

TE Vwgh Erkenntnis 2005/3/21 2004/17/0168

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.03.2005

Index

L34005 Abgabenordnung Salzburg;
L74005 Fremdenverkehr Tourismus Salzburg;
23/04 Exekutionsordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AbgEO §13;
AbgEO §15 Abs2;
BAO §209 Abs3;
BAO §229;
EO §1 Z12;
EO §35;
EO §36 Abs1;
EO §7 Abs4;
EO §7 Abs5;
FremdenverkehrsG Slbg 1985 §30;
FremdenverkehrsG Slbg 1985 §40 Abs4;
FremdenverkehrsG Slbg 1985 §40;
LAO Slbg 1963 §153 Abs3;
LAO Slbg 1963 §172 Abs1;
LAO Slbg 1963 §172;
LAO Slbg 1963 §3 Abs1;
TourismusG Slbg 2003 §30;
TourismusG Slbg 2003 §40 Abs4;
TourismusG Slbg 2003 §40;
TourismusG Slbg 2003 §56;
VVG §3 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2004/17/0169 2004/17/0172 2004/17/0171
2004/17/0170

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler, Dr. Zens und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Schiffkorn, über die Beschwerde der Republik Österreich - Bund (Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie), vertreten durch die Finanzprokurator, 1011 Wien, Singerstraße 17-19, gegen die Bescheide der Salzburger Landesregierung jeweils vom 31. August 2004,

1.)

Zl. 21504-100/47541/1151-2004,

2.)

Zl. 21504-100/47541/1152-2004,

3.)

Zl. 21504-100/47541/1153-2004,

4.)

Zl. 21504-100/47541/1154-2004 und

5.)

Zl. 21504-100/47541/1155-2004,

alle betreffend Einwendungen gegen einen Rückstandsausweis i. A. von Beiträgen nach dem Salzburger Fremdenverkehrsgesetz, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.

Das Land Salzburg hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 4.956,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit den angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde im Instanzenzug die mit Schreiben vom 19. Mai 2004 von der Finanzprokurator namens des beschwerdeführenden Bundes erhobenen Einwendungen gegen den Rückstandsausweis des Landesabgabenamtes Salzburg vom 7. Mai 2003 betreffend Rückstand an Beiträgen nach dem Salzburger Fremdenverkehrsgesetz für die Jahre 1995 und 1996 samt Säumniszuschlägen gegenüber fünf verschiedenen Tourismusverbänden ab (der Rückstandsausweis weist daher fünf verschiedene Zahlen auf). Die Einwendungen erfolgten nach der Bewilligung der Exekution durch das Bezirksgericht Salzburg über Antrag des Landes Salzburg am 16. April 2004. Die beschwerdeführende Partei beantragte darin die ersatzlose Aufhebung des Rückstandsausweises und begründete den Antrag damit, dass § 153 Abs. 3 Salzburger LAO der Einhebung des Rückstandes an rechtskräftig festgesetzten Beiträgen und Säumniszuschlägen entgegenstünde. Die Behörde erster Instanz wies den Antrag mit fünf verschiedenen, im Wesentlichen gleich lautenden Bescheiden zurück, weil ein Rechtsmittel gegen Rückstandsausweise nicht vorgesehen sei. Die belangte Behörde wies auf Grund der gegen die Zurückweisung erhobenen Berufungen die Einwendungen jeweils ab.

Begründend führte die belangte Behörde (in allen Bescheiden) zur Verjährungseinrede der beschwerdeführenden Partei aus, dass der Verpflichtete nach der Bewilligung der Exekution Einwendungen gegen den Rückstandsausweis erheben könne, zumal der Gesetzgeber grundsätzlich ein Verfahren zur Überprüfung von Vollstreckbarkeitsbestätigungen und damit auch Rückstandsausweisen vorgesehen habe, in dem die Betroffenen Parteien seien und einen Anspruch auf Entscheidung über ihre Anträge hätten. Gemäß § 15 Abs. 2 Abgabenexekutionsordnung 1949 seien gesetzwidrig oder irrtümlich erteilte Bestätigungen der Vollstreckbarkeit von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners aufzuheben.

