jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2005/3/21 2003/17/0011

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.03.2005

Index

L34005 Abgabenordnung Salzburg;
L37045 Ankündigungsabgabe Salzburg;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
30/02 Finanzausgleich;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

AnkündigungsabgabeG Slbg 1972 §5 Abs1;
AnkündigungsabgabeG Slbg 1972 §5 Abs2;
AnkündigungsabgabeG Slbg 1972 §7 Abs1;
AnkündigungsabgabeG Slbg 1972 §7 Abs2;
AnkündigungsabgabeG Slbg 1972 §7;
AnkündigungsabgabeG Slbg 1972;
BAO §201;
BAO §303 Abs4;
FAG 1997 §15a;
FAG 1997 §23b;
LAO Slbg 1963 §148 Abs2;
LAO Slbg 1963 §219 Abs3;
LAO Slbg 1963 §5 Abs1;
VwRallg;

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 1. des Österreichischen Rundfunks in Wien, 2. der PL GmbH & Co KG in S,

3.

der A gesellschaft mbH in Salzburg, 4. der P GmbH in St. und

5.

der R GmbH in Salzburg, alle vertreten durch ARNOLD Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Allgemeinen Berufungskommission der Landeshauptstadt Salzburg vom 28. November 2002,

Zl. MD/00/42227/2001/17, betreffend Wiederaufnahme und Neufestsetzung von Ankündigungsabgabe für den Zeitraum Jänner 1993 bis Mai 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Landeshauptstadt Salzburg hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Mit dem an die erstbeschwerdeführende Partei gerichteten Bescheid vom 1. Dezember 2000 sprach der Bürgermeister der Landeshauptstadt Salzburg aus, dass (Spruchpunkt 1.) die Verfahren hinsichtlich der Ankündigungsabgabe für den Zeitraum Jänner 1993 bis Februar 1998 gemäß § 219 Abs. 3 der Salzburger Landesabgabenordnung, LGBl. Nr. 58/1963 in der geltenden Fassung (Sbg LAO), wieder aufgenommen würden. Die näher angeführten rechtskräftigen Bescheide vom 31. Jänner 2000 (Berufungsvorentscheidung), vom 16. Juni 1995, vom 30. Juni 1995, vom 25. August 1995 und vom 3. Oktober 1995 seien durch die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens aufgehoben. Weiter sprach die Behörde aus (Spruchpunkt 2.), dass die Ankündigungsabgabe für den Zeitraum Jänner 1993 bis Mai 2000 gemäß § 148 Abs. 2 Sbg LAO in Verbindung mit den §§ 2, 4 und 5 des Salzburger Ankündigungsabgabegesetzes, LGBl. Nr. 49/1972 in der geltenden Fassung (in der Folge: Sbg AnkAbgG), auf Basis einer Bemessungsgrundlage von S 147,889.650,90 unter Anwendung eines Steuersatzes von 10 % mit dem Betrag von S 14,788.965,-- (gerundet) festgesetzt werde. Da der Steuerschuldner für diesen Zeitraum an Ankündigungsabgabe mittels Selbstbemessung einen Betrag von S 11,975.891,59 erklärt und entrichtet habe, ergebe sich eine Abgabendifferenz von S 2,813.073,-- (gerundet) als Nachtragsforderung.

Begründend führte die Abgabenbehörde aus, die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolge gemäß § 219 Abs. 3 LAO auf Grund der Feststellungen einer Nachschau, die dem beiliegenden Prüfbericht zu entnehmen seien. Hinsichtlich der Neufestsetzung bzw. Erstfestsetzung für den Zeitraum März 1998 bis Mai 2000 ergäben sich die ziffernmäßigen Abweichungen von den bisherigen Bescheiden bzw. den mittels Selbstbemessung erklärten Abgaben aus dem (beigeschlossenen) Prüfbericht, der einen "integrierten Bestandteil des Bescheides" bilde; sie würden dort auch begründet.

Dieser Prüfbericht vom 1. Dezember 2000 enthält unter anderem Ausführungen, wonach Zuschüsse zu den Produktionskosten von redaktionellen Beiträgen bisher nicht versteuert (Radiosendungen) bzw. zu nur 1/10 des Entgelts (Zuschüsse zu Sendungen des lokalen Fernsehens) versteuert worden seien. Nach Ansicht des Stadtsteueramtes könne unter Werbung nicht nur die (klassische) Form der Hervorhebung der Vorzüge des eigenen Produktes verstanden werden, sondern durchaus auch die "objektive" Information über Sachverhalte, die geeignet sei, die Haltung der Zuseher und Hörer so zu beeinflussen, dass eine weitere Bearbeitung des Marktes effektiver werde. Es seien daher die Zuschüsse zu den Produktionskosten von redaktionellen Beiträgen (Tz. 2.) zu versteuern.

Die Zuschüsse zu den Produktionskosten von redaktionellen Beiträgen hinsichtlich der Radiosendungen (Tz. 3.) seien bisher gar nicht und jene für die Sendungen des lokalen Fernsehens nur mit 1/10 des Entgelts der Ankündigungsabgabe unterworfen worden. Soweit in den schriftlichen Vereinbarungen ein Anteil der Produktionskosten am Gesamtentgelt ausdrücklich als Herstellungskosten bezeichnet worden sei, sei vom Prüfer dieser Teil von der Bemessungsgrundlage abgezogen worden. Dies betreffe auch die Produktionskostenzuschüsse hinsichtlich des Fernsehens (Tz. 4.).

In den Fällen, in denen der erstbeschwerdeführenden Partei gegen Erwähnung des Firmennamens die Bekleidung der Moderatoren für "Salzburg Aktuell" zur Verfügung gestellt worden sei, müsse ebenfalls eine äquivalente Gegenleistung der erstbeschwerdeführenden Partei in Form von "Werbewirksamkeit" erblickt werden. Als Bemessungsgrundlage dieses Leistungsaustausches sei der Vergleichswert für die Entlehnung der entsprechenden Bekleidung ersatzweise herangezogen worden (Tz. 5.).

Schließlich sei auf Grund der "verfassungsrechtlichen Klarstellung" der Frage der Erhebung der Abgabe nach dem Studioprinzip die Bemessungsgrundlage entsprechend anzupassen gewesen.

1.2. In ihrer dagegen erhobenen Berufung brachte die erstbeschwerdeführende Partei unter anderem vor, parallel zur erwähnten Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2000, die einen Rückzahlungsbetrag an zu viel bezahlter

Ankündigungsabgabe in der Höhe von rund 6 Mio Schilling zum Ergebnis gehabt habe, sei eine Nachschau gemäß § 114 LAO vorgenommen worden die zu der aus mehreren Gründen unzulässigen Wiederaufnahme geführt habe.

Der angefochtene Bescheid setzte in seinem Spruchpunkt 2. die Ankündigungsabgabe für einen Zeitraum von mehr als sieben Jahren (77 Kalendermonate) mit einem einheitlichen Betrag fest. Abgabepflichtig sei aber nicht die Summe aller während einer bestimmten Zeitspanne getätigten Ankündigungen, sondern jede einzelne Ankündigung. Es sei hinsichtlich jeder einzelnen Ankündigung zu prüfen, wer diese besorgt habe, wer der Schuldner derselben sei und ob zum Beispiel eine Befreiungsbestimmung Platz greife. Die Ankündigenden seien die so genannten "Steuerträger", wobei es sich um eine Vielzahl von verschiedenen Personen handle. Die erstbeschwerdeführende Partei habe nur eine Art "Inkassofunktion".

Ein während einer Abrechnungsperiode allenfalls gegebener Wiederaufnahmsgrund betreffe nur die konkrete Ankündigung; es könne daher keineswegs der Fall sein, dass die rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich der Ankündigungsabgabe für den Zeitraum Jänner 1993 bis Februar 1998 lokal wieder aufgenommen würden; an Stelle einer derartig umfassenden Wiederaufnahme könnten nur eine Abgabenfestsetzung hinsichtlich einer konkreten Ankündigung, betreffend derer ein Wiederaufnahmegrund bestehe, stattfinden. Erforderlichenfalls sei mit einem Ergänzungsbescheid hinsichtlich bisher noch nicht erfasster abgabepflichtiger Tatbestände vorzugehen.

