

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/11/27 2000/17/0090

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.11.2000

## Index

L34004 Abgabenordnung Oberösterreich;  
L37304 Aufenthaltsabgabe Fremdenverkehrsabgabe Nächtigungsabgabe  
Ortsabgabe Gästeabgabe Oberösterreich;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §216;  
BAO §241 Abs1;  
FremdenverkehrsabgabeG OÖ 1969 §2;  
FremdenverkehrsabgabeG OÖ 1969 §4;  
LAO OÖ 1996 §163;  
LAO OÖ 1996 §186 Abs1;  
TourismusabgabeG OÖ 1991 §2;  
TourismusabgabeG OÖ 1991 §6;  
TourismusabgabeG OÖ 1991 §7;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2000/17/0091 2000/17/0092 2000/17/0093

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Keller, über die Beschwerde der CG, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in K, gegen die Bescheide der Oberösterreichischen Landesregierung je vom 17. März 2000, Zlen. 1.) Ge-450013/32-2000-Pö/Ra, 2.) Ge-450013/33-2000-Pö/Ra, 3.) Ge-450013/37-2000-Pö/Ra und 4.) Ge-450717/7-2000-Pö/Ra, sämtliche betreffend Vorstellung i.A. Antrag auf Rückzahlung von Fremdenverkehrsabgaben (mitbeteiligte Partei: Gemeinde E), zu Recht erkannt:

## Spruch

Der erst-, zweit- und drittangefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Demgegenüber wird die Beschwerde gegen den viertangefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen.

Das Land Oberösterreich hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.250,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Land Oberösterreich Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Mit Eingaben je vom 13. Dezember 1997 beantragte die Beschwerdeführerin die Rückzahlung von Fremdenverkehrsabgaben betreffend die Zeiträume vom 1. November 1989 bis 31. Oktober 1990 und vom 1. November 1990 bis 31. Oktober 1991.

Mit Eingaben vom 30. März 1998 beantragte sie darüber hinaus die Rückzahlung geleisteter Fremdenverkehrsabgaben für die Zeiträume vom 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 und vom 1. November 1991 bis 31. Juli 1992.

In diesen Eingaben präzisierte sie überdies die bereits am 13. Dezember 1997 gestellten Anträge.

Die Beschwerdeführerin führte in diesem Zusammenhang insbesondere Folgendes aus:

Nach einem näher genannten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes stehe bislang nicht fest, ob die Beschwerdeführerin in Ansehung von Gästenächtigungen im Hotel S als Quartiergeberin im Verständnis des § 4 des Oberösterreichischen Fremdenverkehrsabgabegesetzes, LGBl. Nr. 7/1970 (im Folgenden: Oö FrVerkAbgG), anzusehen sei. Die Beschwerdeführerin sei als Konzessionsträgerin nicht Quartiergeberin im Sinne der in Rede stehenden Gesetzesbestimmung. Es stehe ihr daher ein gesetzlicher Anspruch auf Rückzahlung der von ihr geleisteten Fremdenverkehrsabgaben für die geltend gemachten Zeiträume zu.

Eine (nach der Aktenlage erstinstanzliche und auch an die Beschwerdeführerin persönlich gerichtete; vgl. hiezu die Schilderung des Verwaltungsgeschehens im hg. Erkenntnis vom 7. April 1999, Zl. 98/17/0098) Abgabenvorschreibung für den Zeitraum vom 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 mit Bescheid vom 11. Jänner 1990 sei behoben worden. Die Beschwerdeführerin fordere daher den von ihr bezahlten Geldbetrag in der Höhe von S 83.136,-- zuzüglich gesetzlicher Zinsen ab dem Zahlungszeitpunkt zurück.

In Ansehung des Zeitraumes vom 1. November 1989 bis 31. Oktober 1990 sei ebenfalls ein (nach der Aktenlage erstinstanzlicher) Bescheid der Gemeinde vom 9. September 1991 behoben worden. Die Beschwerdeführerin verlange die Rückzahlung des Betrages von S 87.349,-- zuzüglich bankmäßiger Zinsen.

In Ansehung des Zeitraumes vom 1. November 1990 bis 31. Oktober 1991 seien seitens der Beschwerdeführerin S 127.460,-- zuzüglich Exekutionskosten einbezahlt worden. Es werde die Rückzahlung dieses Betrages zuzüglich bankmäßiger Zinsen ab dem Zahlungszeitpunkt verlangt.

Schließlich habe die Beschwerdeführerin für den Zeitraum vom 1. November 1991 bis 31. Juli 1992 am 25. August 1992 S 69.060,-- bezahlt.

Zwar hätte die Gemeinde einmal S 12.814,-- und einmal S 6.575,-- ausgezahlt, diese Zahlungen seien jedoch nicht an die Beschwerdeführerin geleistet worden. Sie seien daher auf ihren Rückzahlungsanspruch nicht anrechenbar.

Mit Bescheiden des Bürgermeisters der mitbeteiligten Gemeinde je vom 7. Mai 1998 wies dieser die Anträge der Beschwerdeführerin betreffend die Zeiträume 11/89 bis 10/90 und 11/90 bis 10/91 ab.

In der Begründung dieser Bescheide ging der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde davon aus, dass die gegenüber der Beschwerdeführerin mit den erstinstanzlichen Abgabenbescheiden vom 9. September 1991 bzw. vom 4. Februar 1992 erfolgten Vorschreibungen für die Zeiträume 11/1989 bis 10/1990 und 11/1990 bis 10/1991 mit Bescheiden des Gemeinderates der mitbeteiligten Gemeinde vom 22. August 1997 aufgehoben worden seien.