Gerechtfertigte Einwände gegen den Exekutionstitel (hier: Rückstandsausweis) seien einer bescheidmäßigen Behandlung zuzuführen.

In materieller Hinsicht sei vorgebracht worden, dass § 153 Abs. 3 Sbg LAO (wortgleich mit § 209 BAO, sodass die

Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu dieser Norm analog herangezogen werden könne, in der diese Frist als eine absolute Verjährungsfrist angesehen worden sei) dazu führe, dass die Verjährung ohne Rücksicht auf eingetretene Unterbrechungen und Hemmungen wirksam würde. Diese Verjährung beginne bereits zu dem Zeitpunkt zu laufen, in dem der schuldrechtliche Sachverhalt gesetzt sei. Im Gegensatz zur Festsetzungsverjährung, die nur das Recht auf Bemessung der Abgabe begrenze, und zur Einbringungsverjährung, die der zwangsweisen Einbringung eine zeitliche Schranke setze, schließe die absolute Verjährung jede auf Realisierung des Anspruches gerichtete behördliche Maßnahme aus. Im Hinblick auf die sechsjährige Frist des Salzburger Fremdenverkehrsgesetzes seien sämtliche hier gegenständliche Ansprüche spätestens im Juni 2002 verjährt und damit erloschen. Der angefochtene Rückstandsausweis sei daher rechtswidrig.

Die belangte Behörde führte zu dieser Argumentation aus, dass die beschwerdeführende Partei nicht darlege, auf welchen Rechtsgrund sie ihre Einwendungen stütze. Sie verweise lediglich auf die Abgabenausführungsordnung, wonach die Verjährung eines Abgabensanspruches eine den Anspruch aufhebende Tatsache wäre, welche im Fall von Strittigkeiten der bescheidmäßigen Behandlung nach den §§ 12 und 13 der Abgabenausführungsordnung zuzuführen wäre.

Nach längeren Ausführungen zur Abgabenausführungsordnung führte die belangte Behörde aus, dass sich die beschwerdeführende Partei "zwar nicht auf die Ausführungsordnung, insbesondere nicht auf § 7 Abs. 4 EO bzw. § 36 EO bezogen" habe, jedoch mit den Einwendungen ausdrücklich den Antrag gestellt habe, den Rückstandsausweis aufzuheben. Sie habe damit im Sinne des § 7 Abs. 4 EO auch den Antrag gestellt, die Vollstreckbarkeitsklausel, die Teil des Rückstandsausweises sei, aufzuheben, da sie der Ansicht sei, dass eine Vollstreckung auf Grund eingetretener absoluter Verjährung nicht mehr zulässig sei. Die belangte Behörde lasse die Einwendungen daher zu, wenngleich hierfür als Rechtsgrund § 35 EO ausscheide, weil sich diese Regelung nur auf den Anspruch aufhebende oder hemmende Einwendungen beziehen könne, die erst nach Entstehung des Exekutionstitels (hier erst nach Erlassung des Rückstandsausweises) eingetreten seien. Im konkreten Fall wäre die behauptete Verjährung jedoch bereits vor Ausstellung des Rückstandsausweises eingetreten.

Zu § 153 Abs. 3 Sbg LAO vertrat die belangte Behörde die Auffassung, dass es sich hierbei zwar um eine absolute Verjährungsfrist handle, dass sich § 153 Abs. 3 LAO jedoch nur auf die Festsetzung beziehe und nicht auf die Vollstreckbarkeit, da die Vollstreckbarkeitsverjährung speziell in den §§ 180 ff LAO geregelt sei.