Für die Ankündigungen, hinsichtlich welcher kein Wiederaufnahmegrund gegeben sei, liege ein Verstoß gegen die insoweit bestehende Rechtskraft vor.

Überdies könne eine Wiederaufnahme nur insoweit erfolgen, als nicht Verjährung vorliege. Zu Unrecht berufe sich die Abgabenbehörde darauf, dass die erstbeschwerdeführende Partei innerhalb der Verjährungsfrist Rückerstattungsanträge bis einschließlich 1993 gestellt habe; die Verjährung werde (in diesem Zusammenhang) nur durch eine von der Abgabenbehörde unternommene, nach Außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen, nicht aber durch eine vom Abgabepflichtigen unternommene Handlung und schon gar nicht durch "behördliche Untätigkeit".

Weiters sei die Ermessungsausübung bei Erlassung des Wiederaufnahmebescheides "missbräuchlich" gewesen; ein nicht in Abrede gestelltes Motiv der Nachschau sei es nämlich gewesen, "die VfGH-Judikatur, dass bloß der lokale Reklamewert die Bemessungsgrundlage" bilde, "zu unterlaufen". Der Ermessensmissbrauch werde auch durch die Verweigerung der Rückzahlung des Guthabens aus der Berufungsvorentscheidung von über 6 Mio Schilling indiziert. Die für die Ermessensausübung ins Treffen geführten Gründe seien "rein formale Gründe". "Völlig unbeachtet" bleibe der Umstand, dass es sich bei der Ankündigungsabgabe um eine indirekte Steuer handle, die den Werbenden als Steuerträger treffe und hinsichtlich der die erstbeschwerdeführende Partei nur deshalb Steuerschuldner sei, "um dem Abgabengläubiger den Erhebungsaufwand zu ersparen". Die erstbeschwerdeführende Partei sei berechtigt, die Abgabe vom Ankündigenden einzuziehen. Dies rechtsfertige nicht, die verschiedenen Steuerschuldner (Ankündigenden) "gleichsam in eine Risikogemeinschaft mit einzubeziehen".

Es widerspreche den gesetzlichen Vorgaben einer Ermessensausübung, wenn die Steuerträger, die (wirtschaftlich) im "Genuss eines rechtskräftigen Bescheides" seien, der ihnen die Besteuerung nur unter Zugrundelegung des lokalen Reklamewerts zubillige, wegen Streitfragen zu Produktionskostenbeiträgen, die andere Ankündigende beträfen, von der rückwirkenden Bestimmung des § 15a FAG 1997 dergestalt erfasst sein sollten, dass die von der Behörde verfügte Wiederaufnahme der "Hebel dazu" sein solle. Das augenscheinlich zu Tage tretende Motiv, die rechtskräftige Festlegung der Bemessungsgrundlage mit dem lokalen Reklamewert nachträglich wieder rückgängig zu machen und sich die für noch offene Verfahren geschaffene rückwirkende Bestimmung des § 15 FAG 1997 zu Gute zu machen, stelle einen Ermessensmissbrauch dar und könne "die Wiederaufnahme nicht tragen". Die weiteren Ermessensüberlegungen seien nur "vorgeschoben".

Der angefochtene Bescheid berufe sich weiters unter anderem auf § 4 Sbg AnkAbgG. Diese Bestimmung (deren Abs. 1) sei vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 3. März 1998, G 2/98, V1, 2/98, als verfassungswidrig aufgehoben worden. Für die bis zum Vortag der Kundmachung im Landesgesetzblatt verwirklichten Sachverhalte sei - abgesehen vom Anlassfall - § 4 Abs. 1 leg. cit. weiter anzuwenden, nicht jedoch für Abgabenansprüche, die ab diesem Zeitraum verwirklicht worden seien.

Die weiters für die Bemessung maßgebliche Salzburger Verordnung sei im Hinblick auf beide Zeiträume gesetzwidrig; für den Zeitraum vor der Kundmachung (der Aufhebung des § 4 Abs. 1 Sbg AnkAbgG) sei die Verordnung deshalb

gesetzwidrig, weil sie sich auf eine verfassungswidrige Gesetzesstelle stütze, für den Zeitraum nach der Kundmachung, weil sie sich auf eine aufgehobene Gesetzesstelle stütze. Nur für den Anlassfall habe der Verfassungsgerichtshof "zugebilligt", dass so vorzugehen sei, als ob die Bindung des Salzburger Gemeinderates an die bezogene Gesetzesbestimmung bereits im Zeitpunkt der Verordnungserlassung nicht bestanden hätte.

Im Übrigen stamme der Gemeinderatsbeschluss betreffend die Erhebung der Ankündigungsabgabe aus dem Jahr 1972. Damals wären "Abgaben von Ankündigungen" auf Grund des FAG ausschließliche Landes(Gemeinde-)abgaben gewesen und auf Grund der Sbg AnkAbgG im Bezug auf die Stadt Salzburg eine Gemeindeabgabe. Erst durch das FAG 1985 seien diese Abgaben Gemeindeabgaben auf Grund des freien Beschlussrechts im Sinne des § 7 Abs. 5 F-GV 1948 geworden. Erst seit damals seien sie freie Beschlussrechtsabgaben auf bundesrechtlicher Basis. Der Verordnungsgeber der Stadt Salzburg sei jedoch untätig geblieben, weshalb die Verordnung aus dem Jahr 1972 "in Wahrheit" 1985 "in Wegfall" gekommen sei.

In einer Berufungsergänzung vom 27. Dezember 2000 führte die erstbeschwerdeführende Partei weiters unter anderem aus, aus dem Durchführungserlass des BMF zur Werbeabgabe ergebe sich die Bewertung einer Werbeleistung im Wege einer Patronanzsendung in einem Ausmaß von 10 % für das Fernsehen bzw. 15 % für den Hörfunk, wobei die Prozente von der Gesamtleistung gerechnet würden. Zum Produktplacement im Hörfunk und Fernsehen werde ausgeführt, dass dieses der Werbeabgabe unterliege, wenn es entgeltlich erfolge. Da in diesem Bereich auch Gegengeschäfte üblich seien, müsse die Bemessungsgrundlage im Schätzungsweg ermittelt werden. Dieser Erlass, der zwar im Beschwerdefall nicht als Rechtsquelle heranzuziehen sei, bestätige jedoch das tatsächliche Vorbringen der erstbeschwerdeführenden Partei. Der angefochtene Bescheid verkenne insoweit, dass im Hinblick auf den Gesamtwert der an die erstbeschwerdeführende Partei erbrachten Leistungen durchschnittlich nur 15 bzw. 10 % dem Wert einer Ankündigung bzw. einer Werbeaussage entsprechen würden und die restlichen 85 bzw. 90 % als "reine Sponsorenleistungen" anzusehen seien; es sei überdies ein technisch vorgegebener Erfahrungswert, dass insoweit zwischen Hörrundfunk und Fernsehen zu unterscheiden sei.

Patronanzsendungen seien zwar durch den Namen oder das Firmenlogo des Auftraggebers am Anfang und Ende durch An- und Absage eindeutig zu erkennen, sie dürften jedoch nicht zum Kauf, Miete oder Pacht von Erzeugnissen oder zur Inanspruchnahme von Dienstleistungen des Auftraggebers oder eines Dritten, insbesondere durch spezifische verkaufsfördernde Hinweise auf die Erzeugnisse oder Dienstleistungen anregen. Bei den "Hörfunkkooperationen" sei grundsätzlich der Charakter einer Ankündigung zu bestreiten, da es sich um eine bloße Bekanntgabe von Tatsachen handle, die noch dazu die erstbeschwerdeführende Partei selbst betreffen würden; so gehe es bei der Sendung "Salzburg Heute" ausschließlich um die Nennung im Abspann der Sendung mit dem Wortlaut "Moderator wurde eingekleidet von N.N.", eine Nennung, die im Durchschnitt 2, höchstens 3 Sekunden in Anspruch nehme. Diese Nennung erfolge, ohne dass hiezu ein eigener Produktionskostenzuschuss-Vertrag vorliege, insbesondere liege kein Produktplacement über Produkte (Marken) oder Logos vor, ein solches sei weder gegeben noch erkennbar.

