jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1992/5/21 88/17/0075

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.05.1992

Index

DE-32 Steuerrecht Deutschland;
L34001 Abgabenordnung Burgenland;
L36001 Sonstige Landes- und Gemeindeabgaben Burgenland;
L37211 Grundsteuer Burgenland;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
30/02 Finanzausgleich;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/03 Steuern vom Vermögen;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §37;
BAO §208 Abs1;
BAO §210 Abs1;
BAO §211 Abs1;
BAO §4;
FAG 1959 §11 Abs1 idF 1963/263;
FAG 1979 §13 Abs3;
FAG 1979 §20 Abs6;
FAGNov 1964 Art2;
GrStG §27;
GrStG §28;
GrStG §28a idF 1979/556;
GrStG §29;
GrStG §30;
GrStGNov 1979;
LAO Bgld 1963 §1 lita idF 1969/001;
LAO Bgld 1963 §164;
LAO Bgld 1963 §3 Abs1;
ReichsabgabenO;
SteueranpassungsG 1934 §3 Abs1;
SteueranpassungsG 1934 §3 Abs5 Z2;

SteueranpassungsG 1934 §3;
Verfahren Grundsteuer Lohnsummensteuer Bgld 1965;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde der Verlassenschaften 1. nach LV und 2. nach JV, beide vertreten durch den Verlassenschaftskurator Dr. ZV in X, gegen den Gemeinderat der Gemeinde Schachendorf wegen Verletzung der Entscheidungspflicht in Angelegenheit der Erlassung eines Abrechnungsbescheides hinsichtlich Grundsteuer A und B, Getränkesteuer und Wasseranschlußgebühr, gemäß § 42 Abs. 5 VwGG zu Recht erkannt:

Spruch

I. Auf Grund des Antrages der beschwerdeführenden Verlassenschaften nach L und JV, zuletzt wohnhaft in X, vom 27. Dezember 1983, sowie des Devolutionsantrages vom 6. August 1984 auf Erlassung eines Abgabenabrechnungsbescheides betreffend das bei der Gemeinde Schachendorf für die genannten Personen geführte Konto Nr. 793 ergeht auf Grund des § 164 der Landesabgabenordnung - LAO, LGBl. für das Burgenland Nr. 2/1963, nachstehende Abgabenabrechnung:

ABGABENABRECHNUNG FÜR LV (X 9; StNr. 2, 28, 84):

Jahr	Guthaben	Schuld Grst. A	Schuld Grst. B.	Zahlung
1956	---	48,--	303,--	351,--
1957	---	48,--	303,--	351,--
1958	---	48,--	404,--	452,--
1959	---	48,--	404,--	452,--
1960	---	48,--	404,--	452,--
1961	---	48,--	404,--	452,--
1962	---	48,--	404,--	452,--
1963	---	56,--	120,--	176,--
1964	---	56,--	120,--	176,--
1965	---	56,--	120,--	176,--
1966	---	56,--	120,--	176,--
1967	---	56,--	120,--	176,--
1968	---	56,--	120,--	176,--
1969	---	56,--	120,--	176,--
1970	---	56,--	120,--	176,--
1971	---	56,--	120,--	176,--
1972	---	56,--	120,--	176,--
1973	---	70,--	126,--	196,--
1974	---	133	123,60	256,60
1975	---	125	189,60	314,60
1976	---	112	117,60	229,60

ABGABENABRECHNUNG FÜR JV (X 9; StNr. 205):

Jahr	Guthaben	Schuld Grst. A	Zahlung

1960	---	228,--	228,--
1961	---	228,--	228,--
1962	---	228,--	228,--
1963	---	320,--	320,--
1964	---	320,--	320,--
1965	---	320,--	320,--
1966	---	320,--	320,--
1967	---	320,--	320,--
1968	---	320,--	320,--
1969	---	320,--	320,--
1970	---	320,--	320,--
1971	---	344,--	344,--
1972	---	344,--	344,--
1973	---	430,--	430,--
1974	---	430,--	430,--
1975	---	430,--	430,--
1976	---	430,--	430,--

ABGABENABRECHNUNG FÜR L UND JV (X 69; StNr. 148):

Jahr	Guthaben	Schuld Grst. A	Schuld Grst. B	Zahlung
1956	---	32,--	---	32,--
1957	---	32,--	---	32,--
1958	---	32,--	---	32,--
1959	---	32,--	---	32,--
1960	---	32,--	---	32,--
1961	---	32,--	---	32,--
1962	---	32,--	---	32,--
1963	---	40,--	---	40,--
1964	---	40,--	---	40,--
1965	---	40,--	---	40,--
1966	---	40,--	---	40,--
1967	---	40,--	20,--	60,--
1968	---	40,--	20,--	60,--
1969	---	40,--	20,--	60,--
1970	---	40,--	20,--	60,--
1971	---	44,--	40,--	84,--
1972	---	44,--	40,--	84,--
1973	---	55,--	42,--	97,--

1974	---	55,--	---	55,--
1975	---	55,--	---	55,--
1976	---	55,--	---	55,--.