§ 153 Sbg LAO sei Teil des Unterabschnittes C "Verjährung" im

5. Abschnitt der Landesabgabenordnung, welcher laute: "Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung und Festsetzung der Abgaben". In den Unterabschnitt C "Verjährung" gehörten die §§ 151 bis 153. Diese Systematik stehe mit Unterabschnitt F "Verjährung fälliger Abgaben" des 6. Abschnittes "Einhebung der Abgaben" im Einklang. § 180 regle die Verjährung fälliger Abgaben. Nur § 180 könne daher einen Rechtsgrund für eine allfällige Vollstreckbarkeitsverjährung darstellen. Immerhin sei bis zur Novelle LGBl. Nr. 38/2003 mit § 180 Abs. 4 Sbg LAO auch eine absolute Einhebungsverjährung in Geltung gestanden. Dies jedenfalls als *lex specialis*, sodass schon aus diesem Grund dem § 153 Abs. 3 Sbg LAO nicht auch der Inhalt einer absoluten Vollstreckungsverjährung zugewilligt werden könne.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der die Verletzung im Recht, bei eingetretener absoluter Verjährung nicht durch Einbringungsmaßnahmen zur Einhebung von Abgaben bzw. Beitragsschuldigkeiten belangt zu werden, geltend gemacht wird.

Die belangte Behörde hat eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Auffassung vertrat, § 153 Abs. 3 Sbg LAO sei lediglich eine Vorschrift betreffend die Festsetzungsverjährung, nicht aber eine absolute Verjährungsvorschrift (wie § 209 BAO idF vor der Novelle BGBl. Nr. 87/1987), und die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Die beschwerdegegenständliche Exekution betraf rückständige Beiträge nach dem Salzburger Fremdenverkehrsgesetz, LGBl. Nr. 94/1985 (im Folgenden: Sbg FrVerkG 1985), welches als Salzburger Tourismusgesetz, LGBl. Nr. 43/2003, wiederverlautbart wurde (im Folgenden auch: Sbg TourismusG 2003). Gemäß § 56 Sbg TourismusG 2003 haben die Behörden bei der Vorschreibung, Einhebung, Überprüfung und Einbringung der Beiträge nach diesem Gesetz die für die Erhebung von Landesabgaben allgemein geltenden Vorschriften,

insbesondere die Salzburger Landesabgabenordnung, LGBl. Nr. 58/1963, anzuwenden. Diese Anordnung war vor der Wiederverlautbarung des Gesetzes in § 56 Sbg FrVerkG in der Fassung LGBl. Nr. 44/1993 (durch diese Novelle erhielt § 59 der Stammfassung, der den Verweis auf die LAO enthielt, die Bezeichnung "§ 56"), enthalten. Es war somit für die Einbringung der im Jahre 1997 vorgeschriebenen Beiträge (für die Jahre 1995 und 1996) und die Verspätungszuschläge (erstinstanzlicher Bescheid jeweils vom 2. September 1997, abweisende Berufungsentscheidung vom 11. August 1998 und abweisendes verwaltungsgerichtliches Erkenntnis betreffend die Abweisung der Berufung gegen die Vorschreibung der Säumniszuschläge vom 12. August 2002, Zl. 98/17/0292) in allen Phasen des Verfahrens (seit Entstehen der Ansprüche) die Salzburger LAO anzuwenden.

2.2. Gemäß § 172 Sbg LAO ist als Grundlage für die Einbringung über die vollstreckbar gewordenen Abgabenschuldigkeiten ein Rückstandsausweis auszufertigen. Dieser hat Name und Anschrift des Abgabepflichtigen, den Betrag der Abgabenschuld, zergliedert nach Abgabeschuldigkeiten, und den Vermerk zu enthalten, dass die Abgabenschuld vollstreckbar geworden ist (Vollstreckbarkeitsklausel). Der Rückstandsausweis ist Exekutionstitel für das abgabenbehördliche und gerichtliche Vollstreckungsverfahren.