Darüber hinaus seien die Produktionskosten unrichtig in Abzug gebracht worden; vom Magistrat seien ausschließlich ausgelagerte und dadurch erkennbare Produktionskosten angerechnet worden, nicht berücksichtigt seien hingegen die hausinternen Produktionskosten, wie etwa Autoren, Gestalter, Produktionstechniker, Studiotechnik etc. Im Durchschnitt seien diese mit mindestens 50 % anzunehmen.

Selbst wenn man aber von den bestrittenen Annahmen der Abgabenbehörde erster Instanz ausginge, ergebe sich eine Nachforderung von S 487.338,74, somit bezogen auf 89 Kalendermonate im Monat eine Differenz von S 5.374,--. Bei einer derart geringfügigen Differenz zu den tatsächlich entrichteten Beträgen hätte auch dies für ein Unterblieben der Wiederaufnahme gesprochen.

1.3. Mit ihrer Berufungsvorentscheidung vom 31. Mai 2001 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung als unbegründet ab.

Sie führte in ihrem Bescheid unter anderem aus, auf Grund der Rückzahlungsanträge sei für die Zeiträume Jänner 1993 bis Jänner 1995 sowie August 1995 bis Februar 1998 innerhalb der Verjährungsfrist, nämlich am 6. April 1998 ein verjährungsunterbrechender Festsetzungsbescheid ergangen, die Verjährungsfrist habe somit ab 1. Jänner 1999 neuerlich zu Laufen begonnen. Für alle anderen Zeiträume ab Februar 1995 habe die Verjährungsfrist mit

1. Jänner 1996 begonnen, sodass die Verjährung auch ohne Unterbrechungshandlung frühestens am 1. Jänner 2001 eingetreten wäre. Ob Rückzahlungsanträge per se die Verjährungsfrist unterbrechen würden, könne daher dahingestellt bleiben.

Zur Wiederaufnahme sei darauf zu verweisen, dass der Behörde die Tatsachen laut "Tz 3, Tz 4, sowie Tz 5 des Prüfungsberichtes" nicht bekannt gewesen seien und die Kenntnis hievon einen anders lautenden Spruch herbeigeführt hätte. Die Abgabennachforderung aus den angeführten Feststellungen betrage über 2,8 Mio. Schilling, sodass unzweifelhaft ein großes Interesse der Allgemeinheit an der Einhebung dieser Abgabenforderung und damit eine Zweckmäßigkeit bestehe; unter Berücksichtigung der Forderung nach einer Gleichmäßigkeit der Besteuerung würden die Zweckmäßigkeitsüberlegungen die Billigkeitsgründe (Belassung des für die Partei günstigeren Bescheidergebnisses) bei weitem überwiegen.

Der Erlass betreffend die Werbeabgaben beziehe sich weder auf die verfahrensgegenständliche Abgabe noch komme er von einer Behörde, die mit der Verwaltung der Ankündigungsabgabe betraut gewesen sei. Überdies habe er keine normative Bedeutung.

Zur Frage, ob die Wiederaufnahme bzw. auch die Neuvorschreibung für jede einzelne Ankündigung hätte erfolgen müssen, sei darauf zu verweisen, dass die (bescheidmäßige) Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe, welche die unrichtige, unvollständige oder unterlassene Festsetzung durch Erklärung ersetzen solle, zunächst sinnvoller Weise so zu erfolgen habe, wie sie es auf Grund des Gesetzes von Pflichtigen zu erwarten gewesen wäre; dies bedeute daher für den Fall der Ankündigungsabgabe monatlich und zusammengefasst. Darüber hinaus erlaube § 148 Abs. 2 Sbg LAO der Behörde noch die Zusammenfassung mehrerer Monate in einem Bescheid.

Was die Bemessungsgrundlage betreffe, so sei die Form ihrer Ermittlung aus dem Prüfungsbericht zu ersehen. Die Kosten für die Herstellung der Ankündigungen seien - soweit sie aus den Buchhaltungsunterlagen festgestellt werden konnten - durch Abzug vom Entgelt aus der Bemessungsgrundlage herausgerechnet worden. Die in der Berufungsergänzung angesprochenen Produktionskosten beträfen die Kosten der Verbreitung und könnten dem Wortlaut des § 4 Abs. 2 Sbg AnkAbgG entsprechend nicht die Bemessungsgrundlage mindern.

Der Gemeinderat der Landeshauptstadt Salzburg habe am 21. Juli 1972 beschlossen, eine Ankündigungsabgabe nach Maßgabe des AnkAbgabG 1972 zu erheben. Damit sei auch § 4 Abs. 1 dieses Gesetzes Teil des Beschlusses geworden, womit ein 10 %-iger Steuersatz für Ankündigungen für Rundfunkunternehmen verbunden sei. Nach Aufhebung des § 4 Abs. 1 Sbg AnkAbgG durch den Verfassungsgerichtshof im Jahr 1998 wäre es dem Gemeinderat grundsätzlich frei gestanden, auch einen höheren Steuersatz festzulegen, da jedenfalls dadurch die gesetzliche Einschränkung weggefallen sei. Dadurch, dass der Gemeinderat von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch gemacht habe, sei es beim 10 %-igen Steuersatz für Ankündigungen durch Rundfunkunternehmen geblieben. Es könne nicht davon ausgegangen werden, der Gemeinderatsbeschluss habe durch die Aufhebung eine Änderung erfahren; dies würde bedeuten, dem Gemeinderatsbeschluss eine dynamische Verweisung zu unterstellen, die jedoch verfassungswidrig wäre. Bei der gebotenen verfassungskonformen Auslegung müsse davon ausgegangen werden, dass der Steuersatz von 10 % auf Grund der per 21. Juli 1972 erfolgten Versteinerung bis zum 31. Mai 2000 anzuwenden gewesen sei. Eine "Neuausschreibung" der Ankündigungsabgabe als Folge der nachträglichen Ermächtigung durch das FAG habe nicht stattzufinden gehabt, weil die Ankündigungsabgabe "natürlich weiterhin auf Grund der landesgesetzlichen Ermächtigung zu erheben" gewesen sei.

1.4. In ihrem Vorlageantrag verwies die erstbeschwerdeführende Partei unter anderem auf eine mit Schriftsatz vom 3. Mai 2001 vorgelegte Bestätigung der Prüfungskommission gemäß § 31 RFG in Bezug auf die Bemessungsgrundlagen von Produktplacement bzw. Produktionskostenzuschüssen, auf die die Berufungsvorentscheidung überhaupt nicht eingehe. Bestritten werde, dass es sich bei den in der Berufungsergänzung angesprochenen Produktionskosten um solche handle, die nicht zu berücksichtigende Kosten der Verbreitung wären. Es handle sich - "unter Berücksichtigung der Besonderheiten des Werbemediums" - jedenfalls um Herstellungskosten. Darüber hinaus sei im Hinblick auf § 4 Abs. 1 Sbg AnkAbgG darauf hinzuweisen, dass es sich insoweit gar nicht um ein Entgelt für die Ankündigung, sondern um ein Entgelt für die entsprechende - gesondert zu sehende - "Nebenleistung im Sinne einer Sonderleistung" handle.