II. Der Antrag der beschwerdeführenden Parteien auf Erlassung eines Abgabenabrechnungsbescheides wird, soweit er die dem LV für die Jahre 1974 bis 1976 vorgeschriebene Getränkesteuer und soweit er die Wasseranschlußgebühr für das Haus X Nr. 9 betrifft, zurückgewiesen.

III. Für die übrigen Zeiträume ab dem 28. Dezember 1953 wird der Antrag gemäß § 164 der Burgenländischen Landesabgabenordnung abgewiesen.

IV. Die Gemeinde Schachendorf hat den beschwerdeführenden Parteien Aufwendungen von zusammen S 11.480,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Mit Eingabe vom 27. Dezember 1983 (eingelangt am 28. Dezember 1983) stellte der Verlassenschaftskurator namens der Verlassenschaft nach seinem Vater LV und der Verlassenschaft nach seiner Mutter JV bei der Gemeinde Schachendorf den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides hinsichtlich aller von den beiden genannten Personen geleisteten Abgaben, und zwar "Getränkesteuer, Grundsteuer A und B, Wasseranschlußgebühr für die Jahre ab 1950 bis heute (hinsichtlich aller Abgaben)". In der Begründung dieses Antrages wird ausgeführt, die Gemeinde habe die Abgaben mit Erlagschein, die keine Unterschrift der Abgabenbehörde getragen hätten, vorgeschrieben, "sodaß demnach die Vorschreibung mit sog. Nichtbescheiden erfolgte. Die Abgaben sind zwar bezahlt, aber nicht rechtsrichtig vorgeschrieben worden, es ist daher Verjährung eingetreten". Der Nachweis hiefür sei im gemeindebehördlichen Verfahren zu Zl. 943/5-1/1983 (BH Oberwart vom 5. Oktober 1983, II-V-2/6-1983) erbracht worden. Die Belege könnten jedoch, falls erforderlich, nochmals vorgelegt werden. Die Gemeinde habe somit die Abgaben als Guthaben auszuweisen.

Mit Eingabe vom 6. August 1984 machten die beschwerdeführenden Parteien die Verletzung der Entscheidungspflicht durch den Bürgermeister geltend und beantragten den Zuständigkeitsübergang auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend zum Abrechnungsantrag wurde vorgebracht, insbesondere in den früheren Jahren seien keine Bescheide zugestellt worden. Es könnten daher keine Bescheide vorgelegt werden, aus denen der Mangel der Unterschrift ersichtlich sei.

1.2. Hinsichtlich der weiteren Vorgeschichte dieses Beschwerdeverfahrens verweist der Verwaltungsgerichtshof auf das in der Sache ergangene hg. Erkenntnis vom 14. März 1986, Zl. 85/17/0048. Mit diesem Erkenntnis hob der Verwaltungsgerichtshof über Beschwerde der Gemeinde Schachendorf einen den Abrechnungsbescheid der Gemeinde aufhebenden Vorstellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft Oberwart vom 14. Februar 1985 insoweit wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf, als der Vorstellungsbescheid eine Abgabenabrechnung auch für Abrechnungszeiträume vor dem 28. Dezember 1953 von den Gemeindeabgabenbehörden verlangte. Im übrigen wurde die Beschwerde der Gemeinde Schachendorf als unbegründet abgewiesen.

1.3. Mit Ersatzbescheid vom 18. April 1986 behob die Bezirkshauptmannschaft Oberwart den Abgabenabrechnungsbescheid des Gemeinderates der Gemeinde Schachendorf vom 15. Oktober 1984 und verwies die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die Gemeinde.

Mit Bescheid vom 13. Oktober 1986 erließ der Gemeinderat einen Abgabenabrechnungsbescheid für den Zeitraum vom 28. Dezember 1953 bis einschließlich 1976. Nach der Begründung dieses Bescheides seien Grundlage für die Vorschreibung der Grundsteuer A und B die jeweils gültigen Einheitswertbescheide des Finanzamtes, die im einzelnen unter Angabe der GZ., des Stichtages und der Höhe des Grundsteuermeßbetrages zitiert werden. Die Gemeinde X bzw. ab 1970 die Gemeinde Schachendorf hätten Grundsteuerbescheide nur im Falle einer Hauptfeststellung oder Wertvorschreibung erlassen. Für die anderen Jahre habe die Gemeinde die Grundsteuer A und B nicht bescheidmäßig vorgeschrieben, weil die Abgabenbescheide nach § 28 des Grundsteuergesetzes als Dauerbescheide gelten. Sie habe lediglich zur Einzahlung der Grundsteuer aufgefordert. Hinsichtlich der dem LV vorgeschriebenen Getränkesteuer für die Jahre 1974 bis 1976 sowie hinsichtlich der Wasserleitungsanschlußgebühr betreffend das Haus X Nr. 9 werde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Jänner 1986, Zl. 84/17/0130, auf welches im Vorerkenntnis Bezug genommen werde, hingewiesen.