2.3. Gemäß § 2 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Einbringung und Sicherung der öffentlichen Abgaben, Abgabenexekutionsordnung - AbgEO, BGBl. Nr. 104/1949, in der Fassung BGBl. Nr. 53/1963, gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes auch für die Einbringung der von den Abgabenbehörden der Länder, der Gemeindeverbände und der Gemeinden zu erhebenden öffentlichen Abgaben, Beiträge und Nebenansprüche. Soweit sich aus der AbgEO nicht anderes ergibt, sind die landesgesetzlichen Abgabenverfahrensvorschriften auch im Vollstreckungsverfahren anzuwenden. Gemäß § 3 Abs. 1 AbgEO werden die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder, der Gemeindeverbände und der Gemeinden zu erhebenden öffentlichen Abgaben, Beiträge und Nebenansprüche nach Maßgabe der Abs. 2 und 3 im finanzbehördlichen oder gerichtlichen Vollstreckungsverfahren eingebracht.

2.4. Im Falle eines abgabenbehördlichen Vollstreckungsverfahrens sind die Rechte, die dem Abgabenschuldner zur Geltendmachung behaupteter Unrichtigkeiten des Rückstandsausweises oder des Fehlens der Vollstreckbarkeit der Abgabenschuld zustehen, in den §§ 13 und 15 AbgEO umschrieben (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Juni 2002, Zl. 2002/17/0063). Gemäß § 15 Abs. 2 AbgEO ist eine gesetzwidrig oder irrtümlich erteilte Bestätigung der Vollstreckbarkeit vom Finanzamt, das den Exekutionstitel ausgestellt hat, von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners aufzuheben. § 13 EO regelt die Einwendungen gegen die Durchführung der Vollstreckung wegen Fehlens der Vollstreckbarkeit.

2.5. Die dem § 15 Abs. 2 AbgEO entsprechende Bestimmung findet sich in § 7 Abs. 4 EO (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Juni 2002, Zl. 2002/17/0063); gemäß § 7 Abs. 4 EO ist die gesetzwidrig oder irrtümlich erteilte Bestätigung der Vollstreckbarkeit für einen der in § 1 Z 13 EO genannten Titel auf Antrag von jener Stelle aufzuheben, von der der Exekutionstitel ausgegangen ist (die Anordnung, dass der Antrag auf Aufhebung der Bestätigung bei jener Stelle einzubringen sei, von der der Exekutionstitel ausgegangen sei, wird dahin gehend verstanden, dass diese Stelle auch zuständig sei, über diese Einwendung zu entscheiden; ebenso die ständige Rechtsprechung zum analogen § 3 Abs. 2 letzter Satz VVG, der nur Einwendungen gegen den Anspruch im Sinne des § 35 EO betrifft; vgl. die bei Mannlicher/Quell, Das Verwaltungsverfahren⁸, II, 901 ff, wieder gegebene Rechtsprechung zu § 3 Abs. 2 VVG).

Der in § 7 Abs. 4 EO bezogene § 1 Z 13 EO (der die Exekutionstitel im Sinne der EO aufzählt) lautet:

"13. die über direkte Steuern und Gebühren sowie über Landes-, Bezirks- und Gemeindezuschläge ausgefertigten, nach den darüber bestehenden Vorschriften vollstreckbaren Zahlungsaufträge und Rückstandsausweise;"

2.6. Aus dem Vorgesagten folgt (wie die belangte Behörde zutreffend erkannt hat), dass die Eingabe der beschwerdeführenden Partei vom 19. Mai 2003, mit welcher die Vollstreckbarkeit der in gerichtliche Exekution gezogenen Verbindlichkeiten (auf Grund eingetretener absoluter Verjährung) bestritten wurde, als Antrag auf Aufhebung der Bestätigung der Vollstreckbarkeit gemäß § 7 Abs. 4 EO zu qualifizieren war.