Gleichzeitig sei die Abgabefestsetzung gegenüber der in Wahrheit zur Abfuhr der Abgabe verpflichteten Gesellschaft nach bürgerlichem Recht "Hotel S" G und Mitgesellschafter erfolgt.

Die Gemeinde habe jedenfalls davon auszugehen, dass es sich bei der Einzahlung der Fremdenverkehrsabgabe - ohne Rücksicht darauf, wer am Einzahlungsabschnitt angeführt sei - um die Weiterleitung der von den Gästen als Abgabepflichtigen eingehobenen Beträge handle. Da vorliegendenfalls die Einzahlungen für Nächtigungen geleistet worden seien, die tatsächlich stattgefunden hätten, bestehe ein Guthaben im Sinne des § 185 Oö AO nicht. Ebenso wenig könne davon die Rede sein, dass die Beschwerdeführerin zu Unrecht Abgaben entrichtet hätte.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Bescheide Berufung.

Mit Bescheiden des Bürgermeisters der mitbeteiligten Gemeinde je vom 1. Oktober 1998 wies dieser die Rückzahlungsanträge der Beschwerdeführerin für die Zeiträume vom 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 und vom 1. November 1991 bis 31. Juli 1992 ab.

In Ansehung des erstgenannten Zeitraumes vertrat der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde die Auffassung, der (seines Erachtens nicht gegen die Beschwerdeführerin ergangene) Bescheid vom 11. Jänner 1990 sei nicht aufgehoben worden. Aufgehoben worden sei lediglich ein gegen die Beschwerdeführerin in dieser Angelegenheit am 4. Juli 1991 erlassener (nach der Aktenlage Berufungs-)Bescheid. Im Übrigen argumentierte der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde ähnlich wie in den Bescheiden vom 7. Mai 1998.

In Ansehung des Zeitraumes November 1991 bis 31. Juli 1992 vertrat der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde ebenfalls die Auffassung, ein Abgabenguthaben bestünde im Hinblick auf die Abgabensfestsetzung gegenüber der in Wahrheit abgabepflichtigen Gesellschaft nach bürgerlichem Recht mit Bescheid vom 22. August 1997 nicht.

Die Beschwerdeführerin erhob auch gegen diese Bescheide Berufung.

In der Berufung gegen den die Periode vom 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 betreffenden Bescheid brachte die Beschwerdeführerin auch insbesondere vor, dass sämtliche gegen sie erlassenen Abgabenbescheide aufgehoben worden seien.

In diesem Zusammenhang erstattete sie im Zusammenhang mit der für die Periode 1. November 1991 bis 31. Juli 1992 erfolgten Vorschreibung folgendes Vorbringen:

Im August 1992 habe das Gemeindeamt an die Beschwerdeführerin einen Zahlschein übermittelt, auf welchem eine Fremdenverkehrsabgabe für den Zeitraum November 1991 bis Ende Juli 1992 in der Höhe von S 69.060,-- ausgewiesen worden sei. Unter Berücksichtigung der von der Beschwerdeführerin geleisteten Teilzahlung von S 20.000,-- sei mit diesem Zahlschein die Bezahlung einer Fremdenverkehrsabgabe in der Höhe von restlichen S 49.060,-- von der Gemeinde begehrt worden. Daraufhin sei seitens der Beschwerdeführerin der nunmehr rückgeforderte Betrag von S 69.060,-- am 25. August 1992 an die Gemeinde zur Einzahlung gebracht worden, wobei als Auftraggeber "Hotel S" Familie G aufgeschienen sei.

Mit Bescheiden des Gemeinderates der mitbeteiligten Gemeinde je vom 20. November 1998 wies dieser die Berufungen der Beschwerdeführerin gegen die erstinstanzlichen Bescheide vom 7. Mai 1998 bzw. vom 1. Oktober 1998 als unbegründet ab.

Dabei vertrat der Gemeinderat der mitbeteiligten Gemeinde in Ansehung der Abrechnungsperiode 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 die Auffassung, entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin gehöre der erstinstanzliche Abgabenbescheid vom 11. Jänner 1990 nach wie vor dem Rechtsbestand an. Zur Abfuhr der Abgaben an die Gemeinde sei der Quartiergeber verpflichtet. Dies sei für den gegenständlichen Zeitraum ohnedies die Personengesellschaft gewesen. Im Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung sei diese Abgabe bereits vom Quartiergeber bezahlt worden, welcher jedoch nicht mit der Beschwerdeführerin ident gewesen sei.

In Ansehung der Zeiträume vom 1. November 1989 bis 31. Oktober 1990 und vom 1. November 1990 bis 31. Oktober 1991 teilte die Berufungsbehörde im Wesentlichen die Auffassung der erstinstanzlichen Behörde. Ergänzend führte sie ins Treffen, dass eine Rückzahlung an die Beschwerdeführerin schon deshalb nicht zu erfolgen habe, weil anlässlich der Aufhebung der gegen sie gerichteten erstinstanzlichen Abgabenbescheide mit Bescheid des Gemeinderates vom 22. August 1997 nicht über eine Rückzahlung abgesprochen worden sei und die Beschwerdeführerin diese Bescheide nicht bekämpft habe.