Die beschwerdeführenden Parteien erhoben Vorstellung, in der sie die Tatsache der bescheidmäßigen Festsetzung der Grundsteuer bestritten, sich jedoch nicht gegen die Höhe der in den Bescheiden des Finanzamtes Oberwart festgesetzten Grundsteuermeßbeträge wendeten.

1.4. Mit Bescheid vom 2. Dezember 1986 hob die Bezirkshauptmannschaft Oberwart den Bescheid des Gemeinderates auf und verwies die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die Gemeinde. Erstens seien die Beschwerdeführer auf ihre Pflicht, den Gegenstand des Antrages, also die Meinungsverschiedenheit über die in Rede stehenden Jahre, Abgaben und Tilgungstatbestände in derselben Weise zu konkretisieren, wie dies bei einem Rückzahlungsantrag erforderlich wäre, aufmerksam zu machen; sie wären aufzufordern, die Belege über Zahlungsvorgänge vorzulegen. Zweitens sei die Abgabenabrechnung der Grundsteuer getrennt nach den beiden Verlassenschaften und nach Liegenschaften vorzunehmen. Drittens wäre die eingetretene Fälligkeit zu beurteilen, wobei insbesondere die Frage der Erlassung von Abgabenbescheiden entsprechend zu würdigen sein werde. Viertens sei Parteiengehör einzuräumen.

Mit Schriftsatz vom 10. Februar 1987 konkretisierten die beschwerdeführenden Parteien die Zahlungsvorgänge für die Grundsteuer in den Jahren 1974 bis 1976, getrennt nach Verlassenschaften und Steuernummern. Die Zahlungen seien auf Grund von Zahlungsaufforderungen geleistet worden, die sich als Bescheid bezeichnet, jedoch keine Unterschrift getragen hätten. Mangels ordnungsgemäßer (unterschriebener) Bescheide habe die Abgabenschuld im gegenständlichen Zeitraum gar nicht entstehen können. Die Gemeinde habe sich mit dieser Frage der Entstehung der jeweiligen Abgabenansprüche auseinanderzusetzen. Eine Fotokopie betreffend unterschriftslose Bescheide aus den Jahren 1971 und 1979 werde beigelegt. Mit Schreiben vom 26. März 1987 forderte der Gemeinderat die beschwerdeführenden Parteien auf, allfällige weitere nicht unterfertigte "Bescheide" vorzulegen. Die Behauptungs- und Konkretisierungsverpflichtung treffe die Partei. Mit Eingabe vom 22. April 1987 bezogen sich die beschwerdeführenden Parteien auf die Eingabe vom 10. Februar 1987. Es werde bestritten, Bescheide nach Hauptfeststellungen oder Wertvorschreibungen erhalten zu haben. Wenn aber solche Bescheide nicht zugestellt worden seien, könne von einer gesetzmäßigen Entstehung des Abgabenanspruches keine Rede sein; hier bedürfe es auch keiner Vorlage von Belegen.

Mit Bescheid vom 9. Juni 1987 erließ der Gemeinderat der Gemeinde Schachendorf neuerdings einen Abrechnungsbescheid über den Zeitraum vom 28. Dezember 1953 bis einschließlich 1976. In diesem Abgabenabrechnungsbescheid wurden für die einzelnen Jahre, getrennt nach Verlassenschaften, den Vorschreibungen der Grundsteuer die betreffenden Zahlungen gegenübergestellt. Die beschwerdeführenden Parteien hätten einige Kopien von Abgabenbescheiden aus den Jahren 1974 bis 1976, welche nicht vom Bürgermeister unterfertigt gewesen seien, vorgelegt. Daraus resultiere für die erstbeschwerdeführende Partei ein Guthaben von S 800,80, für die zweitbeschwerdeführende Partei ein Guthaben von S 1.290,--, und für beide beschwerdeführenden Parteien zusammen ein weiteres Guthaben von S 110,--. Was die dem Erblasser der erstbeschwerdeführenden Partei vorgeschriebene Getränkesteuer und die Wasserleitungsanschlußgebühr für das Haus X Nr. 9 anlange, werde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Jänner 1986, Zl. 84/17/0130, hingewiesen.