Ein Antrag auf Aufhebung der Vollstreckbarkeit eines Rückstandsausweises ist der Sache nach auch die Bestreitung der Richtigkeit des Rückstandsausweises, dessen Teil die Vollstreckbarkeitsklausel ist. In diesem Sinne ist umgekehrt der von der beschwerdeführenden Partei gestellte Antrag auf Aufhebung des Rückstandsausweises jedenfalls als Antrag auf Aufhebung der Vollstreckbarkeitsklausel, die Teil des Rückstandsausweises ist, zu verstehen (vgl. auch die bei Angst/Jakusch/Mohr, Exekutionsordnung, MGA, E 257 zu § 7 EO, zitierte hg. Entscheidung, die davon ausgeht, dass für die Bekämpfung des Rückstandsausweises dasselbe gelte wie für die Bekämpfung der Vollstreckbarkeit). Im Falle des

Rückstandsausweises liegt nämlich zwischen der Schaffung des Titels und der Erteilung der Vollstreckbarkeitsbestätigung in der Regel nicht ein Zeitraum, wie er sonst zwischen der Schaffung des Titels und der Erteilung der Vollstreckbarkeitsbestätigung liegt. Überdies setzt § 172 Sbg LAO die Vollstreckbarkeit der in den Rückstandsausweis aufgenommenen Forderungen voraus. Eine ungeachtet des Bestehens des Exekutionstitels allein gegen den Eintritt der Vollstreckbarkeit gerichtete Einwendung ist daher hiebei nicht denkbar. In der Bestreitung der Rechtmäßigkeit der Erteilung der Vollstreckbarkeitsbestätigung liegt gleichzeitig die Bestreitung, dass die Ausstellung des Rückstandsausweises über die konkrete, in ihm genannte Summe nicht rechtmäßig ist (weil der Rückstandsausweis nur rechtmäßig ist, wenn er ausschließlich vollstreckbare Forderungen berücksichtigt).

Die belangte Behörde hat auch zutreffend erkannt, dass sich die Einwendungen nicht auf den Anspruch aufhebende oder hemmende Tatsachen im Sinne des § 35 EO stützten (im Falle der Vollstreckung von Abgabenansprüchen ist der Rückstandsausweis Exekutionstitel; in diesem Fall sind somit Tatsachen, die zwar nach der rechtskräftigen Festsetzung der Abgabe, aber vor Ausstellung des Rückstandsausweises eingetreten sind, keine Tatsachen im Sinne des § 35 EO; ebenso für § 12 AbgEO: Liebeg, Abgabenausführungsordnung, Kommentar, 2001, Rz 5 zu § 13 AbgEO). Dabei spielt es jedoch für die Zuständigkeit zur Entscheidung über die Einwendungen und für die Entscheidungskompetenz der Verwaltungsbehörde keine Rolle, ob sich der Verpflichtete auf einen bestimmten Rechtsgrund (eine bestimmte Regelung der EO) bezogen hat. Gleichgültig, ob man neben dem Antrag auf Aufhebung der Bestätigung der Vollstreckbarkeit gemäß § 7 Abs. 4 EO noch einen Anwendungsbereich für § 36 Abs. 1 EO auch im Falle der Vollstreckung von Rückstandsausweisen sieht, ist das Begehren der Impugnationsklage auf den Ausspruch der Unzulässigkeit der Exekution gerichtet, wohingegen sich die Einwendungen der beschwerdeführenden Partei gegen die Ausstellung des Rückstandsausweises und die Erteilung der Vollstreckbarkeitsbestätigung richtete. Überdies ergibt sich aus der ständigen Rechtsprechung, dass über "Einwendungen im Sinne des § 36 Abs. 1 Z 1 EO" im Falle von verwaltungsbehördlichen Titeln die Verwaltungsbehörde zu entscheiden habe. Nach der Rechtsprechung der Zivilgerichte ist für "Einwendungen gegen die Exekutionsbewilligung iSd § 36 Abs. 1 EO" gegen einen von einer Verwaltungsbehörde stammenden Titel (nach § 1 Z 12 EO) der Rechtsweg unzulässig, "wenn es um die sachliche Überprüfung des verwaltungsbehördlichen Exekutionstitels oder um die Richtigkeit der von der Verwaltungsbehörde ausgestellten Bestätigung der Vollstreckbarkeit geht" (Angst/Jakusch/Mohr, Exekutionsordnung, MGA, E 1 zu § 36 EO, mit ausdrücklicher Bezugnahme auf die Einrede der Vollstreckungsverjährung, und für den Ausnahmefall, dass eine Tatsache im Sinne des § 7 Abs. 2 EO behauptet wird, E 2).