Eine "neuerliche Festsetzung" der Ankündigungsabgabe sei im Hinblick auf die Überführung der Ankündigungsabgabe in das freie Beschlussrecht der Gemeinde zwingend notwendig gewesen; es gehe dabei nicht um Fragen einer dynamischen Verweisung, sondern um die Akzessorietät eines Gemeinderatsbeschlusses von der Norm, auf die er sich

beziehe. Die Berufungsvorentscheidung lege den Gemeinderatsbeschluss von 1972 "nicht verfassungskonform, sondern zu Lasten der Abgabepflichtigen und der Steuerträger fiskalistisch aus".

Im Übrigen sei jeder einzelne abgabepflichtige Tatbestand, somit jede Ankündigung, abgabenrechtlich und jedenfalls auch zur Frage der Wiederaufnahme getrennt zu sehen. Die Zulässigkeit der Erlassung von Sammelbescheiden werde nicht bestritten, doch müsse darauf hingewiesen werden, dass diese verfahrensrechtliche Vereinfachung keine Änderung der materiellen Abgabenrechtslage mit sich bringe. Da die erstbeschwerdeführende Partei nach § 5 Abs. 2 Sbg AnkAbgG berechtigt sei, die jeweilige Abgabe vom jeweiligen Ankündigenden einzuziehen, müsse sie auf einer derartigen Trennung "bestehen". Zu verweisen sei auch auf § 5 Abs. 2 Satz 2 leg. cit., wonach der Ankündigende neben dem Besorger der Ankündigung zur ungeteilten Hand hafte; diese Haftung des Ankündigenden betreffe nur "seine" Ankündigung, also den durch die einzelne Ankündigung verwirklichten abgabepflichtigen Tatbestand; demzufolge sei eine getrennte Beurteilung durch die Abgabenbehörde zwingend geboten. Für die meisten der verwirklichten abgabepflichtigen Tatbestände behaupte "nicht einmal die Abgabenbehörde das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes".

1.5. In der Folge traten die weiteren beschwerdeführenden Parteien der Berufung bei. In ihren diesbezüglichen Schriftsätzen führten sie aus, sie betrachteten sich als "Ankündigende" und somit nach der Gesetzeslage auch als "Haftende". Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2000 sei die Ankündigungsabgabe sie betreffend festgesetzt worden und zwar unter Berücksichtigung des lokalen Reklamewertes. Diese Berufungsvorentscheidung sei in Rechtskraft erwachsen. Von den von den Abgabenbehörden zu Grunde gelegten Wiederaufnahmsgründen seien die Werbesendungen der beitretenden Parteien nicht betroffen; die Vorgangsweise der Abgabenbehörde verstoße gegen die Rechtskraft (insbesondere) der Berufungsvorentscheidung, wobei kein diesbezüglicher Wiederaufnahmsgrund den beitretenden Parteien gegenüber vorliege.

1.6. Mit ihrem Bescheid vom 28. November 2002 wies die belangte Behörde die Berufung der erstbeschwerdeführenden Partei, der die weiteren beschwerdeführenden Parteien beigetreten seien, als unbegründet ab und bestätigte den angefochtenen erstinstanzlichen Bescheid mit der Maßgabe, dass die Bezeichnung der erstbeschwerdeführenden Partei richtig gestellt und im Spruchteil 2. statt der Berufung auf die Bestimmungen des Sbg AnkAbgG eine solche auf die Verordnung des Gemeinderates der Landeshauptstadt Salzburg gemäß Beschluss vom 20. Juli 1972 bzw. den Änderungsbeschlüssen vom 13. Juli 1994 und vom 15. September 1999 sowie den Bestimmungen des Sbg AnkAbgG 1972 erfolgen solle. Überdies seien die in Schilling angegebenen Abgabenbeträge nunmehr in Euro umzurechnen.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde aus, sie erachte die schriftlich erklärten Beitritte zur Berufung als zulässig; die beitretenden Unternehmen seien im Sinne des § 196 Abs. 1 Sbg LAO als hiezu legitimiert anzusehen, es lägen auch keine Zurückweisungsgründe im Sinne des § 197 Abs. 2 leg. cit. vor.

Zweck der amtswegigen Wiederaufnahme - so die belangte Behörde weiter - sei es, einen ein Verfahren abschließenden rechtskräftigen Bescheid, dem besondere Mängel im Tatsachenbereich anhafteten, aus den im Gesetz aufgezählten Gründen "aus der Welt zu schaffen" und damit seine Rechtskraft zu beseitigen; die Wiederaufnahme solle die Möglichkeit eröffnen, ein bereits abgeschlossenes Verfahren erneut in Gang zu bringen. Die Wiederaufnahme von Amts wegen liege im Ermessen der Behörde. Dabei sei vorerst die Rechtsfrage zu prüfen, ob der Tatbestand erfüllt sei, der zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtige und - wenn diese Frage zu bejahen sei - die Ermessensentscheidung zu treffen, ob die Behörde das Verfahren von Amtswegen wieder aufnehme. Innerhalb der Grenzen des Gesetzes seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dabei sei davon auszugehen, dass unter "Billigkeit" im Wesentlichen die Beachtnahme auf die Interessen des Abgabenpflichtigen zu verstehen sei, wobei die Gesichtspunkte der Rechtssicherheit, der Vermeidung einer Unverhältnismäßigkeit des Grundes und der Folgen einer Wiederaufnahme, aber auch der wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen, sein bisheriges redliches oder unredliches Verhalten, seine Einstellung zum Recht und zu seinen abgabenrechtlichen Pflichten wie überhaupt seine "Abgabenehrlichkeit" zu berücksichtigen seien. Auch die Frage der Zumutbarkeit des Erkennens einer Abgabepflicht könne in diesem Zusammenhang von Bedeutung sein. Der Ausdruck "Zweckmäßigkeit" hingegen verfolge im Wesentlichen Gesichtspunkte der Bedachtnahme auf das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, Herstellung der Rechtsrichtigkeit, wobei auch Erwägungen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Gleichheit ganz allgemein wie auch der Prozessökonomie anzustellen seien.

Im Beschwerdefall habe die durch die Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommene Überprüfung betreffend den Zeitraum Jänner 1993 bis Mai 2000 ergeben, dass die erstbeschwerdeführende Partei in jedem innerhalb dieses Zeitraums gelegenen Abgabenzeitraum (gemäß § 7 Sbg AnkAbgG jeweils ein Kalendermonat) Ankündigungen (Tz. 2. und Tz. 5. des Prüfberichtes) nicht erklärt und hiefür keine Ankündigungsabgabe entrichtet habe. Insbesondere habe die erstbeschwerdeführende Partei in den geprüften Abgabenzeiträumen nahezu täglich in der Sendung "Salzburg Heute" angekündigt, welches Unternehmen (als Gegenleistung für diese Ankündigung) die Moderatoren dieser Sendung eingekleidet habe, ohne dies gegenüber der Abgabenbehörde einzubekennen und hiefür eine Ankündigungsabgabe zu entrichten. Ebenso sei bei der Abgabenprüfung hervorgekommen, dass die erstbeschwerdeführende Partei "eine Vielzahl weiterer Ankündigungen" im Zusammenhang mit den Sendungen nicht oder nicht in voller Höhe im Rahmen der monatlich vorzunehmenden Selbstbemessung erklärt und die dafür fällige Ankündigungsabgabe nicht entrichtet habe. Diese Ergebnisse der Abgabenprüfung seien neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des § 219 Abs. 3 Sbg LAO, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die - hätte die Abgabenbehörde hievon zum Zeitpunkt der Erlassung jener Bescheide, die nunmehr im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens aufgehoben worden seien, Kenntnis gehabt - im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätten. Damit stehe jedoch fest, dass Tatbestände, die die Abgabenbehörde erster Instanz zur Wiederaufnahme des Verfahrens von Amtswegen berechtigt hätten, gegeben seien.

Die belangte Behörde stimme aber auch - wie in der Folge näher ausgeführt wird - mit der erstinstanzlichen Behörde überein, dass im Beschwerdefall bei der (nachfolgenden) Ermessensausübung, ob - unter Bedachtnahme auf Billigkeit und Zweckmäßigkeit sowie Berücksichtigung aller Umstände - die Wiederaufnahme zu erfolgen oder zu unterbleiben hat, die für die Wiederaufnahme sprechenden Gründe deutlich überwögen und der von den beschwerdeführenden Parteien behauptete Ermessensmissbrauch nicht vorliege.