Hinsichtlich des Zeitraumes vom 1. November 1991 bis 31. Juli 1992 führte die Berufungsbehörde aus, dass die Beschwerdeführerin selbst vorbringe, die in Rede stehende Zahlung nicht im eigenen Namen, sondern namens "Hotel S, Familie G" geleistet zu haben.

Gegen diese Bescheide erhob die Beschwerdeführerin Vorstellung an die belangte Behörde. In diesem Zusammenhang ist insbesondere hervorzuheben, dass die Beschwerdeführerin in ihrer Vorstellung gegen den Bescheid des Gemeinderates betreffend den Zeitraum 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 ausdrücklich vorbrachte, dass der Bescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Gemeinde vom 11. Jänner 1990 (jedenfalls insoweit er eine Abgabenvorschreibung ihr gegenüber enthielt) aufgehoben worden sei. Die Beschwerdeführerin behauptete weiters, dass die rückgeforderten Zahlungen von ihr geleistet worden seien. Sie verwies in diesem

Zusammenhang auch auf das gegen sie geführte Exekutionsverfahren.

Mit den angefochtenen Bescheiden je vom 17. März 2000 wies die belangte Behörde die in Rede stehenden Vorstellungen ab.

Begründend führte sie in diesen Bescheiden im Wesentlichen gleich lautend Folgendes aus:

Gemäß § 185 Oö AO seien Überzahlungen von Abgabenschulden (Guthaben) ua. auf Antrag des Abgabepflichtigen zurückzuzahlen. Zu Unrecht entrichtete Abgaben seien nach § 186 Abs. 1 Oö AO ebenfalls auf Antrag zurückzuzahlen.

Rückzahlungsansprüche stünden nur solchen Personen zu, deren Ansprüche aus einem öffentlich-rechtlichen Verhältnis entstanden seien, sodass Rückzahlungsansprüche gegen Abgabenbehörden nur dem Abgabepflichtigen selbst zustehen könnten. Personen, die ohne selbst Abgabeschuldner zu sein (etwa irrtümlich), Zahlungen auf das Konto eines Abgabeschuldners leisteten, könnten sohin ihre vermeintlichen Rückzahlungsansprüche nicht im Verwaltungswege geltend machen, wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 12. Jänner 1962, Zl. 1131/59, dargelegt habe. Gegenüber dem begünstigten Inhaber dieses Kontos stünden dem Zahlenden lediglich zivilrechtliche Bereicherungsansprüche zu, wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28. Jänner 1982, Zl. 78/13/2259, ausgeführt habe.

Weiters seien gemäß § 2 Oö FrVerkAbgG jene Personen abgabepflichtig, die in dem in der Gemeinde gelegenen Fremdenverkehrsgebiet nächtigten, in der Gemeinde jedoch nicht ihren ordentlichen Wohnsitz hätten und auch sonst von der Entrichtung der Abgabe nicht befreit seien. Diese Abgabenschuldner könnten nach § 4 Oö FrVerkAbgG von der Gemeinde verpflichtet werden, die Abgabe an die den Nächtigungsplatz zur Verfügung stellende Person (Quartiergeber) zu entrichten. In diesem Fall komme dem Quartiergeber im Wesentlichen lediglich die Funktion eines Abfuhrpflichtigen zu, dem es nicht anheim gestellt sei, die von den Gästen an ihn entrichtete Abgabe für sich zu behalten oder von der Gemeinde für sich zurückzufordern.

Ein Rückzahlungsanspruch gemäß § 186 Oö LAO scheiterte vorliegendenfalls überdies auch daran, dass die in Rede stehenden Anträge verfristet seien. Die Entrichtung der zurückgeforderten Beträge sei nämlich

-

für den Abgabenzeitraum 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 in den Jahren 1989 (S 43.380,-), 1990 (S 39.756,-) und 1992 (S 7.900,-)

-

für die Zeiträume November 1989 bis Oktober 1990 und November 1990 bis Oktober 1991 im November 1992 und

-

für den Abgabenzeitraum vom 1. November 1991 bis 31. Juli 1992 im August 1992 erfolgt.

Die am 13. Dezember 1997 bzw. am 30. März 1998 gestellten Rückzahlungsanträge seien daher verjährt.

Gegen diese Bescheide richtet sich die vorliegende Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof. Die Beschwerdeführerin erachtet sich erkennbar in ihrem subjektiven Recht auf Rückzahlung rechtsgrundloser Leistungen verletzt, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen für eine solche Rückzahlung vorliegen. Sie macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit dem Antrag geltend, die angefochtenen Bescheide aus diesen Gründen aufzuheben.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt. Die mitbeteiligte Gemeinde erstattete keine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 5, § 150, § 172, § 185, § 186 und § 197 Oö AO lauten

(auszugsweise):

"§ 5

(1) Personen, die nach den Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 172) zu Gesamtschuldnern.

(2) Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich auch auf Nebenansprüche (§ 2 Abs. 1 und 2).

...

#### § 150

(1) Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, gilt die Abgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstberechnung als festgesetzt.

(2) Die Abgabenbehörde hat die Abgabe mit Bescheid festzusetzen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung der Erklärung unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

...

...

(4) Die Abs. 1 bis 3 gelten sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung der Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Dabei sind Nachforderungen mittels Haftungsbescheides (§ 172) geltend zu machen.

...

#### § 172

(1) Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

(2) Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

...

