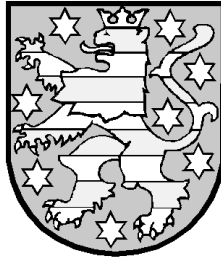

THÜRINGER OBERVERWALTUNGSGERICHT



- 4. Senat -

4 KO 100/12

Verwaltungsgericht Weimar

- 3. Kammer -

3 K 179/11 We

Im Namen des Volkes Urteil

In dem Verwaltungsstreitverfahren

1. der Frau _____ M_____,
 2. des Herrn _____ M_____,
- zu 1 und 2 wohnhaft: A_____, _____ E_____

Kläger und Berufungsbeklagte

zu 1 und 2 bevollmächtigt:
Rechtsanwälte Hahn u. a.,
Johannesstraße 3, 99084 Erfurt

gegen

die Stadt Erfurt,
vertreten durch den Oberbürgermeister,
Fischmarkt 1, 99084 Erfurt

Beklagte und Berufungsklägerin

wegen

Ausbaubeiträgen,
hier: Berufung

hat der 4. Senat des Thüringer Oberverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Oberverwaltungsgericht Prof. Dr. Aschke, den Richter am Oberverwaltungsgericht Best und die Richterin am Oberverwaltungsgericht von Saldern

ohne mündliche Verhandlung am 8. Dezember 2014 **für Recht erkannt:**

Die Berufung der Beklagten gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Weimar vom 14. Dezember 2011 wird zurückgewiesen.

Die Beklagte trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Die Beklagte darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe der festgesetzten Kosten abwenden, wenn nicht die Kläger zuvor Sicherheit in gleicher Höhe leisten.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Die Beklagte wendet sich mit ihrer Berufung gegen ein Urteil des Verwaltungsgerichts Weimar, mit dem sie verpflichtet wird, an die Kläger Zinsbeträge zu zahlen, Säumniszuschläge zu erstatten, und verurteilt wird, den Klägern Mahn- und Pfändungsgebühren sowie Auslagen zu erstatten.

Die Kläger sind Miteigentümer von fünf Grundstücken. Durch fünf vom 16. August 2005 datierende Bescheide setzte die Beklagte gegenüber den Klägern für diese Grundstücke Ausbaubeiträge in Höhe von 1.265,34 € (Bescheid-Nr. 025439047), 966,59 € (Bescheid-Nr. 25439050), 637,07 € (Bescheid-Nr. 25439049), 654,64 € (Bescheid-Nr. 25439048) und 949,01 € (Bescheid-Nr. 25439051) fest. Gegen diese am 18. August 2005 zugestellten Bescheide legten die Kläger am 29. August 2005 Widerspruch ein und beantragten am 14. November 2005 die Aussetzung der Vollziehung. Diesen Aussetzungsantrag wiederholten sie am 31. Januar 2006. Die Beklagte lehnte den Aussetzungsantrag mit Schreiben vom 7. Februar 2006 ab.

Mit Schreiben vom 13. März 2006 stellten die Kläger daraufhin einen Aussetzungsantrag bei dem Thüringer Landesverwaltungsamt in seiner Eigenschaft als Widerspruchsbehörde. Am 19. Oktober 2006 überwiesen die Kläger der Beklagten die Gesamtsumme der Straßenausbaubeiträge in Höhe von 4.472,65 €. Dieser Betrag ging am 26. Oktober 2006 bei der Beklagten ein.

Das Verwaltungsgericht Weimar ordnete jeweils auf Antrag der Kläger vom 3. Mai 2007 durch Beschlüsse vom 18. März 2008 jeweils die aufschiebende Wirkung der Widersprüche der Kläger gegen die Straßenausbaubeitragsbescheide vom 16. August 2005 an und gab der Beklagten jeweils auf, den Klägern den Ausbaubeitrag in geleisteter Höhe zu erstatten.

Mit Schreiben vom 15. April 2008 forderten die Kläger die Beklagte zur Erstattung des Gesamtbetrages in Höhe von insgesamt 4.472,65 € auf. Darüber hinausgehend machten sie mit diesem Schreiben auch die Erstattung gezahlter Nebenforderungen in Höhe von 753,25 € und einen Verzinsungsanspruch für die zu erstattenden Ausbaubeiträge geltend.

Am 25. April 2008 ging bei den Klägern der Erstattungsbetrag für die Ausbaubeiträge in Höhe von insgesamt 4.472,65 € ein, der zuvor am 22. April 2008 vom Konto der Beklagten abgebucht worden war. Mit Schreiben vom 23. Mai 2008 forderten die Kläger die Beklagte unter Fristsetzung bis zum 30. Mai 2008 zur Zahlung des Betrages von 753,25 € für Nebenforderungen und Zinsen auf.

Durch Widerspruchsbescheid vom 22. April 2009 wurden die Beitragsbescheide vom 16. August 2005 aufgehoben.

