanzenzug mit Bescheid vom 8. Juli 2013 als verspätet zurückgewiesen worden, wogegen die Revisionswerberin Vorstellung an die belangte Behörde erhoben habe.

Der diese Vorstellung abweisende nunmehr angefochtene Bescheid geht von der Sachverhaltsannahme aus, dass der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides einen Zeitraum von 1995 bis 2003 betreffe. Daraus zieht die Tiroler Landesregierung den rechtlichen Schluss, dass der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides vom 10. Jänner 2012 verspätet gewesen und daher zurückzuweisen sei.

Dagegen richtet sich die vorliegende Revision, in welcher sich die Revisionswerberin im Recht auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides verletzt erachtet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 5 VwGbk-ÜG gelten für die Behandlung der vorliegenden Revision die Bestimmungen des VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung sinngemäß. Gemäß Paragraph 4, Absatz 5, VwGbk-ÜG gelten für die Behandlung der vorliegenden Revision die Bestimmungen des VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung sinngemäß.

§ 163 der Tiroler Landesabgabenordnung (TLAO) lautete bis zu seiner Aufhebung mit Ablauf des 31. Dezember 2009: Paragraph 163, der Tiroler Landesabgabenordnung (TLAO) lautete bis zu seiner Aufhebung mit Ablauf des 31. Dezember 2009:

"§ 163. Bestehen zwischen einem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde Meinungsverschiedenheiten, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, so hat die Abgabenbehörde darüber auf Antrag zu entscheiden (Abrechnungsbescheid)."

Diese Bestimmung war wortgleich dem § 216 BAO in der Stammfassung. Diese Bestimmung war wortgleich dem Paragraph 216, BAO in der Stammfassung.

Zu § 216 BAO in der Stammfassung bestand die zeitliche Grenze für den Antrag auf Abrechnungsbescheid in der 30-jährigen Verjährungsfrist des § 1478 ABGB (vgl. Ritz, BAO⁵, Tz 7 zu § 216 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Zu Paragraph 216, BAO in der Stammfassung bestand die zeitliche Grenze für den Antrag auf Abrechnungsbescheid in der 30-jährigen Verjährungsfrist des Paragraph 1478, ABGB vergleiche , Ritz, BAO⁵, Tz 7 zu Paragraph 216 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung).

§ 216 BAO lautet seit der Neufassung durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180: Paragraph 216, BAO lautet seit der Neufassung durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, Bundesgesetzblatt , römisch eins Nr. 180:

"§ 216. Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder hätte erfolgen müssen, zulässig." "§ 216. Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (Paragraph 213,) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (Paragraph 77,) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder hätte erfolgen müssen, zulässig."

§ 216 BAO trat gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des 30. Dezember 2004 in Kraft. Paragraph 216, BAO trat gemäß Artikel 49, Absatz eins, B-VG mit Ablauf des 30. Dezember 2004 in Kraft.

Die ErlRV (686 BlgNR, 22.GP) führen zur Neufassung des § 216 BAO aus. Die ErlRV (686 BlgNR, 22. Gesetzgebungsperiode) führen zur Neufassung des Paragraph 216, BAO aus:

"Über den derzeitigen engen Wortlaut hinaus dient der Abrechnungsbescheid ganz allgemein dem Abspruch über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto vgl. zB VwGH ...). Dem trägt nunmehr auch der Gesetzestext Rechnung." "Über den derzeitigen engen Wortlaut hinaus dient der Abrechnungsbescheid ganz allgemein dem Abspruch über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto vergleiche , zB VwGH ...). Dem trägt nunmehr auch der Gesetzestext Rechnung.

Darüber hinaus erscheint (in Anlehnung an die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO) eine Befristung des Rechtes der Antragstellung zweckmäßig. Die derzeit nach der Judikatur (VwGH 14.3.1986, 85/17/0048) angenommene Befristung von 30 Jahren würde nämlich eine ebenso lange Aufbewahrung der maßgebenden Aktenteile durch die Finanzämter erfordern." "Darüber hinaus erscheint (in Anlehnung an die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist des Paragraph 238, BAO) eine Befristung des Rechtes der Antragstellung zweckmäßig. Die derzeit nach der Judikatur (VwGH 14.3.1986, 85/17/0048) angenommene Befristung von 30 Jahren würde nämlich eine ebenso lange Aufbewahrung der maßgebenden Aktenteile durch die Finanzämter erfordern."

Mit dem Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG), BGBl. I Nr. 20/2009 wurde § 1 BAO geändert und der Anwendungsbereich der BAO auch auf Abgaben der Länder und Gemeinden ausgedehnt. Diese Änderungen traten gemäß § 323a Abs. 1 Z 1 BAO mit 1. Jänner 2010 in Kraft. Mit dem Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009, wurde Paragraph eins, BAO geändert und der Anwendungsbereich der BAO auch auf Abgaben der Länder und Gemeinden ausgedehnt. Diese Änderungen traten gemäß Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer eins, BAO mit 1. Jänner 2010 in Kraft.