Es kann im Beschwerdefall somit dahin gestellt bleiben, ob der Einwand der beschwerdeführenden Partei, die Einbringung sei auf Grund § 153 Abs. 3 Sbg LAO unzulässig, (auch) eine Einwendung im Sinne des § 36 Z 1 EO ist.

Im Falle eines abgabenbehördlichen Rückstandsausweises ist mit § 7 Abs. 4 in Verbindung mit § 7 Abs. 5 EO eine spezielle Bestimmung für den Fall der Bekämpfung der Ausstellung eines Rückstandsausweises und der Erteilung der Vollstreckbarkeitsbestätigung gegeben.

2.7. Die Zuständigkeit zur Entscheidung über Einwendungen gegen einen Rückstandsausweis gemäß § 172 Sbg LAO und die Erteilung der Vollstreckbarkeitsbestätigung liegt damit auch im Falle einer gerichtlichen Exekution jedenfalls bei der Titelbehörde.

In Verkennung dieses Umstandes hat die Behörde erster Instanz den Antrag der beschwerdeführenden Partei zurückgewiesen. Die belangte Behörde hätte dies bei ihrer Entscheidung insofern zu berücksichtigen gehabt, als Gegenstand der bei ihr bekämpften Entscheidung nur die Zurückweisung des Antrages war, diese Zurückweisung jedoch nach dem Vorgesagten zu Unrecht erfolgte. Die belangte Behörde hätte daher den bei ihr bekämpften Bescheid aufzuheben gehabt, um der Behörde erster Instanz die Entscheidung in der Sache zu ermöglichen. Dadurch, dass die belangte Behörde selbst in der Sache entschieden hat, hat sie eine funktionelle Zuständigkeit in Anspruch genommen, die ihr als Berufungsbehörde nicht zukam.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 2 VwGG wegen Unzuständigkeit der belangten Behörde aufzuheben.

2.8. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

2.9. Es wird darauf hingewiesen, dass die Beendigung des Beschwerdeverfahrens, für dessen Dauer jeweils die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung beantragt wird, einen Abspruch über diese Anträge entbehrlich macht

(vgl. z.B. den hg. Beschluss vom 6. September 1978, Zlen. 1902, 1903/78).

3.0. Für das fortgesetzte Verfahren wird auf Folgendes hingewiesen:

3.1. In der Sache ist die belangte Behörde der Argumentation der beschwerdeführenden Partei nicht gefolgt, dass § 153 Abs. 3 Sbg LAO (in Verbindung mit § 40 Abs. 4 Sbg TourismusG 2003, der die Frist für die Geltendmachung eines Abgabensanspruches gemäß § 153 Abs. 3 Sbg LAO auf sechs Jahre verkürzt) der Erlassung des Rückstandsausweises über die in Rede stehenden Beiträge und Säumniszuschläge entgegen gestanden wäre.

§ 153 Sbg LAO, LGBl. Nr. 58/1963, zuletzt geändert durch

LGBl. Nr. 30/1994, lautet:

"§ 153

(1) Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 51) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

(2) Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.

(3) Sind seit der Entstehung des Abgabensanspruches (§ 3) zehn Jahre verstrichen, darf der Abgabensanspruch nicht mehr geltend gemacht werden.

(4) Hängt eine Abgabensfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 59) ab, so steht der Abgabensfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt oder vor Ablauf der Frist des § 220 eingebracht wurde."

§ 40 Abs. 4 Salzburger TourismusG, LGBl. Nr. 43/2003, lautet:

"(4) Die Verjährungsfrist gemäß § 151 Abs 2 LAO beträgt drei Jahre, bei hinterzogenen Beiträgen sechs Jahre. Die Frist gemäß § 153 Abs 3 LAO beträgt sechs Jahre. Die Frist gemäß § 182 Abs 3 LAO beträgt drei Jahre; diese Frist gilt auch für die Rückzahlung von Amts wegen."