Durch Bescheid vom 2. März 2010 lehnte die Beklagte die Rückerstattung von Mahnkosten und Säumniszuschlägen sowie die Verzinsung der Ausbaubeiträge ab. Den dagegen erhobenen Widerspruch wies das Thüringer Landesverwaltungsamt durch Widerspruchsbescheid vom 17. Januar 2011 zurück.

Am 21. Februar 2011, einem Montag, haben die Kläger beim Verwaltungsgericht Weimar Klage erhoben, mit der sie ihr Begehren auf Erstattung der Nebenkosten und Verpflichtung der Beklagten zur Zahlung von Zinsen weiterverfolgen. Zur Begründung tragen sie vor, dass spätestens mit der Aufhebung der Beitragsbescheide ein Folgenbeseitigungsanspruch entstanden sei. Sie seien zur Abgabenzahlung nicht

verpflichtet gewesen. Deshalb sei die Geltendmachung von Säumniszuschlägen und Mahnkosten unberechtigt. Der eingetretene Zinsschaden sei zu ersetzen. Geltend gemacht würden 6 % Zinsen aus 4.472,65 € für die Zeit vom 19. Oktober 2006 bis 25. April 2008. Sie, die Kläger, hätten schon frühzeitig versucht, eine Aussetzung der Vollziehung zu erreichen.

Im erstinstanzlichen Verfahren haben sie beantragt,

die Beklagte unter Aufhebung des Bescheides vom 2. März 2010 in der Fassung des Widerspruchsbescheides vom 17. Januar 2011 zu verurteilen, 187,75 € nebst 5% Zinsen über dem Basiszinssatz seit dem 21. Februar 2011 zu zahlen,

und die Beklagte unter Aufhebung des Bescheides vom 2. März 2010 in der Fassung des Widerspruchsbescheides vom 17. Januar 2011 zu verpflichten, ihnen Säumniszuschläge in Höhe von 565,50 € zu erstatten sowie den an sie zurückgezählten Betrag in Höhe von 4.472,65 € für den Zeitraum vom 19. Oktober 2006 bis zum 25. April 2008 mit 6 % zu verzinsen und einen Zinsbetrag in Höhe von 407,82 € an sie zu zahlen.

Durch Urteil vom 14. Dezember 2011 hat das Verwaltungsgericht die Beklagte verpflichtet, an die Kläger einen Zinsbetrag in Höhe von 400,50 € zu zahlen und den Klägern Säumniszuschläge in Höhe von 565,50 € zu erstatten, und sie verurteilt, an die Kläger 144,25 € nebst Zinsen daraus in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 21. Februar 2011 zu zahlen. Im Übrigen hat es die Klage abgewiesen. Diese Entscheidung hat das Verwaltungsgericht im Wesentlichen wie folgt begründet:

Die Klage sei als Verpflichtungsklage statthaft, soweit das Begehren auf Verzinsung der erstatteten Ausbaubeiträge und Erstattung der Säumniszuschläge gerichtet sei. Die Kläger hätten einen Verzinsungsanspruch in Höhe von 400,50 € für die Zeit vom 19. Oktober 2006, dem Tag der Zahlung, bis zum 25. April 2008, dem Tag der Rückzahlung. Sie hätten darüber hinaus auch einen Anspruch auf Erstattung der Säumniszuschläge, weil die zunächst verwirkten Säumniszuschläge infolge der Anordnung der aufschiebenden Wirkung der Widersprüche am 18. März 2008 in vollem Umfang entfallen seien. Die Kläger hätten darüber hinaus nachgewiesen, Nebenleistungen in

Höhe von 144,25 € erbracht zu haben. Auch insoweit bestehe ein Erstattungsanspruch und ein Anspruch auf Prozesszinsen seit dem 21. Februar 2011.

Gegen dieses am 18. Januar 2012 zustellte Urteil hat die Beklagte am 13. Februar 2012 die bereits vom Verwaltungsgericht zugelassene Berufung erhoben, die sie am 12. März 2012 wie folgt begründet hat:

Es bestehe kein Anspruch auf Erstattung der Säumniszuschläge in Höhe von 565,50 €, da diese nach Maßgabe des § 15 Abs. 1 Nr. 5 b) dd) ThürKAG i. V. m. § 240 Abs. 1 Satz 1 AO verwirkt worden seien. Es genüge, dass die Abgabe nach Eintritt der Fälligkeit zunächst nicht gezahlt worden sei. Auf die Rechtmäßigkeit des Straßenausbaubeitragsbescheides im Zeitpunkt des Erlasses komme es nicht an. Die verwirkten Säumniszuschläge seien nicht rückwirkend entfallen, weil das Verwaltungsgericht Weimar die aufschiebende Wirkung angeordnet habe. Die aufschiebende Wirkung habe frühestens rückwirkend zum 7. Mai 2007, dem Tag des Eingangs des Eilantrags beim Verwaltungsgericht, eintreten können. Da die Anordnung der aufschiebenden Wirkung nicht auf den Zeitpunkt des Erlasses der Straßenausbaubeitragsbescheide zurückwirke, sei sie, die Beklagte, auch berechtigt, die Mahngebühren (74,25 €), Pfändungsgebühren (60,00 €) und Auslagen (10,00 €) also Nebenkosten in Höhe von insgesamt 144,25 € zu behalten. Für die zu erstattenden Ausbaubeiträge bestehe nur ein Zinsanspruch in Höhe von insgesamt 369,75 € für 17 Monate.