Die beschwerdeführenden Parteien erhoben Vorstellung. Der Gemeinderat habe dem aufhebenden Vorstellungsbescheid vom 2. Dezember 1986 hinsichtlich dessen Punkt 2 nicht Rechnung getragen und nicht geprüft, ob ein nach dem Gesetz entstandener Abgabenanspruch gegeben sei, weil erst dann eine Gegenüberstellung im Sinne des § 164 LAO möglich sei; weiters sei auch Punkt 3 des Vorstellungsbescheides nicht beachtet worden, weil die Gemeinde nicht einmal versucht habe, die Entstehung des Abgabenanspruches vorfrageweise zu prüfen, denn nur ein nach dem Gesetz entstandener Abgabenanspruch könne im Abrechnungsverfahren einbezogen werden.

1.5. Mit Bescheid vom 15. Oktober 1987 hob die Bezirkshauptmannschaft Oberwart den Bescheid des Gemeinderates neuerdings auf und verwies die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die Gemeinde. Den Punkten 2 und 3 des kassatorischen Bescheides der Aufsichtsbehörde vom 2. Dezember 1986 sei nicht Rechnung getragen worden. Dieser Bescheid wurde der Gemeinde Schachendorf am 29. Oktober 1987 zugestellt.

1.6. Mit der am 3. Mai 1988 zur Post gegebenen Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof machen die beschwerdeführenden Parteien die Verletzung der Entscheidungspflicht des Gemeinderates im Sinne des Art. 132 B-VG geltend. Die Entscheidungsfrist von sechs Monaten sei ungenützt verstrichen.

1.7. Der Gemeinderat der Gemeinde Schachendorf legte die Verwaltungsakten vor.

2.1. Der Bescheid des Gemeinderates der Gemeinde Schachendorf (im folgenden: der belangten Behörde) vom 9. Juni 1987 wurde mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Oberwart vom 15. Oktober 1987 aufgehoben. Die belangte Behörde hat bis heute keinen neuerlichen Bescheid erlassen. Die nach Verstreichen der Entscheidungsfrist von sechs Monaten im Sinne des § 27 VwGG erhobene Säumnisbeschwerde ist, da auch die übrigen Prozeßvoraussetzungen gegeben sind, zulässig.

2.2. Gegenstand der vorliegenden Säumnisbeschwerde ist der seinerzeitige Antrag der beschwerdeführenden Parteien vom 27. Dezember 1983 auf Erlassung eines Abgabenabrechnungsbescheides, wobei der Abrechnungszeitraum - infolge der diesbezüglichen Bindungswirkung des in dieser Sache ergangenen aufhebenden Vorerkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. März 1986, Zl. 85/17/0048 - nicht die Zeit vor dem 28. Dezember 1953 erfaßt. Im Hinblick auf die in Rechtskraft erwachsene GÄNZLICHE Aufhebung des Abgabenabrechnungsbescheides der belangten Behörde vom 9. Juni 1987, die nach dem klaren Spruch des aufhebenden Bescheides der Bezirkshauptmannschaft vom 15. Oktober 1987 auch die Jahre 1974 bis 1976 erfaßt, umfaßt der Abgabenabrechnungszeitraum, über den vom Verwaltungsgerichtshof abzusprechen ist, die Zeit vom 28. Dezember 1953 bis zu dem im Antrag genannten Tag der Antragstellung, dem 27. Dezember 1983. 3.1. Aus den Aufhebungsgründen des gemeindeaufsichtsbehördlichen Bescheides der Bezirkshauptmannschaft Oberwart vom 15. Oktober 1987 ergibt sich, daß die Gemeindeaufsichtsbehörde den Abrechnungsbescheid der belangten Behörde vom 9. Juni 1987 (in wörtlicher Übereinstimmung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführer in der Vorstellung) zum einen noch in der Frage für begründungsbedürftig gehalten hat, ob bei der Grundsteuer jeweils "ein nach dem Gesetz entstandener Abgabenanspruch" gegeben gewesen sei, weil erst dann eine Gegenüberstellung mit den Zahlungsvorgängen im Sinne des § 164 der Burgenländischen Landesabgabenordnung (im folgenden: Bgld LAO) möglich sei. Zum anderen habe die belangte Behörde "die Vorfrageprüfung nicht einmal versucht". Darunter ist in Zusammenhalt mit dem Vorbringen der beschwerdeführenden Parteien in der Vorstellung zu verstehen, daß die belangte Behörde es unterlassen habe, anläßlich der Beurteilung der Fälligkeit vorfrageweise zu prüfen, ob ein nach dem Gesetz entstandener Abgabenanspruch vorgelegen sei, denn - so machen die beschwerdeführenden Parteien in ihrer Vorstellung geltend - "nur ein nach dem Gesetz entstandener Abgabenanspruch kann im Abrechnungsverfahren einbezogen werden".