§ 323a Abs. 1 Z 3 BAO lautet: Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer 3, BAO lautet:

"§ 323a. (1) Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt Folgendes:

...

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.

..."

Die Revisionswerberin trägt zusammengefasst vor, die TLAO habe in ihrem § 163 keine Frist vorgesehen, die den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides beschränkt hätte. Mit der Ausdehnung des Anwendungsbereiches der BAO (und damit dessen § 216) auf die Landes- und Gemeindeabgaben zum 1. Jänner 2010 sei aber die Einschränkung der Möglichkeit eines Antrages auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides auf fünf Jahre nicht auf Zeiträume vor dem 1. Jänner 2010 erfasst. Die Revisionswerberin stützt sich dabei auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 28. September 2011, B 1129/10 ua. Nach der ausdrücklichen Anordnung des § 323a Abs. 1 Z 1 BAO gilt die BAO, soweit sich aus Z 2 bis 7 nicht anderes ergibt, mit 1. Jänner 2010 auch für Landes- und Gemeindeabgaben. § 323a Abs. 1 Z 3 leg. cit. sieht eine Ausnahme für Verjährungsfristen vor. Die Revisionswerberin trägt zusammengefasst vor, die TLAO habe in ihrem Paragraph 163, keine Frist vorgesehen, die den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides beschränkt hätte. Mit der Ausdehnung des Anwendungsbereiches der BAO (und damit dessen Paragraph 216,) auf die Landes- und Gemeindeabgaben zum 1. Jänner 2010 sei aber die Einschränkung der Möglichkeit eines Antrages auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides auf fünf Jahre nicht auf Zeiträume vor dem 1. Jänner 2010 erfasst. Die Revisionswerberin stützt sich dabei auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 28. September 2011, B 1129/10 ua. Nach der ausdrücklichen Anordnung des Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer eins, BAO gilt die BAO, soweit sich aus Ziffer 2, bis 7 nicht anderes ergibt, mit 1. Jänner 2010 auch für Landes- und Gemeindeabgaben. Paragraph 323 a, Absatz eins, Ziffer 3, leg. cit. sieht eine Ausnahme für Verjährungsfristen vor.

Die in § 216 BAO vorgesehene Frist für die Stellung eines Antrages ist aber keine Verjährungsfrist, keine Frist, nach deren Ablauf ein (der Behörde zustehendes) Recht erlischt. Die in Paragraph 216, BAO vorgesehene Frist für die Stellung eines Antrages ist aber keine Verjährungsfrist, keine Frist, nach deren Ablauf ein (der Behörde zustehendes) Recht erlischt.

Somit ist § 216 BAO grundsätzlich ab 1. Jänner 2010 auch auf Landes- und Gemeindeabgaben anzuwenden. Damit stellt sich die Rechtsfrage der Anwendung der neuen Bestimmung des § 216 BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben in gleicher Weise wie sie sich mit der Neufassung des § 216 BAO durch das Abgabenänderungsgesetz 2004 für bundesrechtlich geregelte Abgaben gestellt hatte. Somit ist Paragraph 216, BAO grundsätzlich ab 1. Jänner 2010 auch auf Landes- und Gemeindeabgaben anzuwenden. Damit stellt sich die Rechtsfrage der Anwendung der neuen Bestimmung des Paragraph 216, BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben in gleicher Weise wie sie sich mit der Neufassung des Paragraph 216, BAO durch das Abgabenänderungsgesetz 2004 für bundesrechtlich geregelte Abgaben gestellt hatte.