Die Beklagte beantragt,

unter Abänderung des Urteils des Verwaltungsgerichts Weimar vom 14. Dezember 2011 die Klage hinsichtlich der Verpflichtung der Beklagten, den Klägern Säumniszuschläge in Höhe von 565,50 € zu erstatten, und der Verurteilung der Beklagten, an die Kläger 144,25 € nebst Zinsen daraus in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 21. Februar 2011 zu zahlen, abzuweisen und den nach Ziffer 1 des Urteils zu zahlenden Zinsbetrag auf 369,75 € festzusetzen.

Die Kläger beantragen,

die Berufung zurückzuweisen.

Sie verteidigen das Urteil des Verwaltungsgerichts Weimar und vertreten die Auffassung, dass die gerichtliche Anordnung der aufschiebenden Wirkung die Säumniszuschläge und die Berechtigung der Beklagten, Nebenleistungen zu verlangen, nachträglich habe entfallen lassen. Das Verwaltungsgericht habe den zu zahlenden Zinsbetrag in Höhe von 400,50 € richtig berechnet. Die Verzinsungspflicht habe vom 19. Oktober 2006 bis zum 25. April 2008 bestanden.

Beide Verfahrensbeteiligte haben sich mit Schriftsätzen vom 15. und 23. Mai 2014 mit einer Entscheidung im schriftlichen Verfahren einverstanden erklärt.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird verwiesen auf die Gerichtsakte dieses Verfahrens, die vom Verwaltungsgericht Weimar vorgelegten zehn Gerichtsakten zu den Verfahren 3 E 711/07 We, 3 E 712/07 We, 3 E 713/07 We, 3 E 714/07 We, 3 E 715/07 We, 1 E 765/08 We, 1 E 766/08 We, 1 E 767/08 We, 1 E 768/08 We und 1 E 769/08 We und den von der Beklagten vorgelegten Verwaltungsvorgang (ein Ordner). Diese sind Gegenstand der Beratung gewesen.

Entscheidungsgründe

Mit Einverständnis der Beteiligten kann das Gericht ohne mündliche Verhandlung entscheiden (§ 125 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. § 101 Abs. 2 VwGO).

Die zulässige Berufung der Beklagten ist unbegründet. Die Kläger haben einen Anspruch auf Erstattung der in Höhe von 565,50 € gezahlten Säumniszuschläge (1.) und der in Höhe von 144,25 € gezahlten weiteren Nebenforderungen nebst diesbezüglichen Prozesszinsen (2.). Des Weiteren hat das Verwaltungsgericht den Klägern auch den Zinsanspruch für die erstatteten Ausbaubeiträge in zutreffender Höhe zuerkannt. Es sind Zinsen in Höhe von 400,50 € für achtzehn Monate entstanden (3.).

1. Die Kläger haben einen Anspruch auf Erstattung der gezahlten Säumniszuschläge nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 b) ThürKAG i. V. m. § 37 Abs. 2 Sätze 1 und 2 AO. Nach der vorgenannten Bestimmung hat derjenige, der eine steuerliche Nebenleistung - wie Säumniszuschläge (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 b) ThürKAG i. V. m. § 3 Abs. 4 AO) - gezahlt hat, einen Erstattungsanspruch u. a. dann, wenn der Rechtsgrund für die Zahlung

nachträglich entfällt. Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Die Säumniszuschläge waren zwar zunächst nach Maßgabe des § 15 Abs. 1 Nr. 5 b) dd) ThürKAG i. V. m. § 240 Abs. 1 Satz 1 AO in dem Zeitraum vom 20. September 2005, nach Eintritt der Fälligkeit der Straßenausbaubeiträge, bis zum Eingang des von den Klägern überwiesenen Betrages von 4.472,65 € bei der Beklagten am 26. Oktober 2006 (§ 15 Abs. 1 Nr. 5 a) ThürKAG i. V. m. § 224 Abs. 2 Nr. 2 AO) entstanden. Allein die spätere Aufhebung der Ausbaubeitragsbescheide durch den Widerspruchsbescheid im Hauptsacheverfahren hätte die bereits entstandenen Säumniszuschläge gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 5 b) dd) ThürKAG i. V. m. § 240 Abs. 1 Satz 4 AO unberührt gelassen (vgl. BVerwG, Beschluss vom 2. Mai 1995 - 8 B 50/95 - ZKF 1996, 15 unter Bezugnahme auf BVerfG, Beschluss vom 30. Januar 1986 - 2 BvR 1336/85 - DStZ/E 1986, 101). Die Säumniszuschläge sind jedoch infolge der Anordnung der aufschiebenden Wirkung der Widersprüche der Kläger gegen die Straßenausbaubeitragsbescheide vom 16. August 2005 rückwirkend in vollem Umfang entfallen. Das ergibt sich aus Folgendem:

In verwaltungsrechtlichen Streitigkeiten im Sinne des § 40 Abs. 1 VwGO haben Widerspruch und Anfechtungsklage gemäß § 80 Abs. 1 Satz 1 VwGO grundsätzlich aufschiebende Wirkung, es sei denn, dass die sofortige Vollziehbarkeit eines Verwaltungsaktes gemäß § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 bis 3 VwGO (und auch § 80 Abs. 2 Satz 2 VwGO) durch Gesetz oder gemäß § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 VwGO durch die Behörde angeordnet ist. Der Eintritt der aufschiebenden Wirkung hat zur Folge, dass der angefochtene Verwaltungsakt zwar wirksam bleibt, aber wegen der ihr innewohnenden Vollzugshemmung jedermann untersagt, aus dem angefochtenen Verwaltungsakt unmittelbare oder mittelbare tatsächliche oder rechtliche Folgen gleich welcher Art zu ziehen (OVG Lüneburg, Urteil vom 14. März 1989 - 9 A 57/88 - NVwZ 1990, 270 - 272). Die Verwaltungsgerichtsordnung gewährt dem Betroffenen also „einen selbst (durch Einlegung eines Rechtsbehelfs) zu bewirkenden“ vorläufigen Rechtsschutz (Finkelnburg in: Finkelnburg/ Dombert/ Külpmann, Vorläufiger Rechtsschutz im Verwaltungsstreitverfahren, 6. Auflage 2011, S. 225).

Ist ein Bescheid nach Maßgabe des § 80 Abs. 2 VwGO sofort vollziehbar, kann vorläufiger Rechtsschutz in dem so beschriebenen Sinne durch Inanspruchnahme verwaltungsgerichtlichen Rechtsschutzes erreicht werden, indem die aufschiebende Wirkung durch Gerichtsbeschluss in den Fällen des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 VwGO

wiederhergestellt bzw. in den Fällen des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 bis 3 VwGO (und auch § 80 Abs. 2 Satz 2 VwGO) angeordnet wird. Wird die aufschiebende Wirkung durch das Gericht nach Maßgabe des § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO ohne (zeitliche) Beschränkung "ganz" angeordnet bzw. "ganz" wiederhergestellt, so wirkt die aufschiebende Wirkung (ex tunc) zurück auf den Zeitpunkt des Erlasses des angefochtenen Bescheides (Senatsbeschluss vom 9. November 2011 - 4 EO 39/11 - juris, Rn. 56, OVG Magdeburg, Beschluss vom 7. November 2008 - 4 L 240/07 - KStZ 2009, 159 - 160; SächsOVG, Urteil vom 12. Oktober 2005 - 5 B 471/04 - NVwZ-RR 2007, 54 - 56; OVG Lüneburg, Urteil vom 14. März 1989 - 9 A 57/88 - a. a. O.; BayVGh, Beschluss vom 2. April 1985 - 23 CS 85 A 361, 23 CE 84 A 2998, 23 CE 84 A 2900 - KStZ 1985, 155 - 157). Das folgt aus dem systematischen Zusammenhang der Regelungen in den Absätzen 1, 2 und 5 des § 80 VwGO.

Im Regelfall hat ein fristgerecht eingelegter Rechtsbehelf (Widerspruch oder Klage) nach § 80 Abs. 1 VwGO aufschiebende Wirkung. Infolgedessen wird der angefochtene Verwaltungsakt ab dem Zeitpunkt seines Erlasses suspendiert (vgl. BVerwG, Urteil vom 6. Juli 1973 - IV C 79.69 -, DÖV 1973, 785). Der Gesetzgeber will damit erreichen, dass für den Widerspruchsführer aus dem Verwaltungsakt von Anfang an keine nachteiligen Konsequenzen erwachsen können. In den Fällen des § 80 Abs. 2 VwGO entfällt hingegen die aufschiebende Wirkung des Widerspruches. Die positive Entscheidung über einen Antrag des Widerspruchsführers nach § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO schließt wiederum die Rechtsfolge der Ausnahmeregelung des § 80 Abs. 2 VwGO aus und führt somit zum Regelfall des § 80 Abs. 1 VwGO zurück (OVG Lüneburg, Urteil vom 14. März 1989 - 9 A 57/88 - a. a. O.; SächsOVG, Urteil vom 12. Oktober 2005 - 5 B 471/04 - a. a. O.). § 80 Abs. 5 VwGO eröffnet dem Gericht allerdings die Möglichkeit, die aufschiebende Wirkung nur teilweise anzuordnen bzw. wiederherzustellen (§ 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO), die Anordnung mit Auflagen zu versehen (§ 80 Abs. 5 S. 4 VwGO) oder zu befristen (§ 80 Abs. 5 Satz 5 VwGO). Das Verwaltungsgericht hat von diesen Beschränkungsmöglichkeiten hier erkennbar keinen Gebrauch gemacht und die aufschiebende Wirkung im Sinne des § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO "ganz" angeordnet.