Es geht somit in beiden Punkten im Kern um dieselbe Frage, nämlich um die Meinungsverschiedenheit im Sinne des § 164 Bgld LAO, ob, wie die belangte Behörde meint, den auf das Abgabenkonto geleisteten Zahlungen Zahlungsverpflichtungen gegenüberstanden und diese Zahlungen als Tilgungstatbestände aufgefaßt werden müssen oder ob es sich, wie dies die beschwerdeführenden Parteien vertreten, mangels rechtswirksamer Vorschreibung der Abgabenzahlungsverpflichtung (durch nicht unterfertigte Abgaben-"Bescheide") um die Zahlung einer Nichtschuld gehandelt hat, die im Abgabenabrechnungsbescheid als Guthaben auszuweisen gewesen wäre.

3.2. § 164 Bgld LAO lautet:

"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)."

Der Verwaltungsgerichtshof hat zu der aufgeworfenen Frage in seinem Vorerkenntnis vom 14. März 1986, Zl. 85/17/0048, bereits folgendes ausgeführt:

"Die mitbeteiligten Parteien sind nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ihrer Behauptungslast an sich in gerade noch ausreichendem Maß nachgekommen, haben sie doch behauptet, die in Rede stehenden Abgaben (Getränkesteuer, Grundsteuer A und B, Wasseranschlußgebühr) auf Grund von Abgabenvorschreibungen der Gemeinde bezahlt zu haben. Sie behaupten allerdings weiters, daß Abgabenvorschreibungen der Gemeinde nicht "rechtsrichtig" (sondern durch sogenannte "Nichtbescheide") erfolgt seien, sodaß in diesen Fällen in Wahrheit jeweils eine Nichtschuld geleistet worden und dementsprechend ein Guthaben auszuweisen sei. (Ob diese Rechtsauffassung selbst in jenen Fällen, in denen dieser behauptete Sachverhalt vorliegt, im Hinblick auf die Regelung des § 4 BAO bzw. § 3 Bgld LAO überhaupt richtig ist, wird vorfrageweise zu beurteilen sein und richtigerweise bei Verneinung im Abrechnungsbescheid dahin gehend seinen Niederschlag zu finden haben, daß die Befriedigung eines nach dem Gesetz entstandenen, wenn auch nicht zur Zahlung vorgeschriebenen Abgabenanspruches nicht zu einem Guthaben führt.)"

Die Gemeindebehörde habe die Entstehung der jeweiligen

Abgabenansprüche nicht geprüft.

3.3.0. ZUR GRUNDSTEUER:

3.3.1. Seit der Grundsteuergesetz-Novelle 1979, BGBl. Nr. 556, enthält das Grundsteuergesetz 1955, BGBl. Nr. 149 (im folgenden: GrStG 1955), im § 28a eine ausdrückliche Regelung über die Entstehung des Abgabenanspruches. Diese Bestimmung, die erstmalig auf Feststellungs- und Veranlagungszeitpunkte oder Vorgänge anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 1979 liegen oder eintreten, lautet:

"(1) Der Abgabenanspruch entsteht mit dem Beginn des Kalenderjahres, für das die Grundsteuer auf Grund eines von der Gemeinde festgesetzten Hebesatzes erhoben werden soll.

(2) Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit der Grundsteuer ist ohne Einfluß auf die Entstehung des Abgabenanspruches."

Jedenfalls für den zeitlichen Anwendungsbereich dieser Bestimmung über die Entstehung des Abgabenanspruches trifft die Rechtsauffassung der beschwerdeführenden Parteien, es komme für das Entstehen der Abgabenschuld auf die bescheidmäßige Konkretisierung des Abgabenanspruches in Form der bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung und auf die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten an, nicht zu. Zahlungen, die auf Grund von Grundsteuer-Vorschreibungen zugunsten bestimmter Steuernummern auf das von der Gemeinde auf dem Zahlschein angegebene Grundsteuerkonto geleistet wurden - mögen diese Vorschreibungen allenfalls auch mangels Unterfertigung der "Bescheide" nicht als Steuerfestsetzungsbescheide im Sinne des § 28 GrStG 1955 rechtswirksam geworden sein -, stellen keine eines Rechtsgrundes entbehrende Bezahlung einer Nichtschuld dar und führen daher im Abgabenabrechnungsbescheid auch nicht zur Entstehung eines Guthabens. Unter diesen Voraussetzungen bewirken derartige Zahlungen die Tilgung der bereits entstandenen Abgabenschuld.