#### § 185

(1) Die Rückzahlung von Guthaben (§ 162 Abs. 2) kann auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Ist der Abgabepflichtige nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig, können Rückzahlungen mit Wirkung für ihn unbeschadet der Vorschrift des § 57 Abs. 2 nur an diejenigen erfolgen, die nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über das Guthaben zu verfügen berechtigt sind.

...

#### § 186

(1) Wurde eine Abgabe zu Unrecht entrichtet, abgeführt oder zwangsweise eingebracht, ist der zu Unrecht entrichtete Betrag auf Antrag zurückzuzahlen. Dies gilt auch für Abgaben, hinsichtlich derer die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung zulassen, wenn die Abgabe noch nicht durch die Abgabenbehörde festgesetzt wurde (§ 150 Abs. 2).

...

(3) Anträge nach Abs. 1 und 2 können bis zum Ablauf des dritten Kalenderjahres gestellt werden, das auf das Jahr folgt, in dem der Betrag zu Unrecht entrichtet wurde.

...

#### § 197

Durch Einbringung einer Berufung wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten."

Gemäß § 1 Oö FrVerkAbgG waren die Fremdenverkehrsgemeinden ermächtigt, zur Deckung des Aufwandes für die Förderung des Fremdenverkehrs auf Grund eines Beschlusses des Gemeinderates eine Fremdenverkehrsabgabe zu erheben.

§ 2 und § 4 Oö FrVerkAbgG lauteten:

"§ 2

Abgabenschuldner, Abgabepflicht, Fälligkeit

(1) Abgabenschuldner ist jede Person, die in dem in der Gemeinde gelegenen Fremdenverkehrsgebiet (§ 2 Abs. 1 des O. ö. Fremdenverkehrsgesetzes 1965) nächtigt, in der Gemeinde nicht ihren ordentlichen Wohnsitz hat und nicht von der Entrichtung der Abgabe befreit ist.

(2) Die Abgabepflicht entsteht mit der Nächtigung. Die Abgabe wird mit diesem Zeitpunkt fällig. Nächtigt ein Abgabenschuldner mehrmals in ununterbrochener Folge im Fremdenverkehrsgebiet der Gemeinde, so kann für diesen Fall die Gemeinde im Interesse einer zweckmäßigen, einfachen und Kosten sparenden Einhebung die Fälligkeit der Abgabe abweichend hievon festsetzen. Die Abgabe wird aber jedenfalls mit der letzten Nächtigung fällig.

...

§ 4

Einhebung

(1) Die Gemeinde kann die Abgabenschuldner verpflichten, die Abgabe an die den Nächtigungsplatz zur Verfügung stellende Person (Quartiergeber) zu entrichten.

(2) Im Falle des Abs. 1 ist der Quartiergeber verpflichtet, die Abgabe vom Abgabenschuldner für die Gemeinde einzuheben, hierüber Aufzeichnungen zu führen, die eingehobenen Abgaben mit der Gemeinde abzurechnen und sie vollständig an die Gemeinde abzuführen. Der Quartiergeber haftet für die Entrichtung der Abgaben mit dem Abgabenschuldner zur ungeteilten Hand. Die Quartiergeber können verpflichtet werden, jede Nächtigung einer abgabepflichtigen Person der Gemeinde bekannt zu geben.

(3) Die erforderlichen näheren Bestimmungen über die von den Quartiergebern zu führenden Aufzeichnungen sowie über die angemessen festzusetzenden Termine für die Bekanntgabe von Nächtigungen, die Abrechnung und die Abführung der Abgabe sind von der Gemeinde zu treffen. Diese Bestimmungen müssen eine möglichst einfache, Kosten sparende sowie ordnungsgemäße und vollständige Einhebung der Abgabe sicherstellen."

Die Bestimmung des § 5 Oö FrVerkAbgG betreffend die Bemessung der Abgabe gegenüber dem Quartiergeber trat gemäß § 242 Abs. 2 Z. 10 Oö AO, LGBl. Nr. 30/1984, mit 1. Jänner 1985 außer Kraft.

Seither sind für die Bemessung der Fremdenverkehrsabgabe ausschließlich die Bestimmungen der Oö AO maßgeblich.

Die mitbeteiligte Gemeinde hatte von der Ermächtigung gemäß § 1 Abs. 1 Oö FrVerkAbgG Gebrauch gemacht und am 19. September 1980 eine Fremdenverkehrsabgabeordnung erlassen. In § 4 Abs. 1 dieser Verordnung ist insbesondere vorgesehen, dass die Abgabeschuldner verpflichtet sind, die Abgabe an die den Nächtigungsplatz zur Verfügung stehende Person (Quartiergeber) zu entrichten.

Mit Art. I des Landesgesetzes LGBl. Nr. 53/1991 wurde das Oö Tourismusabgabegesetz 1991 (im Folgenden: Oö TourismusAbgG) erlassen.

Das in Rede stehende Landesgesetz lautet auszugsweise:

"Artikel I

...

§ 2

Abgabepflicht

(1) Der Abgabepflicht unterliegen alle Personen, die in einer Tourismusgemeinde

a) in einer Gästeunterkunft (§ 1 Z. 4 O.ö. Tourismus-Gesetz 1990) oder

...

nächtigen und ...

...

(3) Zur Entrichtung der Abgabe ist bei Nächtigungen in Gästeunterkünften die nächtigende Person selbst, bei Nächtigungen in Ferienwohnungen (Abs. 4) deren Inhaber verpflichtet. ...

