

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

11.11.2004

Geschäftszahl

2002/14/0151

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höb und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des FH in B, vertreten durch Dr. Franz J. Salzer, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Stock im Eisen-Platz 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. Oktober 2002, Zl. RV/338 - 10/021, betreffend Pfändung und Überweisung einer Geldforderung, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit "Bescheid- Pfändung und Überweisung einer Geldforderung" vom 29. Juni 2001 sprach das Finanzamt spruchmäßig aus, dass, weil der Beschwerdeführer Abgaben in Höhe von 24.281.525,-- S (1.764.607,24 EUR) schulde, wegen dieses Betrages die Forderung in unbekannter Höhe, die ihm gegenüber der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft zustehe, gepfändet werde.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diesen Bescheid Berufung und beantragte die Aufhebung des Bescheides. Im Bescheid sei weder ein Rückstandsausweis als Exekutionstitel genannt noch würden die Abgabenbescheide bezeichnet, aus denen sich die in einem Rückstandsausweis ausgewiesenen Abgabenbeträge ergäben, sodass der Bescheid nicht überprüfbar sei. Durch Akteneinsicht habe der Beschwerdeführer festgestellt, dass mit Datum 9. März 1993 ein Rückstandsausweis über 24.334.769,-- S erlassen worden sei; aus diesem Rückstandsausweis sei jedoch nicht ersichtlich, welche Abgabenbeträge ihm zu Grunde lägen. Wenn sich ein Rückstandsausweis auf Abgaben beziehe, die bereits im Sinne des § 238 Abs. 1 BAO verjährt seien, so könne dies nur auf Grund der Bescheide überprüft werden, aus denen sich der im Rückstandsausweis ausgewiesene Betrag zusammensetze. Die bloße Erlassung eines Rückstandsausweises, welcher dem Steuerpflichtigen gar nicht zugestellt werde, und zu dessen Realisierung auch kein nach außen hin erkennbarer Akt gesetzt werde, unterbreche die Verjährung nicht. Tatsächlich seien die einzelnen Abgabenbeträge, aus denen sich der Rückstandsausweis zusammensetze, bereits verjährt gewesen seien, bevor die Beträge zu einem Rückstandsausweis zusammen gefasst worden seien. Der Rückstandsausweis vom 9. März 1993 setze sich - abgesehen von den Säumniszuschlägen - nur aus längst verjährten Steuerbeträgen zusammen.

Mit Schreiben vom 14. Dezember 2001 übermittelte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer eine Kopie des Rückstandsausweises vom 9. März 1993, aus der sich die den Rückstand bildenden Abgaben (Einkommensteuer 1975 bis 1982 sowie Säumniszuschläge) samt den Fälligkeitstagen ergeben. Diese Kopie ist ergänzt um das jeweilige Ausfertigungsdatum der Bescheide, mit welchen die einzelnen Abgaben festgesetzt worden sind. Im genannten Schreiben vom 14. Dezember 2001 führte das Finanzamt auch drei die Einbringungsverjährung unterbrechende Umstände an: Die Berufungsentscheidung vom 25. November 1988 betreffend Abweisung eines Zahlungserleichterungersuchens und Erlassung eines Vollstreckungsbescheides, die Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers vom 3. April 1992 und die Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers vom 7. Mai 1996. Weiters übermittelte das Finanzamt dem Beschwerdeführer Kopien der Einkommensteuerbescheide 1975 bis 1982.

Mit Eingabe vom 8. Februar 2002 brachte der Beschwerdeführer vor, aus den Kopien der übermittelten Bescheide ergebe sich jeweils, dass diese den Vermerk "gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Bescheid" trügen; es sei aber nicht ersichtlich, in welchem Umfang der jeweilige Bescheid einen vorangegangenen Bescheid

abgeändert habe sowie in welchem Umfang ein Abgabebetrag, der vorgeschrieben gewesen sei, durch den Änderungsbescheid wiederum abgeändert worden sei.

Mit Vorhalt vom 12. März 2002 verwies die belangte Behörde darauf, dass aus sämtlichen Kopien der Abgabenbescheide sowohl die Höhe der mit diesen festgesetzten als auch die Höhe der bisher vorgeschriebenen Abgabenschuld ersichtlich sei. Die Gründe, die für die Erlassung der Bescheide gemäß § 295 BAO maßgeblich gewesen seien, seien im Einhebungs- und Einbringungsverfahren nicht mehr zu prüfen. Aus dem bereits übermittelten "ergänzten Rückstandsausweis" seien für jede Abgabenforderung der Fälligkeitstag und das jeweilige Bescheiddatum ersichtlich. Zur Vervollständigung der Information seien auch die jeweiligen Einkommensteuerbescheide übersandt worden. § 238 Abs. 2 BAO nenne demonstrativ Maßnahmen, welche zur Unterbrechung der Einhebungsverjährung führten. Vollstreckungsbescheide und diesbezügliche Rechtsmittelentscheidungen bewirkten als Einhebungsmaßnahmen eine Unterbrechung. Somit komme der Berufungsentscheidung vom 25. November 1988 betreffend die Berufung vom 28. August 1987 gegen den im Zusammenhang mit der Einkommensteuer 1975 bis 1982 (Fälligkeitstag 3. bzw. 15. Juli 1987) stehenden Vollstreckungsbescheid unterbrechende Wirkung zu. Unterbrechende Wirkung hätten auch die am 3. April 1992 und am 7. Mai 1996 durchgeführten Erhebungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers.