Vorbild des § 28a GrStG 1955 sind § 4 BAO bzw. die entsprechenden Bestimmungen der Landesabgabenordnungen. § 4 BAO hat sein Vorbild in der Reichsabgabenordnung und im besonderen im § 3 des Steueranpassungsgesetzes. § 4 BAO bringt den seit der Schaffung der deutschen Reichsabgabenordnung 1919 positivierten Rechtsgedanken klar zum Ausdruck, daß die Festsetzung der Abgabe (also ein prozessualer Verwaltungsakt) und die Fälligkeit der Abgabe auf die Entstehung des Abgabenanspruches selbst ohne Einfluß sein sollen, daß somit "der Steueranspruch mit allen seinen vielfältigen Folgen grundsätzlich unabhängig von prozeßrechtlichen Maßnahmen entsteht" (vgl. STOLL, Das Steuerschuldverhältnis, Wien 1972, 17). Mit der grundsätzlichen Entscheidung, daß der Abgabenanspruch mit Konkretisierung der Schuldtatbestände entsteht, sei - so lehrt STOLL, aaO 16 - der Entstehungszeitpunkt für die Abgabenschuld dem Zivilrecht bewußt angeglichen worden. So führe die Begründung zur RAO 1919 aus, daß die Regelung dem bürgerlichen Recht entspreche. Auch dort gelte ein Anspruch als entstanden, selbst wenn der Betrag noch nicht feststehe und vielleicht noch nicht einmal feststellbar sei.

Freilich ist diese Gleichstellung mit dem Zivilrecht keine durchgängige. Zwar entscheidet sich z.B. die Frage nach der anzuwendenden Rechtslage oder nach dem Beginn der Bemessungsverjährung nach dem Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches, doch ist in anderen Fragen eine selbständige Ausgestaltung des steurrechtlichen Schuldverhältnisses durch das Abgabenrecht erfolgt. Anders als im Zivilrecht knüpft die Fälligkeit der Schuld an einen besonderen behördlichen Feststellungs- und Festsetzungsakt an, nämlich den Abgabenfestsetzungsbescheid. Zutreffend betont STOLL diese Besonderheit, wenn er aaO, 19, ausführt, der Zeitpunkt der Fälligkeit werde nämlich durch § 210 Abs. 1 BAO unter dem Vorbehalt von Sonderregelungen mit dem Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides festgesetzt und die Zugriffsmöglichkeit durch den Gläubiger setze - lasse man die Selbstbemessungsangaben (richtig wohl: -abgaben) außer Betracht - voraus, daß die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt worden sei. Nicht zu folgen vermag ihm allerdings der Verwaltungsgerichtshof darin, daß auch die Tilgung der Abgabenschuld die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe voraussetze. Für die Annahme einer solchen Abweichung von dem im Zivilrecht vorgebildeten Recht des Schuldverhältnisses läßt das Abgabenrecht keinen hinreichenden Grund erkennen. Verrechnungsvorschriften stehen diesem Ergebnis nicht entgegen, da auch für Zahlungen der vorliegenden Art gilt, daß sie auf die jeweils älteste fällige Abgabenschuld zu verrechnen sind. Sind solche nicht vorhanden, steht der vom Abgabenpflichtigen intendierten Tilgungswirkung nichts im Wege. Die rechtswirksame Abgabenfestsetzung ist also zwar entscheidend für die daran anknüpfende Durchsetzungsmöglichkeit des Abgabenanspruches seitens des Abgabengläubigers. Dies verwehrt jedoch die Annahme nicht, daß eine

entstandene Abgabenschuld als eine noch nicht erzwingbare Geldleistungsverpflichtung auch schon vor ihrer bescheidmäßigen Festsetzung durch Zahlungsvorgänge, wie sie im vorliegenden Fall vorliegen, als getilgt angesehen werden muß und ein Guthaben nicht entstanden ist.

3.3.2. Zu untersuchen ist, was für die vor der Grundsteuergesetz-Novelle 1979 liegenden Bemessungszeiträume gilt. Zwar scheinen § 3 Abs. 1 des Steueranpassungsgesetzes, DRGBl. 1934 I 925, und § 4 Abs. 1, Abs. 2 lit. e und Abs. 4 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, ohnedies eine dem § 28a GrStG 1955 in der Fassung aus 1979 völlig gleichartige Regelung zu enthalten, doch hält diese Annahme jedenfalls für die Regelung der BAO einer näheren Prüfung nicht stand.

§ 4 BAO in der Stammfassung lautet auszugsweise:

"(1) Der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

(2) Der Abgabenanspruch entsteht insbesondere

e) bei der Vermögensteuer und bei sonstigen jährlich wiederkehrend zu entrichtenden Abgaben und Beiträgen mit dem Beginn des Kalenderjahres, für das die Abgabe (der Beitrag) erhoben wird;

(3) In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben unberührt.

(4) Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ist ohne Einfluß auf die Entstehung des Abgabenanspruches."