Weiters legte die belangte Behörde dar, warum die Stadtgemeinde Salzburg berechtigt sei, eine Ankündigungsabgabe zu erheben; die Behörde verweist in diesem Zusammenhang auf den bereits mehrfach erwähnten Beschluss des Gemeinderates vom 20. Juli 1972. Mit diesem, der als Verordnung anzusehen sei, habe die Stadtgemeinde zum Ausdruck gebracht, dass sie ab 1. August 1972 von öffentlichen Ankündigungen im Gebiet der Stadt Salzburg eine Ankündigungsabgabe unter Zugrundelegung der Bestimmungen des Sbg AnkAbgG 1972 einhebe. Die Ankündigungsabgabeverordnung sei auch nach Inkrafttreten des FAG geltendes und anzuwendendes Recht.

Auch der Einwand der Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der vorliegenden Abgabe versage, wie die belangte Behörde näher ausführt.

Zur Frage der Verjährung nimmt die belangte Behörde dahin Stellung, dass der älteste Abgabenanspruch aus dem Monat Jänner 1993 stamme. Diesbezüglich habe die Verjährungsfrist mit Ablauf des 31. Dezember 1993 zu laufen begonnen und mit Ablauf des 31. Dezember 1998 geendet. Mit Bescheid des Bürgermeisters vom 6. April 1998 sei jedoch die von der erstbeschwerdeführenden Partei zu entrichtende Ankündigungsabgabe für die Zeiträume Jänner 1993 bis Jänner 1995 und August 1995 bis Februar 1998 festgesetzt und seien die diesbezüglichen Anträge auf Rückerstattung der bereits entrichteten Abgabe abgewiesen worden. Dieser Bescheid, der der erstbeschwerdeführenden Partei am 16. April 1998 zugestellt worden sei, sei zweifellos eine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommene, nach Außen erkennbare Amtshandlung im Sinne des § 153 Abs. 1 Sbg LAO, sodass die Verjährung aller im vorgenannten Bescheid festgesetzten Abgabenansprüche dadurch unterbrochen worden sei und die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ablauf des 31. Dezember 1998 neu zu laufen begonnen habe. Hinsichtlich der Abgabenzeiträume Februar 1995 bis Juli 1995 habe die Verjährungsfrist mit Ablauf des 31. Dezember 1995 zu laufen begonnen und hätte mit Ablauf des 31. Dezember 2000 geendet; sie sei aber durch die im Jahr 2000 durchgeführte Abgabenprüfung sowie durch die nachfolgende Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides vom 1. Dezember 2000, zugestellt am 6. Dezember 2000, unterbrochen worden. Für keinen der verfahrensgegenständlichen Abgabenansprüche sei daher Verjährung eingetreten.

Die im Jahr 2000 im Wege einer Nachschau gemäß § 114 Sbg LAO von der Abgabenbehörde erster Instanz durchgeführte Abgabenprüfung habe laut Prüfungsbericht vom 1. Dezember 2000 im Wesentlichen folgendes Ergebnis gebracht: Aus den von der erstbeschwerdeführenden Partei vorgelegten Geschäftsunterlagen, insbesondere Rechnungen an ankündigende Unternehmen, sei hervorgegangen, dass die Adressaten dieser Rechnungen dafür, dass die erstbeschwerdeführende Partei im Anschluss an einen redaktionellen Beitrag den Firmennamen des Auftraggebers erwähnte oder dass sich die erstbeschwerdeführende Partei mit einem Thema, dessen Behandlung offenbar auch im

(wirtschaftlichen) Interesse des Auftraggebers gestanden sei, in der mit dem Auftraggeber vereinbarten Weise befasst habe, der erstbeschwerdeführenden Partei ein bestimmtes Entgelt zu leisten gewesen sei.

Aus den von der erstbeschwerdeführenden Partei im Zuge der Abgabenprüfung vorgelegten Geschäftsunterlagen sei kein Hinweis zu entnehmen gewesen, dass das vom Auftraggeber der Ankündigung jeweils zu leistende Entgelt nicht nur für die Vornahme der vereinbarten Ankündigung zu leisten gewesen wäre, sondern auch einen Sponsor- bzw. Patronanzanteil ("Produktionskostenzuschuss") enthalten habe.

Davon ausgehend unterlägen die von der erstbeschwerdeführenden Partei vereinnahmten Leistungen in voller Höhe der Salzburger Ankündigungsabgabe; eine Heranziehung des von der erstbeschwerdeführenden Partei erwähnten Durchführungserlasses des Bundesministers für Finanzen komme nicht in Betracht, weil das Sbg AnkAbgG als Bemessungsgrundlage das gesamte vom Ankündigenden zu leistende Entgelt bestimme. Die jeweilige Ankündigungsleistung sowie das hiefür vom Ankündigenden zu leistende Entgelt seien im Zuge der Abgabenprüfung aus den von der erstbeschwerdeführenden Partei vorgelegten Unterlagen eindeutig zu entnehmen und zur Gänze in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen gewesen.

Soweit "Hörfunkkooperationen" erwähnt würden, die keine Ankündigungen seien, weil es sich dabei um Tatsachen handle, die die erstbeschwerdeführende Partei selbst beträfen, sei festzuhalten, dass derartige angeblich zu Unrecht in die Bemessungsgrundlage einbezogene "Hörfunkkooperationen" von der erstbeschwerdeführenden Partei weder näher konkretisiert noch sonst aus den Aktenunterlagen zu entnehmen seien.

Soweit die Bekleidung für die Moderatoren der Fernsehsendung "Salzburg Heute" jeweils von einem Bekleidungsunternehmen der erstbeschwerdeführenden Partei dafür "unentgeltlich" zur Verfügung gestellt worden seien, dass diese im Abspann der Sendung den Hinweis "der Moderator wurde eingekleidet von N.N.", also einen Hinweis auf die Firma des die Bekleidung zur Verfügung stellenden Unternehmens, veröffentliche, handle es sich dabei um eine Ankündigung, mit der auch ein Werbeeffekt verbunden sei. Die dagegen erhobenen Einwände seien jedoch nicht stichhältig. Als Ankündigung sei jede Mitteilung zu verstehen, mit der der Ankündigende entweder einen gewissen Werbezweck verfolge oder - auf dem Gebiet nicht kommerzieller Ankündigungen - Tatsachen oder Umstände bekannt machen wolle, an deren allgemeiner Bekanntheit der Ankündigende ein Interesse habe. Diese Voraussetzungen lägen im Fall der Nennung der Firma des die Moderatoren der erstbeschwerdeführenden Partei einkleidenden Unternehmens zweifellos vor. Soweit dabei kein Entgelt von der erstbeschwerdeführenden Partei gefordert worden sei, sei die Bemessungsgrundlage zu schätzen gewesen, wobei gegen die von der Abgabenbehörde erster Instanz dabei angewendete Schätzmethode und die rechnerische Richtigkeit der so ermittelten Bemessungsgrundlage kein Einwand erhoben worden sei und sich auch bei der belangten Behörde keine Bedenken ergäben hätten. So sei etwa einer der Abgabenbehörde vorgelegten Werbepreisliste der erstbeschwerdeführenden Partei für das Jahr 1997 zu entnehmen, dass der Sekundenpreis für eine Fernsehwerbung für das Programm, in dem die Sendung "Salzburg Heute" ausgestrahlt worden sei, je nach Wochentag und Kalendertag in der Zeit um 20.15 Uhr zwischen S 2.100,-- und S 8.600,-- betragen habe. Es sei - wie näher dargelegt wird - davon auszugehen, dass die Einschaltziffern während der Sendung "Salzburg Heute" aber noch höher seien und damit auch der Werbewert einer in Verbindung mit dieser Sendung ausgestrahlten Ankündigung. Zwar seien diese Preise nicht unmittelbar auf die gegenständlichen Ankündigungen übertragbar, weil sie für österreichweite Fernsehwerbung gegolten hätten, während die gegenständlichen Ankündigungen nur im lokalen Programm ausgestrahlt worden seien. Unmittelbar vergleichbare Werbepreise für "Lokalwerbung" lägen jedoch nicht vor. Lege man die österreichweit geltenden Werbepreise jedoch nach dem Bevölkerungsschlüssel auf das Land Salzburg um, wäre von einem Sekundenpreis von zumindest 6 % der genannten Preise auszugehen. Bei einem durchschnittlich angenommenen österreichweiten Sekundenpreis von (nur) S 5.000,-- (nunmehr rund EUR 363,--) ergebe dies unter Bedachtnahme auf die Erreichbarkeit von nur 6 % der Bevölkerung für die gegenständliche Fernseh-Lokalwerbung einen Sekundenpreis von S 300,-- (nunmehr rund EUR 21,80). Im Vergleich dazu habe im Jahre 1997 die Hörfunk-Werbesekunde im lokalen Hörfunkprogramm S 120,-- (rund EUR 8,72) zuzüglich Zuschlägen zwischen 20 und 60 % betragen. Unter Zugrundelegung dieses Preises wäre von den ankündigenden Unternehmen ein Entgelt von S 600,-- bis S 900,-- (rund EUR 43,60 bis EUR 65,40) pro Ankündigung zu entrichten gewesen, sodass das von der Abgabenbehörde erster Instanz erzielte Schätzergebnis von S 500,-- (rund EUR 36,30) pro Ankündigung keinesfalls als überhöht angesehen werden könne.