Mit Schreiben vom 29. April 2002 brachte der Beschwerdeführer vor, aus dem Rückstandsausweis könne die Frage der Verjährung nicht überprüft werden, für die Frage der Verjährung sei nämlich gemäß § 238 Abs. 1 BAO der Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgabe entscheidend, welcher sich aber nicht nach dem Rückstandsausweis richte, sondern nach dem Zeitpunkt der rechtswirksamen Zustellung des Abgabenbescheides. Die dem Beschwerdeführer übermittelten Kopien der Veranlagungsbescheide wiesen zum Teil kein Datum auf, teilweise seien diese Abschriften auch hinsichtlich der Unterschrift des Genehmigenden unleserlich. Jedenfalls seien die übermittelten Kopien hinsichtlich der Frage unüberprüfbar, wann die Fälligkeit der einzelnen Abgabebeträge auf Grundlage dieser Bescheide eingetreten sei. Es sei nicht ersichtlich, wann die Originale der Bescheide wem nachweislich zugestellt worden seien. Das gelte auch hinsichtlich der Säumniszuschläge.

Mit Schreiben vom 17. Juli 2002 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit, dass sie ihm die Informationen über die Abgabenbescheide, die Fälligkeit der Abgaben und die Maßnahmen zur Unterbrechung der Einhebungsverjährung bereits mitgeteilt habe. Sie habe konkret die Handlungen bezeichnet, mit welchen die Unterbrechung der Verjährung bewirkt worden sei. Sollte das eine oder andere Datum eines Abgabenbescheides auf Grund des Kopiervorganges unleserlich sein, werde darauf verwiesen, dass die Daten auch im Zuge der Akteneinsicht hätten erhoben werden können bzw. erhoben worden seien. Die Fälligkeit der jeweiligen Abgaben ergäbe sich zum überwiegenden Teil aus den Abgabenbescheiden, im Übrigen aus § 210 Abs. 1 BAO (ein Monat ab Zustellung). Das pauschale Ersuchen um Mitteilung, wann und an wen die Bescheide zugestellt worden seien, könne nicht nachvollzogen werden, zumal der Beschwerdeführer gegen nahezu sämtliche betroffenen Abgabenbescheide seinerzeit Berufung erhoben habe. Die rechtswirksame Zustellung dieser Bescheide könne daher nicht bestritten werden. Im Übrigen sei im bisherigen Verfahren auch nicht dargetan worden, dass etwa einer der übermittelten Einkommensteuerbescheide nicht bekannt oder nicht rechtswirksam zugestellt worden sei.

Im Antwortschreiben vom 2. September 2002 führte der Beschwerdeführer aus, jene Steuerakten, welche ihm zur Einsicht vorgelegt worden seien, seien derart unübersichtlich gewesen, dass die für eine erschöpfende rechtliche Beurteilung erforderlichen Tatsachen nicht hätten festgestellt werden können. Der überwiegende Teil der Aktenunterlagen, welche von Relevanz seien, falle in einen Zeitraum, der Jahrzehnte zurückliege. Selbst wenn der Beschwerdeführer seinerzeit anwaltlich vertreten gewesen sei, stünden ihm die Unterlagen nicht mehr zur Verfügung, weil es sich um vertretungsmäßig abgeschlossene Angelegenheit handle und die Akten nach Ablauf des gesetzlichen Zeitraumes für die Aufbewahrung weg gegeben würden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 65 Abs. 1 AbgEO erfolge die Vollstreckung auf Geldforderungen des Abgabenschuldners mittels Pfändung derselben. Im Pfändungsbescheid seien die Höhe der Abgabenschuld und der Gebühren und Auslagensätze anzugeben. Der Beschwerdeführer rüge, im Pfändungsbescheid sei der Rückstandsausweis nicht angegeben, daher seien Art und Höhe der Abgabenforderung nicht erkennbar. Mit diesem Einwand verkenne der Beschwerdeführer, dass in § 65 Abs. 1 AbgEO die Bezeichnung der Abgabenschuld abschließend geregelt sei. Danach habe der Pfändungsbescheid allein die Abgabenhöhe anzugeben, nicht aber weitere Angaben über die Abgabenschuld zu enthalten. Wenngleich es zweckmäßig sei, dem Abgabenschuldner anlässlich des Exekutionsvollzuges neben dem Vollstreckungsauftrag auch einen Rückstandsausweis auszuhändigen, hänge die Vollstreckbarkeit von Rückstandsausweisen nicht von ihrer vorherigen Zustellung ab. In der Kopie des Rückstandsausweises vom 9. März 1993 seien sowohl die Art als auch der Umfang der jeweiligen Abgabenschulden sowie der jeweilige Fälligkeitstag (einschließlich Zahlungsfrist) angeführt. Bei den Säumniszuschlägen sei der Beschwerdeführer auch dahingehend informiert worden, auf welche Abgaben sie sich bezögen. Seinem Ersuchen entsprechend sei er von der belangten Behörde auch dahingehend informiert worden, welches Bescheiddatum der jeweiligen Abgabenforderung zu Grunde liege. Ihm seien, um die Angaben überprüfen zu können, die jeweiligen Abgabenbescheide in Kopie übermittelt worden. Es sei ihm auch dargelegt worden, aus welchen Gründen keine Einhebungsverjährung eingetreten sei. Er sei diesen Feststellungen nicht entgegen getreten. Im Übrigen habe er bereits mit einem Schreiben vom 16. Jänner 1990 dargetan, dass der Abgabenrückstand 12 Mio. S übersteige. Der diesbezügliche Rückstandsausweis vom 20. Mai 1988 beinhalte