Gemäß § 1 BAO gelten nämlich deren Bestimmungen in Angelegenheiten der bundesrechtlich geregelten Abgaben und Beiträge nur, soweit diese Abgaben und Beiträge durch Abgabenbehörden des Bundes (§ 49 Abs. 1) zu erheben sind. Die Erhebung der Grundsteuer erfolgt hingegen durch die Gemeinden (§ 7 Abs. 3 F-VG). Aber auch der burgenländische Landesgesetzgeber war nach den Ermächtigungen der FAG-Novelle 1964 (Novellierung des § 11 Abs. 1 FAG 1959) rückwirkend gemäß Art. II der FAG-Novelle 1964 ab Inkrafttreten der BAO am 1. Jänner 1962 nur ermächtigt, eine lückenlose Verfahrensregelung für die nicht von Abgabenbehörden des Bundes zu besorgende Grundsteuer- und Lohnsummensteuerverwaltung zu gewährleisten (Erläuterungen zur RV 247 BlgNR 10. GP), nicht aber zur Erlassung materiell-rechtlicher Abgabenvorschriften (vgl. hiezu grundlegend das zur Lohnsummensteuer ergangene hg. Erkenntnis vom 27. April 1981, Zlen. 1977,

1978/79 = ÖStZB 1982, 74). Gleichartige Ermächtigungen waren im FAG 1967, BGBl. Nr. 2, in § 20 Abs. 6 FAG 1973, BGBl. Nr. 445/1972, und im § 13 Abs. 3 FAG 1979,BGBl. Nr. 673/1978, vorgesehen. Die Regelung der Entstehung des Abgabenanspruches ist jedoch unzweifelhaft eine dem materiellen Recht zugehörige Norm. Vor diesem verfassungsrechtlichen und einfach-gesetzlichen Hintergrund ist das Gesetz, mit den Bestimmungen über das Verfahren hinsichtlich der Grundsteuer und der Lohnsummensteuer getroffen werden, LGBl. für das Burgenland Nr. 5/1965, sowie § 1 lit. a Bgld LAO in der Fassung LGBl. Nr. 1/1969 verfassungskonform dahingehend auszulegen, daß auf die Grundsteuer, sofern nicht Abgabenbehörden des Bundes einzuschreiten haben, zwar die Verfahrensvorschriften der Landesabgabenordnung, nicht aber deren materiell-rechtliche Bestimmungen anzuwenden sind (vgl. auch hiezu das eben zitierte hg. Erkenntnis zur Lohnsummensteuer). § 3 Abs. 1 Bgld LAO regelt daher ebensowenig wie § 4 BAO die Entstehung des Abgabenanspruches bei der Grundsteuer.

Ungeachtet dieser Erwägungen zur Unanwendbarkeit der Bestimmungen der BAO und der LAO über den Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld auf die Grundsteuer gelangt der Verwaltungsgerichtshof aber dennoch zur Auffassung, daß aus dem Grundsteuergesetz 1955 auch VOR Einfügung des § 28a nicht abgeleitet werden konnte, der Abgabenanspruch entstünde (erst) mit rechtswirksamer Erlassung der Bescheide über die Grundsteuervorschreibungen. Nach § 27 Abs. 1 GrStG 1955 ist der Jahresbetrag der Steuern nach einem Hundertsatz (Hebesatz) des Steuermeßbetrages oder des auf die Gemeinde entfallenden Teiles des Steuermeßbetrages zu berechnen. Der Hebesatz wird nach Maßgabe der Bestimmungen des Finanzausgleichsgesetzes in der jeweils geltenden Fassung von der Gemeinde festgesetzt. Gemäß § 28 GrStG 1955 ist der Jahresbetrag der Steuer mit Steuerbescheid festzusetzen. Diese Festsetzung gilt innerhalb des Hauptveranlagungszeitraumes der Grundsteuermeßbeträge auch für die folgenden Jahre, soweit nicht infolge einer Änderung der Voraussetzungen für die Festsetzung des Jahresbetrages ein neuer Steuerbescheid zu erlassen ist. Fälligkeit und Vorauszahlung werden

sodann in den §§ 29 und 30 leg. cit. geregelt. Der Verwaltungsgerichtshof leitet aus diesen Bestimmungen in ihrem Zusammenhang und vor dem Hintergrund des zum Zeitpunkt der Erlassung des GrStG 1955 geltenden § 3 Abs. 1 und Abs. 5 Z. 2 Steueranpassungsgesetz ab, daß der im § 28 genannte Steuerbescheid den öffentlich-rechtlichen Abgabenanspruch bzw. die Abgabenschuld nicht zum Entstehen bringt, sondern lediglich - hinsichtlich der durch die Verwirklichung des Abgabentatbestandes bereits entstandenen schuldrechtlichen Beziehung - die Zahlungsverpflichtung konkretisiert und auslöst (arg. "festzusetzen", "Festsetzung"). Der Abgabentatbestand ist verwirklicht und die Abgabenschulden entstanden, wenn von einem steuerpflichtigen Grundbesitz von der Gemeinde nach Maßgabe des von ihr festgesetzten Hebesatzes Grundsteuer erhoben werden soll.