Diese Bestimmung wurde mit der Novelle LGBl. Nr. 16/1998 in das Sbg FrVerkG, LGBl. Nr. 94/1985, eingefügt und trat gemäß § 63 in der Fassung LGBl. Nr. 16/1998 am 1. Jänner 1998 in Kraft. Eine Übergangsvorschrift, die den Anwendungsbereich der Bestimmung eingrenzen würde (etwa auf Beiträge, die nach Inkrafttreten der Bestimmung entstehen), wurde nicht erlassen. Als Regelung, die die in § 153 Abs. 3 Sbg LAO vorgesehene Frist von 10 Jahren verkürzt, ist sie damit mangels einer anders lautenden Übergangsvorschrift auch auf Abgabensprüche anwendbar, die vor dem Zeitpunkt ihres Inkrafttretens entstanden sind.

3.2. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 10. März 1988, Zl. 86/16/0254, Slg. Nr. 6299/F, zu der § 153 Abs. 3 Sbg LAO entsprechenden Bestimmung des § 209 Abs. 3 BAO in der Fassung vor BGBl. Nr. 312/1987 ausgesprochen, dass dessen zeitliche Schranke nicht als Verjährungsbestimmung anzusehen sei und daher jede auf Realisierung des Abgabensanspruches gerichtete behördliche Maßnahme nach Ablauf der in § 209 Abs. 3 BAO genannten Frist ausgeschlossen sei. Es unterliege nicht nur die Festsetzung von Abgaben, sondern auch ihre Einhebung einer absoluten Verjährung.

In seinem Erkenntnis vom 21. Juni 2004, Zl. 2004/17/0043, hat der Verwaltungsgerichtshof diese Auffassung auch auf die Steiermärkische Landesabgabenordnung übertragen, weil diese in § 158 Abs. 3 denselben Wortlaut wie § 209 BAO in der Fassung vor BGBl. Nr. 312/1987 aufwies. Der Verwaltungsgerichtshof hat diese Auffassung jeweils ungeachtet der Systematik dieser beiden Gesetze vertreten; insbesondere wiesen beide auch einen eigenen Abschnitt über die Einhebung der Abgaben, in welchem eine Verjährungsbestimmung für die Einhebung enthalten war, auf. Dieselbe Systematik enthält die Sbg LAO. Wenn die belangte Behörde auf diese Systematik hinweist, wird daher auf die zitierte Rechtsprechung Bedacht zu nehmen sein. Die Rechtsprechung ist nämlich auch auf die Rechtslage nach der Salzburger LAO übertragbar. Die systematische Argumentation der belangten Behörde vermag daran nichts zu ändern.

3.3. Zu Recht rügt die beschwerdeführende Partei daher, dass § 153 Abs. 3 Sbg LAO der Einhebung der beschwerdegegenständlichen Beiträge entgegen stand, wenn die darin genannte Frist zum Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Rückstandsausweises bereits abgelaufen war. Da gemäß § 40 Abs. 4 Sbg FrVerkG 1985 (nunmehr § 40 Abs. 4 Sbg TourismusG 2003) die Frist des § 153 Abs. 3 Sbg LAO sechs Jahre beträgt, ist die Vollstreckbarkeit der beschwerdegegenständlichen Beiträge und Säumniszuschläge sechs Jahre nach Entstehung des Abgabenspruches weggefallen.