sämtliche auch im Rückstandsausweis vom 9. März 1993 angeführten Abgaben mit Fälligkeitstag 3. Juli 1987 bis 15. April 1988 (inklusive Säumniszuschläge). Lediglich der Rückstand an Einkommensteuer 1975 habe sich von 1.298.699,-- S auf 808.527,-- S gemindert. Zudem habe das Finanzamt mit Bescheid vom 28. Juli 1992 die Forderung des Beschwerdeführers gegenüber der G-GmbH zur Tilgung von Abgabenschulden in Höhe 16.726.046,-- S gepfändet. Am selben Tag habe das Finanzamt den Bescheid betreffend das Verfügungsverbot erlassen. Dieser Pfändung sei der Rückstandsausweis vom 7. August 1992 zu Grunde gelegen, der sämtliche im Rückstandsausweis vom 9. März 1993 angeführten Abgaben, die bis zum 28. Juli 1992 fällig geworden seien, beinhalte. Auch dieser Pfändungsbescheid habe die Einhebungsverjährung unterbrochen. Weiters habe das Finanzamt am 7. Mai 1996 mit dem Beschwerdeführer persönlich Feststellungen über dessen wirtschaftliche Verhältnisse getroffen. Hiebei werde ohne Zweifel über den Abgabenrückstand und den Rückstandsausweis vom 9. März 1993 gesprochen worden sein.

Da sohin keine Einhebungsverjährung eingetreten sei, sei die Berufung abzuweisen gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben oder zwangsweise einzubringen, binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO in der Fassung vor BGBl. I 124/2003 wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Das Beschwerdevorbringen betrifft ausschließlich die Einhebungsverjährung nach § 238 Abs. 1 BAO. Der Beschwerdeführer bringt zunächst vor, die belangte Behörde hätte im angefochtenen Bescheid hinsichtlich jedes in dem Gesamtbetrag, für welchen die Pfändung vorgenommen worden sei, enthaltenen Abgabenbetrages das Kalenderjahr, in welchem die Fälligkeit eingetreten ist, feststellen müssen. Hiezu hätten auch Feststellungen über die "nachgewiesene Zustellung" des jeweiligen Abgabenbescheides getroffen werden müssen.

Mit diesem unsubstanzierten Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Im gegenständlichen Fall ist auf Grund des Rückstandsausweises vom 9. März 1993 Vollstreckung geführt worden. Im Zuge des Berufungsverfahrens hat die belangte Behörde dem Beschwerdeführer eine Kopie des Rückstandsausweises übermittelt, aus welcher die einzelnen Abgabenbeträge mit ihrem jeweiligen Fälligkeitstag, somit dem (frühesten) Beginn der Einhebungsverjährung nach § 238 Abs. 1 BAO angegeben sind. Der Beschwerdeführer hat weder im Verwaltungsverfahren noch in seiner Beschwerde aufgezeigt, dass die Angaben über die ihm vorgeschriebenen Abgaben unrichtig seien.