Der Verwaltungsgerichtshof bemerkt in diesem Zusammenhang noch, daß er bereits in seiner Rechtsprechung zu Fällen in Wien und in der Steiermark zu demselben Ergebnis, was die Entstehung des Abgabenanspruches bei der Grundsteuer betrifft, gelangt ist, dies allerdings unter Bedachtnahme auf den im Zusammenhang mit der Bemessungsverjährung (die dem Verfahrensrecht zugeordnet wurde) als anwendbar erachteten § 3 Abs. 1 WAO bzw. § 3 Abs. 1 Stmk LAO (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 5. Dezember 1974, Slg. N.F. Nr. 4767/F, und vom 18. März 1977, Zl. 186/76).

Aus diesen Überlegungen folgt für die Grundsteuer, daß der Verwaltungsgerichtshof die von den beschwerdeführenden Parteien vorgetragene Begründung für die geltend gemachte Meinungsverschiedenheit im Sinne des § 164 Bgld LAO auch für die Zeit vor Erlassung der GrStG-Novelle 1979 für unzutreffend erachtet. Er kommt vielmehr zu dem Ergebnis, daß die beschwerdeführenden Parteien durch ihre für die Grundsteuerkonten bestimmten Zahlungen, selbst wenn keine rechtswirksamen Steuerbescheide im Sinne des § 28 GrStG 1955 ergangen sein sollten, eine bereits entstandene Abgabenschuld getilgt hätten (siehe oben Pkt. 3.3.1.).

3.3.3. Vor dem Hintergrund dieser rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes konnte der Verwaltungsgerichtshof die Abgabenabrechnung auf den hinsichtlich der ziffernmäßigen Aufgliederung von den beschwerdeführenden Parteien nicht in Streit gezogenen Abrechnungsbescheid der belangten Behörde vom 9. Juni 1987 stützen.

Was die hievon nicht erfaßten Zeiträume anlangt, ist auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 14. März 1986, Zl. 85/17/0048, hinzuweisen, wonach den Antragsteller die Pflicht trifft, den Gegenstand seines Antrages auf Erlassung eines Abgabenabrechnungsbescheides, also die Meinungsverschiedenheit über die in Rede stehenden Jahre, Abgaben und Tilgungstatbestände in derselben Weise zu konkretisieren, wie dies bei einem Rückzahlungsantrag erforderlich wäre. Für die im Punkt I des Spruches dieses nunmehrigen Erkenntnisses nicht genannten Abgabenzeiträume wurde eine Meinungsverschiedenheit im Sinne des § 164 Bgld LAO mangels jeglicher Konkretisierung eines anderen Sachverhaltes als des Umstandes, daß Steuerbescheide nicht rechtswirksam erlassen worden seien, nicht dargetan. In diesem Umfang war der Antrag der beschwerdeführenden Parteien abzuweisen.

3.4.0. ZUR GETRÄNKESTEUER UND WASSERANSCHLUSSGEBÜHR:

3.4.1. Hinsichtlich dieser beiden Abgaben hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem eben zitierten Vorerkenntnis vom 14. März 1986 ausgeführt:

"Was die dem Erblasser der erstmitbeteiligten Verlassenschaft (Ludwig V.) vorgeschriebene Getränkesteuer für die Jahre 1974 bis 1976 und die Wasserleitungsanschlußgebühr betreffend das Haus X Nr. 9 anlangt, wird auf das hg. Erkenntnis vom 17. Jänner 1986, Zl. 84/17/0130, hingewiesen, in welchem der Verwaltungsgerichtshof von einem entstandenen und als festgesetzt geltenden Abgabenanspruch auf Getränkesteuer in der pauschalierten Höhe und von der Qualifikation des für den Anschluß des Hauses X Nr. 9 an die Wasserleitung des Wasserverbandes Schachendorf geleisteten Anschlußbeitrages als privatrechtlichtes Entgelt ausgegangen ist."

Mit dem zitierten hg. Erkenntnis vom 17. Jänner 1986, Zl. 84/17/0130, wurde eine Beschwerde der erstbeschwerdeführenden Verlassenschaft abgewiesen, der ein Abgabenabrechnungsbescheid hinsichtlich Getränkesteuer für die Jahre 1974 bis 1976 und die Zurückweisung eines Antrages auf Erlassung eines Abgabenabrechnungsbescheides betreffend Wasseranschlußgebühr für das Haus X Nr. 9 zugrunde lagen. Im Hinblick auf die Rechtskraft dieses seinerzeitigen Abgabenabrechnungsbescheides war daher der vorliegende Antrag wie im Punkt III des Spruches zurückzuweisen.

3.4.2. Im übrigen gilt - jedenfalls - auch für die Getränkesteuer und die Wasseranschlußgebühr das unter Punkt 3.3.3. Ausgeführte.

4. Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

Schlagworte

Anzuwendendes Recht Maßgebende Rechtslage VwRallg2Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden VwRallg3/2Sachverhalt Sachverhaltsfeststellung Beweislast

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1988170075.X00

Im RIS seit

22.10.2001

Zuletzt aktualisiert am

12.09.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at