Ein dem Eintritt der aufschiebenden Wirkung im Sinne des § 80 Abs. 1 VwGO vergleichbarer Rechtszustand lässt sich bezogen auf nach Maßgabe des § 15 Abs. 1 Nr. 5 b) dd) ThürKAG i. V. m. § 240 Abs. 1 Satz 1 AO verwirkte Säumniszuschläge

im Falle der Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsmittels nur erreichen, wenn seit dem Eintritt der Fälligkeit einer Abgabe verwirkte Säumniszuschläge nachträglich entfallen. Hätten Widerspruch oder Anfechtungsklage gegen einen Abgabenbescheid aufschiebende Wirkung im Sinne des § 80 Abs. 1 VwGO, wäre die Verwirkung von Säumniszuschlägen vor Eintritt seiner Bestandskraft nicht denkbar. Die Entstehung von Säumniszuschlägen führt nur darauf zurück, dass bei Eintritt der Fälligkeit der Abgabe der Automatismus des § 15 Abs. 1 Nr. 5 b) dd) ThürKAG i. V. m. § 240 Abs. 1 Satz 1 AO in Gang gesetzt wird und dass eine behördliche oder eine gerichtliche Entscheidung früher (vor Eintritt der Fälligkeit) nicht zu erlangen ist (vgl. Wüterich, NVwZ 1987, 959). Die Verwirkung von Säumniszuschlägen könnte also, wenn die "ganze" Anordnung der aufschiebenden Wirkung nur rückwirkend auf den Zeitpunkt der Antragstellung bei Gericht (so OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 8. November 1998 - 6 A 118/87 - NVwZ-RR 1989, 324; OVG Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 20. Mai 2003 - 1 L 137/02 - DÖV 2004, 213; Sauthoff in: Driehaus, Kommunalabgabenrecht, Stand September 2014, Rn. 82 zu § 12) oder nur für die Zukunft wirksam wäre (so BayVGH, Beschluss vom 25. August 1989 - 23 CS 89.02090 - NVwZ-RR 1990, 328; VG Gera, Urteil vom 8. Dezember 2010 - 2 K 2290/08 Ge - ThürVBl. 2011, 159 - 160 ausdrücklich nur für die Aussetzung der Vollziehung durch die Behörde nach § 80 Abs. 4 VwGO; so wohl auch Finkelnburg in: Finkelnburg/Dombert/Külpmann, a. a. O., S. 226; a. A. Külpmann in: Finkelnburg/Dombert/Külpmann, a. a. O., S. 354), nur durch Zahlung der Abgabe bei Fälligkeit verhindert werden. Eine solche einschränkende Auslegung des Inhalts einer Anordnung im Sinne des § 80 Abs. 5 VwGO, die den Adressaten eines Abgabenbescheides zur vorläufigen Erfüllung der ihm auferlegten Zahlungsverpflichtung zwingt, liefe dem Sinn und Zweck eines verwaltungsgerichtlichen Eilverfahrens zuwider, den Adressaten eines belastenden Verwaltungsaktes im Falle des Obsiegens von den sich aus dem Bescheid ergebenden Verpflichtungen und den an die Nichterfüllung anknüpfenden negativen Folgen bis zu einem endgültigen Abschluss des Hauptsacheverfahrens vorerst freizustellen. Die Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes liefe bei einer zeitlichen Beschränkung der "ganzen" Anordnung der aufschiebenden Wirkung teilweise leer. Im Hinblick auf die Rechtsschutzgarantie des Art. 19 Abs. 4 GG muss § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO deshalb so ausgelegt werden, dass die „ganze“ Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Widerspruches bzw. einer Anfechtungsklage gegen einen Abgabenbescheid im Sinne des § 80 Abs. 2

Satz 1 Nr. 1 VwGO den Wegfall verwirkter Säumniszuschläge zur Folge hat (so im Ergebnis auch: OVG Lüneburg, Urteil vom 14. März 1989 - 9 A 57/88 - KStZ 1990, 36 - 38; SächsOVG, Urteil vom 12. Oktober 2005 - 5 B 471/04 - NVwZ-RR 2007, 54 - 56; OVG Sachsen-Anhalt, Urteil vom 15. Mai 2007 - 4 L 522/04 - juris und Beschluss vom 7. November 2008 - 4 L 240/07 - KStZ 2009, 159 - 160; Puttler in: Sodann/Ziekow, VwGO 4. Auflage 2014, Rn. 170 zu § 80). Gibt ein Gericht einem Antrag nach § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO ohne zeitliche Einschränkung statt, entfallen auch rückwirkend die Voraussetzungen für eine Druckausübung. Denn während der gesamten Dauer, für welche der gerichtliche Beschluss Wirkungen entfaltet, sind Säumniszuschläge nicht geeignet, den Zweck des Druckmittels zu verwirklichen (so auch OVG Lüneburg, Urteil vom 14. März 1989 - 9 A 57/88 - a. a. O.). Dem mit den Säumniszuschlägen auch verfolgten Zweck, dem Abgabengläubiger für das Hinausschieben der Zahlung eine Gegenleistung zu verschaffen (vgl. BFH, Urteil vom 29. August 1991 - V R 78/86 - juris Rn. 25 m. w. N.), wird hinreichend dadurch Rechnung getragen, dass der Abgabenschuldner nach Maßgabe des § 15 Abs. 1 Nr. 5 b) cc) ThürKAG i. V. m. § 237 Abs. 1 und 2 AO für den Zeitraum ab Eingang des Rechtsbehelfs Aussetzungszinsen zu zahlen hat, wenn er im Hauptsacheverfahren endgültig unterliegt.