Zum weiteren Vorbringen, bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage seien zu Unrecht nur "ausgelagerte" und dadurch erkennbare Produktionskosten berücksichtigt worden, nicht jedoch hausinterne Produktionskosten, sei zu

bemerken, dass die erstbeschwerdeführende Partei jene Kostenanteile, die - bezogen auf die einzelne Ankündigung - ihrer Rechtsauffassung nach noch zusätzlich als Herstellungskosten in Abzug zu bringen gewesen wären, weder inhaltlich noch betragsmäßig konkretisiert habe. Bei den von der erstbeschwerdeführenden Partei nur pauschal genannten Kosten handle es sich um Geschäftsunkosten bzw. Kosten jener Gegenstände, die der Vorführung der Ankündigung dienten und die gemäß § 4 Abs. 2 zweiter Satz Sbg AnkAbgG 1972 nicht als Herstellungskosten zu verstehen seien. Sie seien daher auch nicht von der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen gewesen. Tatsächliche Herstellungskosten im Sinne dieser Gesetzesstelle seien jedoch - soweit sie aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich gewesen seien - von der Bemessungsgrundlage abgezogen worden. Darüber hinaus habe die erstbeschwerdeführende Partei weder die ziffernmäßige Richtigkeit der im Zuge der Abgabenprüfung erhobenen Entgelte für die von der erstbeschwerdeführenden Partei vorgenommenen Ankündigungen bestritten, noch die rechnerische Richtigkeit der daraus resultierenden Bemessungsgrundlage.

Die Abgabenprüfung habe ergeben, dass die erstbeschwerdeführende Partei innerhalb des gesamten Prüfungszeitraumes (also von Jänner 1993 bis Mai 2000) in jedem Abgabenzeitraum (also in jedem Kalendermonat), somit auch in den nicht von der Wiederaufnahme betroffenen Abgabezeiträumen März 1998 bis Mai 2000 Ankündigungen vorgenommen habe, deren Entgelt nicht in die im Rahmen der Selbstbemessung monatlich vorzulegenden Abrechnungen aufgenommen worden seien und für die auch darauf entfallende Ankündigungsabgabe nicht bezahlt worden sei.

Die von der erstbeschwerdeführenden Partei monatlich vorgelegten Abgabenerklärungen hätten sich somit als unvollständig und die monatliche Selbstbemessung als unrichtig erwiesen.

Die Abgabenbehörde sei daher verpflichtet gewesen, die von der erstbeschwerdeführenden Partei zu entrichtende Ankündigungsabgabe für alle im Prüfungszeitraum gelegenen Abgabenzeiträume unter Zugrundelegung des Prüfungsergebnisses neu festzusetzen. Sie sei nicht berechtigt gewesen, bloße "Ergänzungsbescheide" hinsichtlich der bisher nicht abgerechneten Ankündigungen zu erlassen, also nur eine jeweilige (Teil-)Nachforderung (bezogen auf einzelne Ankündigungen) neu festzusetzen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei bei unrichtiger Selbstbemessung die Abgabe für den jeweiligen Abgabenzeitraum (hier also den jeweiligen Kalendermonat) zur Gänze neu festzusetzen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 25. Juli 1990, Zl. 86/17/0195, sowie auf das hg. Erkenntnis vom 19. Juni 2000, Zl. 99/16/0467). Dabei sei die Abgabenbehörde berechtigt, innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid (auch für mehrere Abgabenzeiträume) zusammengefasst vorzunehmen.

Die ziffernmäßige Richtigkeit der der Abgabenbemessung zu Grunde gelegten Entgelte sowie die rechnerische Richtigkeit der daraus ermittelten Gesamtbemessungsgrundlage bzw. Abgabenforderung würden nicht bestritten.

1.7. Mit ihrer dagegen erhobenen Beschwerde machen die beschwerdeführenden Parteien Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Sie erachten sich in ihrem Recht auf Beachtung der Rechtskraft der vom Wiederaufnahmebescheid vom 1. Dezember 2000 betroffenen Bescheide, im Recht auf Unterbleiben der Wiederaufnahme, in eventu im Recht auf Wiederaufnahme nur, soweit hinsichtlich der konkreten Ankündigung ein Wiederaufnahmsgrund gegeben sei, die zweit- bis fünftbeschwerdeführenden Parteien im Recht auf Unterbleiben jedweder Wiederaufnahme in allen sie betreffenden Abgabefällen, alle beschwerdeführenden Parteien im Recht auf gesetzeskonforme Ermessensausübung hinsichtlich der Frage und gegebenenfalls des Umfangs der Wiederaufnahme, im Recht auf Abgabenfestsetzung im allenfalls fortgesetzten Verfahren mit S (richtig wohl EUR) 0,--, in eventu im Recht auf "gesetzeskonforme Abgabenfestsetzung", insbesondere im Recht auf Ausscheiden der Fälle "Produktionskostenzuschüsse" und "Salzburg heute" aus der Bemessungsgrundlage, im Recht auf Anführung im Spruch von Art und Höhe der Abgaben, Zeitpunkt der Fälligkeit und Bemessungsgrundlage und im Recht auf Beachtung der Verjährung verletzt.

1.8. Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift mit dem Antrag erstattet, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die beschwerdeführenden Parteien haben sich zur Gegenschrift geäußert.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Der Gemeinderat der Landeshauptstadt Salzburg hat in seiner Sitzung vom 20. Juli 1972 beschlossen, dass die

Stadtgemeinde Salzburg auf Grund des § 1 des Sbg AnkAbgG 1972, LGBl. Nr. 49/1972, von öffentlichen Ankündigungen im Gebiet der Stadt Salzburg nach Maßgabe dieses Gesetzes eine Abgabe (Ankündigungsabgabe) erhebt (ABl. Nr. 15/1972). Mit Beschluss des Gemeinderates der Landeshauptstadt Salzburg vom 13. Juli 1994 wurde der erwähnte Beschluss vom 20. Juli 1972 über die Erhebung einer Abgabe von öffentlichen Ankündigungen dahin geändert, dass das Zitat "LGBl. Nr. 49/1972" durch das Zitat "LGBl. Nr. 49/1972 in der Fassung der Gesetze LGBl. Nr. 21/1974, 73/1990 und 68/1994" ersetzt wurde (ABl. Nr. 13/1994). Schließlich hat der Gemeinderat der Landeshauptstadt Salzburg in seiner Sitzung vom 15. September 1999 den Beschluss vom 20. Juli 1972 wie folgt ergänzt (ABl. Nr. 18/1999):

"Gemäß § 15 Abs. 3 Z. 4 FAG 1997, BGBl. Nr. 201/1996, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999, wird verfügt:

'Öffentliche Ankündigungen von Schulen (Pflichtschulen, mittlere und höhere Schulen, Akademien) oder von Schülergruppen solcher Schulen sind im Rahmen des Schulsponsorings von der Ankündigungsabgabe befreit.'