Aus den Materialien zum Abgabenänderungsgesetz 2004 ist erkennbar, dass der Gesetzgeber die neue Bestimmung mit einer Befristung des Antragsrechtes nicht auf erst nach dem Inkrafttreten sich ereignende Gebarungsfälle und erfüllte Tilgungstatbestände angewendet wissen wollte, weil dies eine Aufbewahrung aller bisherigen Akten durch die Abgabenbehörde über (weitere) 30 Jahre erfordert hätte, sondern auf alle Anträge, die nach Inkrafttreten der neuen Bestimmung gestellt werden.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28. September 2011, B 1129/10 ua, VfSlg 19.513, ausgesprochen, der Umstand, dass ab dem 1. Jänner 2010 für den Bereich der Landes- und Gemeindeabgaben die BAO und damit auch deren § 216 wirksam geworden ist, habe zunächst zur Folge, dass für Anträge auf Erlassung von Abrechnungsbescheiden, die Zeiträume nach diesem Datum betreffen, die Fünf-Jahres-Frist des § 216 leg. cit. von Bedeutung ist. Eine Anwendung dieser Vorschrift auf Anträge die vor diesem Datum gestellt wurden, sei dem Wortlaut nach nicht zwingend. In jenem vom Verfassungsgerichtshof entschiedenen Fall war der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides noch vor dem 1. Jänner 2010 zur Rechtslage im Geltungsbereich der TLAO gestellt worden. Eine Anwendung des § 216 BAO auf solche Anträge verbiete sich - so der Verfassungsgerichtshof in jenem Erkenntnis - , wenn sie dazu führe, dass zulässige Anträge nachträglich unzulässig würden, weil dem Abgabepflichtigen in diesem Fall der Weg zur Rückzahlung von Abgabenguthaben versperrt oder zumindest erschwert werde. Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28. September 2011, B 1129/10 ua, VfSlg 19.513, ausgesprochen, der Umstand, dass ab dem 1. Jänner 2010 für den Bereich der Landes- und Gemeindeabgaben die BAO und damit auch deren Paragraph 216, wirksam geworden ist, habe zunächst zur Folge, dass für Anträge auf Erlassung von Abrechnungsbescheiden, die Zeiträume nach diesem Datum betreffen, die Fünf-Jahres-Frist des Paragraph 216, leg. cit. von Bedeutung ist. Eine Anwendung dieser Vorschrift auf Anträge die vor diesem Datum gestellt wurden, sei dem Wortlaut nach nicht zwingend. In jenem vom Verfassungsgerichtshof entschiedenen Fall war der Antrag auf Erlassung

eines Abrechnungsbescheides noch vor dem 1. Jänner 2010 zur Rechtslage im Geltungsbereich der TLAO gestellt worden. Eine Anwendung des Paragraph 216, BAO auf solche Anträge verbiete sich - so der Verfassungsgerichtshof in jenem Erkenntnis - , wenn sie dazu führe, dass zulässige Anträge nachträglich unzulässig würden, weil dem Abgabepflichtigen in diesem Fall der Weg zur Rückzahlung von Abgabenguthaben versperrt oder zumindest erschwert werde.

Im vorliegenden Revisionsfall wurde der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides jedoch nach dem 1. Jänner 2010 und somit im zeitlichen Geltungsbereich des § 216 BAO gestellt. Es handelt sich im Gegensatz zu dem jenem Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof zugrunde liegenden Sachverhalt somit nicht um einen Antrag, der im Vertrauen auf eine bestehende Rechtslage gestellt und mangels Entscheidung durch die Behörde dann durch das Wirksamwerden des § 216 BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben nachträglich unzulässig geworden wäre, sondern um einen Antrag, der bereits nach der Rechtslage im Zeitpunkt, in dem er gestellt wurde, nicht mehr zulässig gewesen ist. Im vorliegenden Revisionsfall wurde der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides jedoch nach dem 1. Jänner 2010 und somit im zeitlichen Geltungsbereich des Paragraph 216, BAO gestellt. Es handelt sich im Gegensatz zu dem jenem Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof zugrunde liegenden Sachverhalt somit nicht um einen Antrag, der im Vertrauen auf eine bestehende Rechtslage gestellt und mangels Entscheidung durch die Behörde dann durch das Wirksamwerden des Paragraph 216, BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben nachträglich unzulässig geworden wäre, sondern um einen Antrag, der bereits nach der Rechtslage im Zeitpunkt, in dem er gestellt wurde, nicht mehr zulässig gewesen ist.

Die vom Verfassungsgerichtshof in Zusammenhang damit gebrachte Möglichkeit der Rückzahlung von Getränkesteuer ist im vorliegenden Revisionsfall unter dem Blickwinkel zu betrachten, dass der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides erst nach Ergehen des erwähnten Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. November 2011 gestellt wurde, welches über die Beschwerde gegen einen Vorstellungsbescheid der belangten Behörde nach einem Rückzahlungsverfahren vor den Behörden der mitbeteiligten Stadtgemeinde abgesprochen hat, in welchem jedenfalls vom Jahr 2000 bis zur Berufungsvorentscheidung im Dezember 2009 ein Zeitraum gegeben war, innerhalb dessen der Rechtsvorgänger der Revisionswerberin zu seinem Rechtsschutz eine Säumnisbeschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof hätte erheben können.

Da somit bereits der Inhalt der Revision erkennen lässt, dass die behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Revision gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen. Da somit bereits der Inhalt der Revision erkennen lässt, dass die behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Revision gemäß Paragraph 35, Absatz eins, VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. März 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:RO2014160035.J00

Im RIS seit

25.04.2014

Zuletzt aktualisiert am

01.09.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at