Es sind nach Auffassung des Senats keine rechtlichen Gesichtspunkte ersichtlich, die es gebieten, den Inhalt einer aufgrund § 80 Abs. 5 VwGO getroffenen gerichtlichen Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsbehelfs gegen einen Abgabenbescheid im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO entgegen dem Wortlaut, der ermöglicht, die aufschiebende Wirkung "ganz" anzuordnen, zu Lasten des Rechtsschutzsuchenden anders zu behandeln als die Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsbehelfs gegen einen anderen sofort vollziehbaren Bescheid.

Soweit das Oberverwaltungsgericht für das Land Mecklenburg-Vorpommern in seinem Urteil von 20. Mai 2005 (Az. 1 L 137/02 - DÖV 2004, 213) die Auffassung vertritt, dass durch die Anordnung der aufschiebenden Wirkung nicht der Zustand wieder hergestellt werde, den § 80 Abs. 1 VwGO aufstellt, weil § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO ausdrücklich anordne, dass der Grundsatz des § 80 Abs. 1 VwGO für Abgaben nicht gelte, findet dies im Wortlaut und im Regelungskonzept der Bestimmungen des § 80 Abs. 1 und 5 VwGO keine Stütze. Es ist nicht ersichtlich, warum die Ge-

währung vorläufigen Rechtsschutzes durch gerichtliche (uneingeschränkte) Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Widerspruches oder einer Anfechtungsklage gegen einen Abgabenbescheid im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO nach § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO qualitativ hinter dem infolge Eintritts der aufschiebenden Wirkung nach § 80 Abs. 1 VwGO „selbst zu bewirkenden“ vorläufigen Rechtsschutz zurückbleiben soll, wenn das Gericht keinen Gebrauch von den Befugnissen zur Beschränkung der aufschiebenden Wirkung nach § 80 Abs. 5 VwGO macht.

Die nur Abgabenbescheide im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO betreffenden Sonderregelungen des § 80 Abs. 6 VwGO und des § 80 Abs. 4 Satz 3 VwGO zwingen nicht zu der Auslegung, dass die "ganze" Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsbehelfs gegen einen Abgabenbescheid inhaltlich oder zeitlich begrenzt ist.

Gemäß § 80 Abs. 6 VwGO ist ein gerichtlicher Antrag auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung erst zulässig, wenn die Behörde einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ganz oder zum Teil abgelehnt, über den Antrag ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes in angemessener Frist sachlich nicht entschieden hat oder eine Vollstreckung droht. Bei dieser durch das Vierte Gesetz zur Änderung der Verwaltungsgerichtsordnung vom 17. Dezember 1990 (BGBl. I S. 2809) eingefügten Bestimmung handelt es sich um ein nur für Abgabenbescheide geltendes, sich an § 69 Abs. 4 FGO anlehnendes „vorgeschaltetes behördliches Aussetzungsverfahren“ (vgl. dazu BT-Drs. 11/7030, S. 20 und S. 24), das nur die Zulässigkeit des Antrags und nicht den Inhalt der gerichtlichen Entscheidung bei Begründetheit eines auf Gewährung verwaltungsgerichtlichen Rechtsschutzes gegen Abgabenbescheide im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO gerichteten Antrages betrifft. Die Existenz dieser nur für die Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes gegen Abgabenbescheide im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO geltenden Sachentscheidungs voraussetzung begründet sogar erst Recht die Notwendigkeit, die "ganze" Anordnung der aufschiebenden Wirkung nach § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO auf den Zeitpunkt des Erlasses eines Abgabenbescheides zurückwirken und verwirkte Säumniszuschläge entfallen zu lassen. Das Verwaltungsgericht weist zutreffend darauf hin, dass die Behörde es ansonsten in der Hand hätte, durch Verzögerung der Entscheidung über den Aussetzungsantrag den Zeitraum, in dem Säumniszuschläge verwirkt

werden können, zu beeinflussen und insoweit die Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes gegen einen Abgabenbescheid zeitweise ins Leere laufen zu lassen.