Die Frist des § 153 Abs. 3 Sbg LAO beginnt mit der Entstehung des Abgabenspruches zu laufen. Ein Abgabenspruch entsteht gemäß § 3 Abs. 1 LAO, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschrift die Abgabepflicht knüpft. Es kann im Beschwerdefall dahin gestellt bleiben, ob der Verweis des § 56 Sbg TourismusG auch die Anwendbarkeit des § 3 Abs. 1 Sbg LAO bewirkt (der Verweis bezieht sich auf die "Vorschreibung, Einhebung, Überprüfung und Einbringung der Beiträge"; da damit jedenfalls auch die Anwendbarkeit des § 153 Abs. 3 Sbg LAO gegeben ist, der auf das Entstehen des Abgabenspruches abstellt, kann die Auffassung vertreten werden, dass damit auch die Regelung, welche das Entstehen eines Abgabenspruches regelt, für die gegenständlichen Beiträge zur Anwendung kommt). Wollte man nicht davon ausgehen, dass § 3 Abs. 1 Sbg LAO unmittelbar anwendbar ist, wäre im Hinblick auf § 153 Abs. 3 Sbg LAO dennoch ein Entstehungszeitpunkt des Anspruches zu bestimmen. Dabei muss (wie dies übrigens auch infolge des Verweises von § 3 Abs. 1 LAO zu geschehen hat) an Hand der Regelungen des Sbg TourismusG 2003 (früher: des Sbg FrVerkG 1985) der Zeitpunkt des Entstehens des Anspruches auf den Beitrag bestimmt werden. Die Beitragspflicht besteht gemäß § 30 Sbg FrVerkG 1985 "für jedes Kalenderjahr (Beitragszeitraum)"; der Beitrag ist "erstmalig für das Kalenderjahr zu entrichten, in dem eine die Pflichtmitgliedschaft begründende Tätigkeit aufgenommen wurde". Das Entstehen des Anspruches ist also mit der Aufnahme der Tätigkeit anzunehmen, wurde die Tätigkeit schon vor Beginn eines Kalenderjahres ausgeübt, entsteht die Beitragspflicht für dieses Kalenderjahr grundsätzlich mit dem 1. Jänner des Jahres. Die Regelungen über die Beitragserklärung und die Entrichtung in § 40 Sbg TourismusG 2003 sind Vorschriften über das Verfahren zur Bemessung der Beiträge und ihre Fälligkeit, die am grundsätzlichen Entstehen des Anspruches mit der Ausübung der Tätigkeit zu Beginn eines Kalenderjahres oder der Aufnahme der Tätigkeit während eines Jahres nichts ändern. Auch diese Vorschriften zeigen vielmehr, dass der Anspruch für das Kalenderjahr bereits entstanden ist.

Für die Beiträge für die Jahre 1995 und 1996 entstand der Anspruch somit am 1. Jänner 1995 bzw. 1. Jänner 1996.

Demnach endete die Frist für die Geltendmachung der Beiträge für das Jahr 1995 am 1. Jänner 2001, jene für die Geltendmachung der Beiträge für das Jahr 1996 am 1. Jänner 2002 (§ 83 Abs. 2 Sbg LAO).

3.4. Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages tritt gemäß § 160 Abs. 1 Sbg LAO mit Ablauf des Tages der Fälligkeit der Abgabe ein.

Da die Beiträge gemäß § 40 Abs. 2 Sbg TourismusG 2003 am 15. Juni des jeweiligen Jahres fällig sind, begann die Frist gemäß § 153 Abs. 3 Sbg LAO für die Geltendmachung der Säumniszuschläge für das Jahr 1995 am 16. Juni 1995, jene für die Geltendmachung der Säumniszuschläge für das Jahr 1996 am 16. Juni 1996 zu laufen. Die Sechsjahresfrist gemäß § 40 Abs. 4 Sbg TourismusG 2003 ist somit diesbezüglich am 16. Juni 2001 bzw. am 16. Juni 2002 abgelaufen (§ 83 Abs. 2 Sbg LAO).

3.5. Es stand somit (schon) der Ausstellung des Rückstandsausweises vom 7. Mai 2003 der Ablauf der Frist des § 153 Abs. 3 Sbg LAO hinsichtlich aller in den Rückstandsausweis aufgenommener Beitragsschulden und Säumniszuschläge entgegen. Der Rückstandsausweis wird daher im fortgesetzten Verfahren auf Grund der Einwendungen der beschwerdeführenden Partei (von der Behörde erster Instanz nach der Aufhebung ihres Zurückweisungsbescheides durch die belangte Behörde) aufzuheben sein.

Wien, am 21. März 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2004170168.X00

Im RIS seit

30.05.2005

Zuletzt aktualisiert am

31.07.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at