Das weitere Beschwerdevorbringen befasst sich mit der von der belangten Behörde angenommenen Unterbrechung der Einhebungsverjährung im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO. Der Beschwerdeführer bringt vor, wenn die in einen Rückstandsausweis aufgenommenen Abgabenbeträge bereits verjährt seien, werde durch die Überreichung eines Rückstandsausweises die Verjährung nicht mehr unterbrochen. Auch die von der belangten Behörde genannte Berufungsentscheidung vom 25. November 1988 könne nur dann zur Unterbrechung der Verjährung führen, wenn diese nicht bereits vorher eingetreten sei. Hiezu enthalte der angefochtene Bescheid keine Ausführungen. Wenn das Finanzamt Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers getroffen habe, seien darin keine Amtshandlungen, welche die Unterbrechung der Verjährung bewirkten, zu erblicken; es seien insbesondere keine Maßnahmen, die nach außen hin für den Steuerpflichtigen in Erscheinung getreten seien. Der angefochtene Bescheid führe sohin keine konkreten Unterbrechungsmaßnahmen an.

Es trifft zu, dass eine nach Ablauf der Einhebungsverjährung gesetzte Amtshandlung nicht mehr zur Unterbrechung der Verjährung führen kann. Allein, im gegenständlichen Fall ist die belangte Behörde zu Recht davon ausgegangen, dass die Unterbrechungshandlungen jeweils vor Ablauf der Verjährungsfrist gesetzt worden sind:

Keiner der im Rückstandsausweis vom 9. März 1993 zusammengefassten Abgabenbeträge ist vor dem 3. Juli 1987 fällig geworden. Eine der im angefochtenen Bescheid als Unterbrechungshandlungen im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO angeführten Amtshandlungen ist die mit Bescheid vom 28. Juli 1992 durchgeführte Forderungspfändung (Pfändung einer Forderung gegenüber der G-GmbH). Dieser Vorgang wurde in sachverhaltsmäßiger Hinsicht in der Beschwerde nicht bestritten. Eine solche Vollstreckungsmaßnahme stellt aber in rechtlicher Hinsicht unzweifelhaft eine Unterbrechung im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO dar. Da sie innerhalb der Verjährungsfrist gesetzt worden ist, führt sie gemäß § 238 Abs. 2 BAO - unbeschadet anderer Unterbrechungshandlungen - dazu, dass die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1992 neu zu laufen begonnen hat.

Am 7. Mai 1996 hat das Finanzamt durch seine Vollstreckungsstelle im Rahmen des Vollstreckungsverfahrens gegen den Beschwerdeführer Erhebungen über dessen wirtschaftliche Verhältnisse angestellt. Die Erhebungen betrafen die Wohnung des Beschwerdeführers, seine Einkünfte, seine

Erwerbstätigkeit, seine Unterhaltspflicht, die Größe der Wohnung und die Höhe des Mietzinses, die Identität des Arbeitgebers und die Höhe des Lohnbezuges, die Vermögensverhältnisse, etc. Derartige Erhebungen stellten zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlungen und somit Unterbrechungshandlungen im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO dar. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. Oktober 2002, 2000/15/0141, zum Ausdruck gebracht hat, liegt eine Unterbrechungshandlung bereits vor, wenn eine Amtshandlung nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen, wie dies beispielsweise bereits bei einer an die Meldebehörde gerichteten Meldeanfrage der Fall sein kann.

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers hat die verjährungsunterbrechende Wirkung einer Amtshandlung nicht zur Voraussetzung, dass diese Amtshandlung dem Steuerpflichtigen gegenüber in Erscheinung getreten ist bzw. ihm zur Kenntnis gelangt ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. März 1990, 89/13/0189). Im gegenständlichen Fall ergibt sich allerdings aus der Aktenlage, dass die Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers durch persönliche Besprechung mit ihm getroffen worden sind.

Im Übrigen sei darauf verwiesen, dass die belangte Behörde die in Rede stehenden Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse sowohl im Vorhalt vom 14. Dezember 2001 als auch in jenem vom 12. März 2002 als Unterbrechungshandlungen genannt hat, der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren aber nicht vorgebracht hat, dass diese Amtshandlung nicht nach außen erkennbar gewesen wäre oder aus einem anderen Grund nicht als Maßnahme im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO qualifiziert werden könnte.

Der Sachverhaltsfeststellung des angefochtenen Bescheides, wonach im Zuge der in Rede stehenden Erhebungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers vom 7. Mai 1996 u.a. der Abgabenrückstand sowie der Rückstandsausweis (vom 9. März 1993) besprochen worden seien, tritt die Beschwerde nicht konkret entgegen.

Da somit die belangte Behörde auch die genannte Amtshandlung vom 7. Mai 1996 als Unterbrechungshandlung ansehen durfte, kann ihr nicht entgegen getreten werden, wenn sie zu dem Ergebnis gelangt ist, dass der Erlassung des Pfändungsbescheides im Jahr 2001 die Einhebungsverjährung nicht entgegen gestanden ist.

Die Beschwerde vermag sohin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II 333/2003.

Wien, am 11. November 2004