Soweit im Rahmen der nach § 80 Abs. 5 VwGO vorzunehmenden Interessenabwägung die in § 80 Abs. 4 Satz 3 VwGO zum Ausdruck kommende Gewichtung der widerstreitenden Interessen zu Gunsten des öffentlichen Interesses, eine festgesetzte und geforderte Abgabe vorläufig bis zum Abschluss des Hauptsacheverfahrens vereinnahmen zu dürfen, zu beachten ist, begründet auch dies nicht die Notwendigkeit einer Auslegung, dass die aufschiebende Wirkung nicht bis zum Zeitpunkt des Erlasses des Abgabenbescheides zurückwirkt und verwirkte Säumniszuschläge bei Anordnung der aufschiebenden Wirkung nicht rückwirkend entfallen. Insoweit handelt es sich um eine erkennbar an § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO orientierte (so auch BT-Drs. 3/1094, S. 9) Regelung für Abgabenbescheide im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO, die die Begründetheit eines Antrags auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsbehelfs betrifft und es dem Abgabenschuldner erschwert, überhaupt vorläufigen Rechtsschutz gegen einen Abgabenbescheid zu erlangen. Durch die Bestimmung wird sichergestellt, dass die Interessenabwägung bei offenen Erfolgsaussichten in der Regel zugunsten des mit der Abgabenerhebung öffentliche Interessen verfolgenden Abgabengläubigers ausfällt. Es ist jedoch nicht ersichtlich, dass der Inhalt der gerichtlichen Anordnung der aufschiebenden Wirkung in den Fällen, in denen die Interessenabwägung trotz der verschärften Anforderungen des § 80 Abs. 4 Satz 3 VwGO zugunsten des Abgabenschuldners ausfällt, insbesondere zeitlich zu beschränken wäre. Aus rechtsstaatlichen Gründen hätte es dann einer ausdrücklichen Regelung für Abgabenbescheide im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO bedurft, um zu Lasten des Abgabenschuldners eine weitergehende Abweichung von dem sich aus § 80 Abs. 1 und Abs. 5 VwGO für die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes gegen belastende Verwaltungsakte ergebenden Regelungskonzept zu rechtfertigen.

Auch die Besonderheiten, die beim Erlass von Abgabenbescheiden im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO wegen des bundes- oder landesrechtlichen Verweises auf die Bestimmungen der Abgabenordnung zu beachten sind, zwingen nicht dazu, den nach Maßgabe des § 80 Abs. 5 VwGO zu gewährenden Rechtsschutz an das Regelungskonzept der Finanzgerichtsordnung und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs anzupassen. § 15 ThürKAG verweist ebenso wie

die Kommunalabgabengesetze anderer Länder nicht vollumfänglich, sondern nur enumerativ auf die Bestimmungen der Abgabenordnung. Daraus ergeben sich im Hinblick auf die Verwirklichung kommunaler Abgaben, die unter den Anwendungsbereich des Thüringer Kommunalabgabengesetzes fallen, im Vergleich zu Steuerschuldverhältnissen, auf die die Abgabenordnung unmittelbar anwendbar ist, strukturelle Unterschiede, die es im Hinblick auf den Wortlaut des § 80 Abs. 5 VwGO, der eine Begrenzung des Inhalts der Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Widerspruchs gegen Abgabenbescheide im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO gerade nicht vorsieht, sogar gebietet, eine solche Anpassung an das Regelungskonzept der FGO zu unterlassen. Dazu sei im Einzelnen ausgeführt:

Die Geltendmachung von Ansprüchen aus einem Steuerschuldverhältnis im Sinne des § 37 AO erfolgt grundsätzlich in zwei Stufen. Der abstrakte, durch Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestandes entstehende Anspruch wird regelmäßig durch einen Steuerbescheid gemäß § 155 Abs. 1 Satz 1 AO festgesetzt, während die Erfüllung dieses Anspruchs, d. h. seine Verwirklichung sodann auf der zweiten Stufe den Gegenstand des Erhebungsverfahrens bildet (vgl. BFH, Urteil vom 12. August 1999 - VII R 92/98 - juris Rn. 19). Diese Zweistufigkeit der Geltendmachung von Ansprüchen aus einem Steuerschuldverhältnis gilt auch für die Verwirklichung von Ansprüchen aus kommunalen Abgabenschuldverhältnissen im Sinne von § 15 Abs. 1 Nr. 2 b) ThürKAG i. V. m. § 37 AO. § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) ThürKAG verweist auf Vorschriften über das Festsetzungs- und Feststellungsverfahren im Vierten Teil der Abgabenordnung und § 15 Abs. 1 Nr. 5 ThürKAG auf Bestimmungen der Abgabenordnung im Fünften Teil, die das Erhebungsverfahren betreffen. Nur punktuell verwiesen wird auf die Bestimmungen des Sechsten Teils über die Vollstreckung, weil insoweit das Landesverwaltungsvollstreckungsrecht gelten soll (vgl. auch NWLT-Drs. 8/1430, S. 33 und BayLT-Drs. 8/3476, S. 10 jeweils in der Begründung zu den Gesetzentwürfen, mit denen die dortigen Kommunalabgabengesetze anlässlich des Inkrafttretens der Abgabenordnung am 1. Januar 1977 auf Grundlage einer durch den Arbeitskreis „Kommunale Angelegenheiten“ der Arbeitsgemeinschaft der Innenminister der Länder erarbeiteten Empfehlung durch enumerative Verweisungen angepasst wurden; vgl. dazu auch BayLT-Drs. 12/8082, S. 14 und BayVGH, Beschluss vom 8. Mai 1978 - Nr. 343 VI 77 - S. 8). So verweist § 15 Abs. 1 Nr. 6 a) und b) ThürKAG ebenso wie Art. 13 Abs. 1 Nr. 6 a) und b) BayKAG lediglich auf § 261 AO (in Bayern gültig seit dem 1. Juli 1977, vgl. Bayerisches Gesetz zur Anpassung von