...

## § 6

### Einhebung, Entrichtung

(1) Der Abgabepflichtige hat, sofern im Abs. 4 nicht anderes bestimmt wird, die Abgabe spätestens am Tag der Fälligkeit an den Unterkunftgeber zu entrichten. Mit der Entrichtung der Abgabe an den Unterkunftgeber wird dieser Abgabenschuldner im Sinne des § 54 O.ö. Landesabgabenordnung.

(2) Der Unterkunftgeber ist verpflichtet, die Tourismusabgabe vom Abgabepflichtigen für die Tourismusgemeinde einzuheben, hierüber Aufzeichnungen zu führen, die eingehobenen Abgaben mit der Tourismusgemeinde abzurechnen und sie vollständig abzuführen. Weiters kann der Unterkunftgeber verpflichtet werden, jede Nächtigung eines Abgabepflichtigen der Tourismusgemeinde bekannt zu geben.

...

## § 7

### Haftung

(1) Der Unterkunftgeber haftet nach den Bestimmungen der O.ö. Landesabgabenordnung für die Entrichtung und Abfuhr der Tourismusabgabe, soweit sie von den nächtigenden Personen an ihn zu entrichten sind. Der Unterkunftgeber haftet jedoch nicht, wenn das Entgelt für die Nächtigung ohne Verschulden des Haftenden uneinbringlich ist.

...

## Artikel IV

### Schluss- und Übergangsbestimmungen

(1) Art. I und Art. III treten am 1. Jänner 1992 in Kraft. Gleichzeitig tritt das O.ö. Fremdenverkehrsabgabengesetz 1969, LGBl. Nr. 7/1970, in der Fassung der Landesgesetze LGBl. Nr. 30/1984 und LGBl. Nr. 81/1989 außer Kraft; für Abgabeverfahren nach dem O.ö. Fremdenverkehrsabgabengesetz 1969, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Art. I dieses Landesgesetzes noch anhängig sind, ist das O.ö. Fremdenverkehrsabgabengesetz 1969 weiter anzuwenden.

(2) Verordnungen gemäß § 1 O.ö. Fremdenverkehrsabgabengesetz 1969 gelten, sofern sie nicht durch Beschluss der Gemeinde vorher außer Kraft gesetzt werden, bis zum Inkrafttreten einer Verordnung gemäß § 1 O.ö. Tourismusabgabe-Gesetz 1991 als Verordnung nach dem O.ö. Tourismusabgabe-Gesetz 1991 weiter."

Eine Rückzahlung gemäß § 185 Abs. 1 Oö AO setzt das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabenkonto voraus. Guthaben im Sinne dieser Bestimmung ist das Ergebnis der Gebarung auf dem Abgabenkonto. Ein Streit über die Richtigkeit dieser Gebarung ist nur im Verfahren zur Erlassung eines Abrechnungsbescheides (§ 163 Oö AO) zulässig. Das Verfahren über einen Antrag auf Abrechnungsbescheid hat sich damit zu befassen, ob die Anlastung der Abgabefestsetzungen und die entsprechenden Gutschriften in der kontomäßigen Gebarung ihren richtigen Ausdruck gefunden haben (vgl. das zur entsprechenden Bestimmung des § 186 Abs. 1 NÖ AO ergangene hg. Erkenntnis vom 26. Mai 1997, Zl. 96/17/0335).

Dass aber ein entsprechendes Guthaben auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin ausgewiesen sei, wird nicht behauptet.

Ob auf dem Abgabenkonto der als Abgabenschuldnerin rechtsfähigen Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ein Guthaben besteht, kann hier aus folgenden Gründen jedenfalls dahingestellt bleiben:

Diese Gesellschaft ist nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig. Gemäß § 185 Abs. 1 zweiter Satz Oö AO können Rückzahlungen mit Wirkung für solche Gebilde nur an denjenigen erfolgen, der nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über das Guthaben zu verfügen berechtigt ist. Zur Auslegung der entsprechenden Bestimmung des § 239 Abs. 1 zweiter Satz BAO heißt es bei Stoll, BAO III, 2474:

"Selbst der Umstand, dass eine nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähige Personenvereinigung

(Personengemeinschaft) als solche nach materiellem Abgabenrecht Steuerschuldner ist, kann noch nicht dazu führen, dass diese auch Subjekt eines Rückzahlungsanspruches ist. Diese Ansprüche hätten die Gesellschafter (Mitglieder) zusammen, in ihrer Gesamtheit geltend zu machen. Bei nachgewiesener Übereinkunft wäre dem Gesellschafter oder dem ansonsten Bevollmächtigten, dem die Forderung von den Gesamtgläubigern zur Einziehung zugewiesen wurde, das Guthaben auszuführen ... Es wird sohin bei den Gesellschaftern (Mitgliedern) liegen, durch entsprechende Ausgestaltung der Vertretungsbefugnisse (§§ 80 f) sowie durch Vorlage entsprechender Einverständnis- bzw. Zustimmungserklärungen vorzusorgen und die Abwicklung der Rückzahlung damit zu vereinfachen und zu beschleunigen ..."

Da die Beschwerdeführerin Nachweise, wonach sie über das Guthaben der Gesellschaft zu verfügen berechtigt sei, nicht erbracht hat, konnte sie ihren Antrag nicht gemäß § 185 Abs. 1 zweiter Satz Oö AO auf das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabekonto dieser Gesellschaft stützen.