Dieser Beschluss tritt rückwirkend mit 1.1.1997 in Kraft."

Das Gesetz vom 5. April 1972 über die Einhebung einer Gemeindeabgabe von öffentlichen Ankündigungen im Gebiete der Stadt Salzburg (Salzburger Ankündigungsabgabengesetz 1972), LGBl. Nr. 49, bestimmte in seinem § 2 Abs. 5, dass Ankündigungen im Sinne dieses Gesetzes auch alle Ankündigungen durch Rundfunk (Hörrundfunk und Fernsehrundfunk), die von einem Studio im Gebiet der Stadt Salzburg ihren Ausgang nehmen und nicht das Rundfunkunternehmen selbst betreffen, sind. Gemäß § 4 Abs. 1 leg. cit. (diese Bestimmung in der Fassung durch die Novelle LGBl. Nr. 21/1974) betrug die Abgabe für Ankündigungen gemäß § 2 Abs. 5 leg. cit. 10 v.H. des gesamten, vom Ankündigenden zu leistenden Entgeltes einschließlich eines allfälligen Vermittlungsentgeltes, jedoch unter Ausschluss der Abgabe und der Umsatzsteuer. Diese Bestimmung wurde mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 3. März 1998, Slg. Nr. 15.107, als verfassungswidrig aufgehoben.

§ 5 leg. cit. lautete in seinen Abs. 1 und 2 wie folgt:

"(1) Zur Entrichtung der Abgabe ist verpflichtet, wer die Ankündigung besorgt (Ankündigungsunternehmer). Wird eine Ankündigung vermittelt, so ist der Vermittler insoweit zur Entrichtung der Abgabe verpflichtet, als das Vermittlungsentgelt nicht durch einen Ankündigungsunternehmer beim Magistrat Salzburg abgerechnet worden ist. Für Ankündigungen der in § 2 Abs. 5 bezeichneten Art hat das Rundfunkunternehmen, das die Ankündigungen ausstrahlt, die Abgabe zu entrichten.

(2) Die Abgabepflichtigen sind berechtigt, die Abgabe vom Ankündigenden einzuziehen. Der Ankündigende haftet neben den im Abs. 1 angeführten Abgabepflichtigen zur ungeteilten Hand."

Die Rechnungslegung und Entrichtung der Abgabe regelte § 7 des Sbg AnkAbgG 1972. Gemäß § 7 Abs. 1 leg. cit. hatten (u.a.) Rundfunkunternehmen für jeden Monat dem Magistrat unaufgefordert eine Abrechnung über alle der Abgabe unterliegenden Entgelte vorzulegen und die hienach sich ergebende Abgabe an die Stadtgemeinde Salzburg einzuzahlen. In die Abrechnung waren gemäß § 7 Abs. 2 erster Satz leg. cit. alle vereinnahmten Entgelte einzubeziehen.

2.1.2. Gemäß § 196 der Sbg LAO, LGBl. Nr. 58/1963, zuletzt geändert durch die Novelle LGBl. Nr. 54/1983, kann einer Berufung, über die noch nicht rechtskräftig entschieden ist, beitreten, wer nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger (§ 167) in Betracht kommt (Abs. 1).

Die §§ 219, 220, 221 und 223 Sbg LAO befassen sich mit der Wiederaufnahme des Verfahrens und lauten wie folgt (auszugsweise):

"§ 219

(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

...

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, ...

...

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung

mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders

lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

...

(3) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 220

Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein vor diesem Zeitpunkt oder vor Ablauf einer Frist von zehn Jahren ab dem Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches (§ 3) eingebrachter Antrag gemäß § 219 Abs. 1 zu Grunde liegt.

§ 221

(1) Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in letzter Instanz erlassen hat.

(2) Wurde ein Wiederaufnahmsgrund anlässlich einer Nachschau (§§ 114 und 115) festgestellt, so steht die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

§ 223

(1) Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wieder aufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.

(2) In der Sachentscheidung darf eine seit Erlassung des früheren Bescheides eingetretene Änderung der Rechtsauslegung, die sich auf ein Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes stützt, nicht zum Nachteil der Partei berücksichtigt werden.

...

(4) Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat."

2.2. Vor dem Verwaltungsgerichtshof verweist die Beschwerde - ähnlich wie die erstbeschwerdeführende Partei vor den Abgabenbehörden - darauf, dass eine Wiederaufnahme des bereits rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens insoweit unzulässig wäre, als Ankündigungen anderer Haftungspflichtiger (nämlich solcher, die bisher überhaupt noch nicht von der betragsmäßigen Bemessung der Abgabenschuld - weder in der Selbstbemessung noch im Bemessungsbescheid - mitumfasst gewesen seien) der Wiederaufnahme zu Grunde gelegt wurden. Dieses Vorbringen erweist sich zumindest im Ergebnis als zutreffend:

2.2.1. Die beschwerdeführenden Parteien kommen vor dem Verwaltungsgerichtshof zu Recht nicht mehr auf den Einwand der Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der vorliegenden Regelung der Ankündigungsabgabe zurück. Diesbezüglich kann auf das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2001, Zl. 2000/17/0247, verwiesen werden, das die erstbeschwerdeführende Partei betraf. In diesem hat der Verwaltungsgerichtshof dargelegt, warum er die Ansicht der Unvereinbarkeit der Ankündigungsabgabe mit Art. 33 der

6. Mehrwertsteuerrichtlinie nach der insoweit vergleichbaren Rechtslage entsprechend der Grazer Ankündigungsabgabe-Verordnung nicht teilt. Auf die nähere Begründung dieses Erkenntnisses kann gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen werden.

2.2.2. Soweit sich die beschwerdeführenden Parteien in ihrem Recht auf generelle Freiheit von der vorliegenden Abgabe verletzt erachten, weil keine "ausreichende Verordnung" vorliege, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17. September 2001, Zl. 2000/17/0246 (betreffend ein Verfahren der auch hier erstbeschwerdeführenden Partei), zur vergleichbaren Rechtslage hinsichtlich der Landeshauptstadt Klagenfurt mit

ausführlicher Begründung, auf die gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen werden kann, dargelegt, dass der diesbezügliche Einwand, wonach keine ausreichende Verordnungsgrundlage vorhanden wäre, unzutreffend ist (vgl. hiezu auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. April 2004, Zl. 2001/17/0151).

Darüber hinaus hat sich der Verfassungsgerichtshof in seinem bereits erwähnten Erkenntnis vom 3. März 1998, Slg. Nr. 15.107, ausdrücklich der Ansicht des Gemeinderates der Landeshauptstadt Salzburg angeschlossen, wonach selbst bei gänzlichem Wegfall des Sbg AnkAbgG 1972 die Verordnung weiterhin von § 15 Abs. 3 Z 4 FAG 1993 getragen würde und ihr in materieller Hinsicht weiterhin der Inhalt des Sbg AnkAbgG 1972 in der Fassung des Gemeinderatsbeschlusses vom 13. Juli 1994 zukäme. Dies gilt umso mehr für die sich ausdrücklich auf § 15 Abs. 3 Z 4 FAG 1997 (in der Fassung durch die Novelle BGBl. I Nr. 106/1999) stützende, ab 1. Jänner 1997 geltende Fassung des genannten Beschlusses des Gemeinderates vom 20. Juli 1972 auf Grund des Beschlusses des Gemeinderates der Landeshauptstadt Salzburg vom 15. Jänner 1999. 2.2.3. Die zweit- bis fünftbeschwerdeführenden Parteien kommen nach ihrem Vorbringen, das die belangte Behörde ihrer Entscheidung offenbar ohne weitere Erhebungen zu Grunde gelegt hat, auf Grund der dargestellten Rechtslage als Haftungspflichtige für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe in Betracht (zu dem in diesem Zusammenhang bedeutsamen Begriff des "Ankündigenden" vgl. aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes etwa das hg. Erkenntnis vom 16. November 2004, Zl. 2002/17/0342, zur Wiener Rechtslage). Auf Grund des (bisher) von der belangten Behörde zu Grunde gelegten Sachverhaltes war daher der Beitritt zur Berufung zulässig (vgl. dazu etwa das hg. Erkenntnis vom 22. März 1999, Zl. 98/17/0192).