Als Rechtsgrundlage für die vorliegendenfalls begehrte Rückzahlung kommt daher nur § 186 Oö AO in Betracht.

Wären die rückgeforderten Zahlungen namens der Gesellschaft erfolgt, so wäre die Beschwerdeführerin zu ihrer Rückforderung gemäß § 186 Oö AO nach dem Vorgesagten auch dann nicht legitimiert, wenn man die Grundsätze des § 185 Abs. 1 zweiter Satz Oö AO auch im Bereich des § 186 Oö AO analog anwenden wollte.

Voraussetzung für die Rückgewährung der in Rede stehenden Zahlungen wäre daher jedenfalls, dass diese der Beschwerdeführerin zuzurechnen waren. Es müsste sich also um von ihr oder in ihrem Namen geleistete Zahlungen handeln. Andernfalls könnte nicht davon gesprochen werden, dass die Beschwerdeführerin selbst im Verständnis des § 186 Abs. 1 Oö AO eine Abgabe zu Unrecht entrichtet oder abgeführt hätte.

In Ansehung der für den Zeitraum November 1991 bis Juli 1992 geleisteten Zahlung hat die Berufungsbehörde im Einklang mit dem ausdrücklichen Vorbringen der Beschwerdeführerin in ihrer Berufung die Feststellung getroffen, dass auf dem Zahlschein betreffend die nunmehr von der Beschwerdeführerin zurückgeforderte Zahlung als Auftraggeber "Hotel S, Familie G" aufschien. Durch die Anführung eines von der Beschwerdeführerin verschiedenen Gebildes (nach übereinstimmender Auffassung der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist Quartiergeber eine Gesellschaft bürgerlichen Rechtes, die das Hotel S führt und die sich aus Mitgliedern der Familie G zusammensetzt) als Auftraggeber der in Rede stehenden Zahlung hat die Beschwerdeführerin aber deutlich gemacht, dass sie die Abgaben für den in Rede stehenden Zeitraum nicht im eigenen Namen bemessen und entrichten wollte. Die Anführung von "Hotel S, Familie G" als Auftraggeber der Zahlung dürfte wohl auf eine Zahlung für die in Wahrheit als Quartiergeberin anzusehende Gesellschaft nach bürgerlichem Recht zu deuten sein.

Damit war aber die diesen Zeitraum betreffende Zahlung vom 25. August 1992 keine solche der Beschwerdeführerin. Letztere war zur Rückforderung nicht berechtigt. Die Abweisung ihres diesbezüglichen Antrages im Instanzenzug durch den Bescheid des Gemeinderates der mitbeteiligten Gemeinde vom 20. November 1998 ist daher nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Aus diesem Grunde wurde die Beschwerdeführerin durch den viertangefochtenen Bescheid nicht in ihren Rechten verletzt. Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Was nun die Zurechnung der Zahlung für den Zeitraum November 1988 bis Oktober 1989 betrifft, hat die Berufungsbehörde zwar die Feststellung getroffen, der rückgeforderte Kapitalbetrag von S 83.136,-- sei vor Erlassung eines erstinstanzlichen Abgabenbescheides "durch den Quartiergeber" bezahlt worden, wobei die Beschwerdeführerin nicht Quartiergeberin gewesen sei. Diese nicht weiter (etwa durch die Ausgestaltung des Zahlscheines oder durch Feststellungen über die Umstände der Zahlung) begründete Annahme der Berufungsbehörde hat die Beschwerdeführerin in ihrer Vorstellung bestritten und ausdrücklich behauptet, die in Rede stehenden Zahlungen seien von ihr geleistet worden.

Der erstangefochtene Vorstellungsbescheid enthält nun zwar den zutreffenden Rechtssatz, wonach irrtümliche Zahlungen auf das Abgabekonto eines anderen vom Zahlenden nicht im Verwaltungswege geltend gemacht werden könnten. Freilich enthält der Vorstellungsbescheid keine begründete Feststellung, dass die für die Abrechnungsperiode November 1988 bis Oktober 1989 geleisteten Zahlungen der Beschwerdeführerin etwa auf das Abgabekonto eines Dritten gewidmet gewesen wären.



Damit hat sich die belangte Behörde aber mit der in der Vorstellung erfolgten Bestreitung der oben wiedergegebenen Feststellung im Berufungsbescheid nicht hinreichend auseinander gesetzt. Sie hat insbesondere keine nachvollziehbare Begründung dafür geliefert, ob die entsprechende Feststellungsrüge der Beschwerdeführerin zutrifft oder nicht.

Derartige Feststellungen wären aber aus folgenden Erwägungen von Bedeutung:

Nach den Annahmen der belangten Behörde sind die auf das zurückgeforderte Kapital geleisteten Zahlungen in den Jahren 1989 und 1990 erfolgt. Im Zeitpunkt ihrer Entrichtung stand also das Oö FrVerkAbgG in Geltung. Die Prüfung der Frage, ob und welche Abgabenverbindlichkeiten durch eine (allenfalls im eigenen Namen erfolgte) Zahlung der Beschwerdeführerin abgetragen werden sollten, hat vor dem Hintergrund der im Zeitpunkt dieser Zahlung in Geltung gestandenen Bestimmungen dieses Gesetzes zu erfolgen.

Durch § 4 Oö FrVerkAbgG in Verbindung mit § 4 der Verordnung der mitbeteiligten Gemeinde vom 19. September 1980 ist die hier in Rede stehende Fremdenverkehrsabgabe als eine solche konstruiert, bei der die Selbstberechnung der Abgabe im Verständnis des § 150 Abs. 4 Oö AO dem abgabenrechtlich haftungspflichtigen Quartiergeber obliegt (vgl. hierzu das hg. Erkenntnis vom 25. März 1994, Zl. 92/17/0136).

Hätte die Beschwerdeführerin also die in Rede stehende Abgabe (in der Annahme, sie sei Quartiergeberin) im eigenen Namen berechnet und eingezahlt, so hätte diese Selbstberechnung der Abgabe durch sie als (vermeintlich) Haftungspflichtiger gemäß § 150 Abs. 1 und 4 Oö AO zunächst dieselbe Wirkung gehabt, als wäre gegen die Beschwerdeführerin gemäß § 172 Abs. 1 Oö AO ein Haftungsbescheid in gleicher Höhe ergangen. Durch die in Rede stehende Selbstbemessung wäre - ihre Zurechnung an die Beschwerdeführerin immer vorausgesetzt - Letztere gemäß § 5 Abs. 1 Oö AO zur Gesamtschuldnerin mit den gemäß § 2 Abs. 1 Oö FrVerkAbgG abgabepflichtigen nächtigen Personen geworden.

Hätte die Beschwerdeführerin nun aber im Zusammenhang mit dieser Selbstbemessung als Solidarschuldnerin die in Rede stehende Abgabe entrichtet, so wäre diese Entrichtung (im Zweifel) ihr und nicht etwa den gemäß § 2 Abs. 1 leg. cit. abgabepflichtigen Mitschuldnern zuzurechnen. Rückforderungsberechtigt wäre demnach die Beschwerdeführerin selbst (vgl. das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 25. März 1994), allerdings nur, falls die Zahlung nicht der Selbstberechnung entsprochen hätte, oder an deren Stelle Festsetzungsbescheide getreten wären, die unter der Zahlung gelegene Abgabebeträge festsetzten, oder aber Bescheide, die das Nichtbestehen eines Abgabenanspruches feststellten. Diesfalls könnte also nicht - wie die belangte Behörde dies tut - von einer bloßen Abführung fremder Verbindlichkeiten durch die Beschwerdeführerin ausgegangen werden.

Dieselben Erwägungen haben aber auch für jene Zahlungen zu gelten, die die Beschwerdeführerin nach den Bescheidfeststellungen geleistet hat, nachdem gegen sie (die jeweiligen Perioden betreffende) Abgabenbescheide ergangen waren.

In diesem Zusammenhang ist zunächst festzuhalten, dass die Verwaltungsbehörden keine näheren Feststellungen über den Inhalt der gegen die Beschwerdeführerin ergangenen Abgabenbescheide getroffen haben.

Sollte es sich bei den Abgabenbescheiden, auf Grund derer die Beschwerdeführerin geleistet hat, um solche nach dem Oö FrVerkAbgG gehandelt haben, so wird es sich dabei wohl um Haftungsbescheide gemäß § 150 Abs. 2 und 4 in Verbindung mit § 172 Abs. 1 Oö AO, gestützt auf die Haftung gemäß § 4 FrVerkAbgG gehandelt haben. Durch ihre Geltendmachung wäre die Beschwerdeführerin ebenfalls zur Gesamtschuldnerin mit den in § 2 Abs. 1 Oö FrVerkAbgG genannten Personen geworden.

Sollten einzelne dieser Bescheide - was im Hinblick auf die Übergangsbestimmung des Art. IV Abs. 1 des Gesetzes LGBl. Nr. 53/1991 nicht von vornherein denkunmöglich wäre - nach dem Oö TourismusAbgG ergangen sein, so könnte es sich entweder um Bemessungsbescheide gegenüber der Beschwerdeführerin als primärer Abgabenschuldnerin gemäß § 6 Abs. 1 Oö TourismusAbgG gehandelt haben, oder aber um die Geltendmachung von Haftungen gemäß § 7 Abs. 1 Oö TourismusAbgG.

In allen Fällen wäre die Beschwerdeführerin aber durch die Erlassung dieser Bescheide (Solidar-)Abgabenschuldnerin geworden. Die obigen Ausführungen zur Zahlung von selbst bemessenen Abgaben würden daher auch für die auf Grund der in Rede stehenden Bescheide geleisteten Zahlungen zutreffen.

Die in Rede stehenden Zahlungen wären (ihre Leistung im eigenen Namen der Beschwerdeführerin vorausgesetzt)

somit im Rahmen eines abgabenrechtlichen Schuldverhältnisses, sei es auf Grund einer Festsetzung durch Selbstberechnung, sei es auf Grund einer bescheidmäßigen Festsetzung der Abgaben geleistet worden. Die zunächst erfolgte Selbstbemessung (nach den unbestrittenen Feststellungen der Berufungsbehörde erfolgte die in ihrer Zurechnung strittige Zahlung ja vor Erlassung des erstinstanzlichen Abgabenbescheides) in Ansehung des Zeitraumes 11/1988 bis 10/1989 wäre in der Folge durch die bescheidmäßige Bemessung dieser Abgaben durch den erstinstanzlichen Bescheid vom 11. Jänner 1990, welche nach der Aktenlage auch gegenüber der Beschwerdeführerin persönlich erfolgt ist, ersetzt worden.