2.2.4. Die belangte Behörde verweist in ihrer Gegenschrift zur Frage des "Sammelbescheides" zutreffend darauf, dass der Bemessungszeitraum für die gegenständlichen Ankündigungsabgaben gemäß § 7 des (verwiesenen) Sbg AnkAbgG ein Monat und die Abgabenbehörde berechtigt ist, innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung auch für mehrere Abgabenzeiträume in einem Bescheid zusammengefasst vorzunehmen. Davon zu unterscheiden ist jedoch die Frage, welche Wirkungen eine derartige Zusammenfassung im Falle der Wiederaufnahme hat. Dies ist im Folgenden zu behandeln, wobei auf den besonderen rechtlichen Zusammenhang von Abgabenschuldverhältnis und Haftungsschuldverhältnis, wie er hier nach dem Sbg AnkAbgG ausgestaltet wurde, Bedacht zu nehmen ist.

2.2.4.1. Der Verwaltungsgerichtshof ist dabei von folgenden, in der Rechtsprechung entwickelten Überlegungen ausgegangen:

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 3. März 2003, Slg. Nr. 16.817, u.a. zur vergleichbaren Rechtslage nach der Wiener Ankündigungsabgabeverordnung wie folgt ausgeführt:

"§ 6 Abs. 3 der Wiener Ankündigungsabgabeverordnung sieht für die hier in Rede stehenden Ankündigungen durch Rundfunk vor, dass der Inhaber des Rundfunkunternehmens, das die Ankündigungen ausstrahlt, 'die Abgabe zu entrichten' hat. Der Begriff des Steuerschuldners wird in dieser Norm, aber auch sonst in dieser Verordnung vermieden. Die Vorschrift fährt dann fort: 'Er ist berechtigt, die Abgabe vom Ankündigenden einzuziehen. Dieser haftet mit dem Inhaber des Unternehmens zur ungeteilten Hand für die Abgabe.' Der Verordnungsgeber hat damit eine Abgabe konzipiert, bei der er aus leicht nachvollziehbaren Gründen der Einhebungsvereinfachung die Entrichtungspflicht (und damit die formale Abgabenschuldnerschaft) zwar den Inhabern der Rundfunkunternehmen, somit einer kleinen Gruppe von Abgabepflichtigen, auferlegt hat. Ausdrücklich wird der Entrichtungspflichtige aber ermächtigt, die Abgabe bei den Ankündigenden einzuziehen. Der Zugriff auf diese ... wird dem Abgabengläubiger derart offen gehalten, dass den Ankündigenden eine persönliche Haftung auferlegt wird, der überdies durch die Wendung 'zur ungeteilten Hand' besonderes verbales Gewicht verliehen wird (obwohl die persönlich Haftenden bereits nach § 5 Abs. 1 WAO durch die Geltendmachung der Haftung zu Gesamtschuldnern werden). Dem Inhaber des Rundfunkunternehmens kommt dabei formal zwar die Position eines Steuerschuldners zu, wirtschaftlich ist er hingegen bloß die Entrichtungsstelle für die eigentlich abgabepflichtigen werbenden Unternehmen ...

Anders als im Fall der (dem hg. Erkenntnis VfSlg. 16.022/2000 zu Grunde liegenden) Getränkesteuer liegt hier somit keine Abgabe auf den Letztverbrauch vor, bei der die Steuerträger in der Anonymität des Marktes verborgen bleiben und die Überwälzung als Ergebnis eines marktabhängigen Preisbildungsprozesses anzusehen ist. Nach der Art der hier zu beurteilenden Abgabe und der ihr zu Grunde liegenden Sachverhalte ist vielmehr im Falle einer rechtswidrigen Abgabenerhebung eine Entlastung der durch die Einziehung Belasteten möglich und zu erwarten. ...

Bei einer solchen Rechts- und Sachlage gibt es aber keinen Grund, der es rechtfertigen könnte, im Falle der gesetzwidrigen Abgabenerhebung den Abgabenertrag dem Abgabengläubiger zu belassen."

Auch nach der im Beschwerdefall anzuwendenden Rechtslage nach dem (verwiesenen) Sbg AnkAbgG 1972 ist das abgabepflichtige Rundfunkunternehmen berechtigt, die Abgabe vom Ankündigenden einzuziehen; dieser haftet neben dem Abgabepflichtigen zur ungeteilten Hand (§ 5 Abs. 2 leg. cit.).

Führt man den vom Verfassungsgerichtshof hier entwickelten Gedanken weiter, so ergibt sich für den Beschwerdefall, dass eine sachgerechte Lösung die dargelegte Einhebungsvereinfachung und den Umstand der Haftung der Ankündigenden berücksichtigen muss.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1996, Zl. 92/14/0214) ist ein Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuerfehlberechnungen - wenn er sich auf mehrere Arbeitnehmer und Monate bezieht - ein Sammelbescheid, weil die Lohnabgaben grundsätzlich pro Arbeitnehmer und Monat anfallen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Fall ausgesprochen (vgl. das eben zitierte hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1996), dass es dann keiner Wiederaufnahme des Verfahrens bedarf, wenn der Arbeitgeber in einem Haftungsbescheid für Lohnabgaben eines Arbeitnehmers für mehrere Monate oder auch für Lohnabgaben mehrerer Arbeitnehmer und in einem späteren Haftungsbescheid für Lohnabgaben anderer (weiterer) Arbeitnehmer in Anspruch genommen wird. Er hat in diesem Erkenntnis auch weiter dargelegt, dass sich die Wiederaufnahme des Verfahrens dann, wenn sich "neu hervorgekommene Tatsachen" ausschließlich auf Umstände im Zusammenhang mit Arbeitnehmern beziehen, deren Lohnabgaben nicht Gegenstand des abgeschlossenen Verfahrens gewesen waren, mangels tauglichen Wiederaufnahmegrundes als inhaltlich rechtswidrig erweist.

Darüber hinaus hat der Verwaltungsgerichtshof auch folgende Rechtsprechung in seine Erwägungen miteinbezogen: Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 21. Mai 2001, Zl. 2001/17/0043, ausgeführt, der Verfassungsgesetzgeber sei im Zusammenhang mit der Regelung des § 15a FAG 1997 davon ausgegangen, dass rechtskräftige Bemessungsbescheide in ihrer Unwiederholbarkeitswirkung durch die Regelung des § 23b erster Satz FAG in der Fassung BGBl. I Nr. 30/2000 nicht tangiert würden. In diesem Erkenntnis, auf das im Übrigen gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen werden kann, heißt es unter anderem wie folgt:

"Läge dem vorliegenden Beschwerdefall eine einfachgesetzlich vorgesehene Rückwirkung zu Grunde, wären Erwägungen zur Sachlichkeit und zur Gleichheitsgemäßheit der Besteuerung für die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit der Regelung relevant. Das bedeutet nicht, dass derartige Überlegungen für eine durch Verfassungsgesetz angeordnete Rückwirkung ohne jede Bedeutung wären. Sie spielen vielmehr für die Sinnermittlung der Verfassungsbestimmung eine Rolle, da - mangels eine

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

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at