Solange die entsprechenden Selbstbemessungen oder erstinstanzlichen Abgabenfestsetzungen gegenüber der Beschwerdeführerin dem Rechtsbestand angehörten (die Anhängigkeit eines Berufungsverfahrens hätte die Wirksamkeit dieser Abgabenfestsetzungen gegenüber der Beschwerdeführerin aus dem Grunde des § 197 Oö AO nicht gehemmt), könnte noch nicht davon gesprochen werden, dass die in Rede stehenden Zahlungen zu Unrecht, also titellos geleistet worden wären. Eine Rückzahlung dieser Abgaben käme daher solange nicht in Betracht, als (zumindest) die erstinstanzlichen Abgabenbescheide gegen die Beschwerdeführerin dem Rechtsbestand angehören. Wurden aber auch die gegen die Beschwerdeführerin erlassenen erstinstanzlichen Abgabenbescheide durch eine Sacherledigung der Berufungsbehörde ersatzlos aufgehoben, weil die Beschwerdeführerin nicht Quartiergeberin und damit nicht Haftende im Sinne der materiellen Abgabenvorschriften gewesen ist, so wäre damit in rechtskraftfähiger Weise zum Ausdruck gebracht, dass keine Abgabepflicht der Beschwerdeführerin besteht. Daran könnte auch der Umstand nichts ändern, dass gegenüber einem anderen, nach Abgabenvorschriften rechtsfähigen Gebilde ebendiese Abgabe vorgeschrieben worden wäre. Demgegenüber wäre - anders als die Berufungsbehörde meint - durch die Aufhebung der Abgabenbescheide gegenüber der Beschwerdeführerin ohne gleichzeitiger Verfügung einer Rückzahlung nicht in rechtskraftfähiger Weise über die Frage abgesprochen worden, ob eine Rückzahlung zu erfolgen hat oder nicht.

Mit Wirksamwerden der ersatzlosen Aufhebung der Abgabenbescheide, und nicht früher, hätte es sich bei den in Rede stehenden Abgaben um solche gehandelt, die im Sinne des § 186 Abs. 1 Oö AO als zu Unrecht entrichtet anzusehen sind. Die Frist des § 186 Abs. 3 Oö AO für einen Rückzahlungsantrag würde erst mit Wirksamwerden einer solchen Aufhebung zu laufen beginnen.

In Ansehung der Zeiträume November 1989 bis Oktober 1990 und November 1990 bis Oktober 1991 haben die Abgabenbehörden die Feststellung getroffen, dass die erstinstanzliche Bemessung der Fremdenverkehrsabgabe gegenüber der Beschwerdeführerin aufgehoben wurde. Demgegenüber vertrat die Berufungsbehörde in Ansehung des den Zeitraum vom 1. November 1988 bis 31. Oktober 1989 betreffenden erstinstanzlichen Bescheides vom 11. Jänner 1990 die Auffassung, diese erstinstanzliche Abgabenfestsetzung gehöre nach wie vor dem Rechtsbestand an. Dies wiederum wurde von der Beschwerdeführerin in ihrer Vorstellung ausdrücklich bestritten. Die belangte Behörde hätte sich daher mit der Frage auseinander zu setzen gehabt, ob die erstinstanzliche Abgabenvorschreibung vom 11. Jänner 1990 gegenüber der Beschwerdeführerin ergangen war und - bezogen auf die Erlassung des Berufungsbescheides vom 20. November 1998 - noch dem Rechtsbestand angehörte oder nicht. Eine derartige Auseinandersetzung enthält der erstangefochtene Bescheid aber nicht (vgl. in diesem Zusammenhang allerdings nochmals die Schilderung des Verwaltungsverfahrens im hg. Erkenntnis vom 7. April 1999, Zl. 98/17/0098).

Indem die Vorstellungsbehörde die oben aufgezeigte Rechtslage, insbesondere hinsichtlich der Frage der Zurechenbarkeit von Zahlungen, der Zulässigkeit der Rückforderung derselben auf dem Verwaltungsrechtsweg und des Beginnes der Verjährungsfrist verkannte, belastete sie den erst- bis drittangefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Im Übrigen sind der belangten Behörde die oben aufgezeigten, in Ansehung der vorgenannten Bescheide relevanten, Begründungsmängel vorzuwerfen.

Da die Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes jener wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeht, waren der erst- bis drittangefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich - in Ansehung der Beschwerdeführerin im Rahmen des insgesamt gestellten Begehrens - auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Die Beschwerdeführerin hat für die gegenständliche, gegen vier Verwaltungsakte gerichtete Beschwerde insgesamt lediglich (vgl. § 52 Abs. 1 VwGG)

S 15.000,- angesprochen. Es ist davon auszugehen, dass von diesem Gesamtbetrag je ein Viertel auf die angefochtenen Bescheide entfällt. Da die Beschwerdeführerin in Ansehung dreier Bescheide obsiegte, waren ihr 75 % dieses Betrages zuzusprechen.

Die belangte Behörde hat Aufwandsersatz im gesetzlichen Ausmaß angesprochen, sodass ihr für das Obsiegen in Ansehung eines Bescheides gemäß § 52 Abs. 1 VwGG Schriftsatzaufwand und Aufwand für Aktenvorlage in voller Höhe zusteht.

Wien, am 27. November 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:2000170090.X00

**Im RIS seit**

19.04.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)