Gesetzen an die Abgabenordnung vom 23. Dezember 1976, BayGVBl. S. 566) und auf § 251 Abs. 2 und 3 sowie § 254 Abs. 2 AO (eingefügt in Art. 13 Abs. 1 Nr. 6 BayKAG durch Bayerisches Gesetz zur Änderung des Kommunalabgabengesetzes vom 28. Dezember 1992, BayGVBl. S. 775; vgl. BayLT-Drs. 12/8082 S. 13/14). Nicht verwiesen wird jedoch auf § 254 Abs. 1 AO, in der das Leistungsgebot als besondere Vollstreckungsvoraussetzung formuliert ist (vgl. dazu auch VG Cottbus, Beschluss vom 17. Dezember 2010 - VG 6 L 55/10 - juris Rn. 77). Bei dem steuerrechtlichen Leistungsgebot handelt es sich um einen selbständigen Verwaltungsakt, der steuerrechtlich trotz Verortung im 6. Teil der Abgabenordnung nicht dem Vollstreckungsverfahren, sondern als Vollstreckungsvoraussetzung dem Erhebungsverfahren zuzuordnen ist (vgl. BFH, Beschluss vom 16. März 1995 - VII S 39/92 - juris Rn. 17). Eine solche vergleichbare Vollstreckungsvoraussetzung gibt es im Verwaltungsvollstreckungsrecht des Landes Thüringen nicht. Insbesondere ist das Leistungsgebot nicht mit der bei der Vollstreckung von öffentlichen Geldforderungen erforderlichen Mahnung gleichzusetzen. Dies verdeutlicht ein Vergleich mit den Bestimmungen der AO, wonach die Vollstreckung einer Steuerforderung zusätzlich zum steuerrechtlichen Leistungsgebot im Sinne des § 254 Abs. 1 AO nach § 259 AO ebenso wie gemäß § 33 Abs. 2 Nr. 3 ThürVwZVG eine Mahnung voraussetzt.

Ungeachtet dessen, dass § 15 Abs. 1 Nr. 6 ThürKAG - mit Ausnahme der Sonderregelung des § 254 Abs. 2 AO für Säumniszuschläge, Zinsen und Vollstreckungskosten (vgl. dazu BayLT-Drs. 12/8082, S. 14) - nicht auf die Bestimmungen des Leistungsgebots verweist, reicht als Grundlage für die Vollstreckung einer Abgabeforderung nach dem ThürVwZVG die „bloße“ Festsetzung einer kommunalen Abgabe in einem Abgabenbescheid im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) aa) i. V. m. § 155 AO nicht aus. Erforderlich ist vielmehr auch die - insoweit dem Inhalt des steuerrechtlichen Leistungsgebots entsprechende - Aufforderung zur Zahlung der Abgabe. Da § 15 Abs. 1 Nr. 5 ThürKAG auf Bestimmungen der Abgabenordnung im Fünften Teil verweist, die das Erhebungsverfahren betreffen, entspricht der Betrag, zu dessen Zahlung aufgefordert wird, der festgesetzten Abgabe nur dann, wenn kein anrechenbarer Betrag - wie beispielsweise bei Vorausleistungen i. S. d. § 7 Abs. 8 ThürKAG - feststellbar ist. Erst dann liegt ein vollziehbarer Leistungsbescheid im Sinne des § 33 ThürVwVfG vor. Dieser umfasst die Festsetzung (im Festsetzungsverfahren nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) ThürKAG) und die Anforderung der Leistung (so auch BayVGH, Beschluss vom 8. Mai 1978 - Nr. 343 VI 77 - S. 10 zu Art. 23 BayVwZVG und

Driehaus in: Erschließungs- und Ausbaubeitragsrecht, 9. Auflage 2012, § 24 Rn. 22 für das Erschließungsbeitragsrecht). Bezogen auf einen solchen Geldleistungsbescheid, der sowohl die Festsetzung als auch die Aufforderung zur Zahlung einer kommunalen Abgabe enthält, kann dann nach Maßgabe der §§ 33 ff. ThürVwZVG ein Vollstreckungsverfahren durchgeführt werden, für das § 38 ThürVwZVG die entsprechende Anwendung von enumerativ in Bezug genommenen bestimmten Regelungen der Abgabenordnung, nicht aber derjenigen des § 254 Abs. 1 AO anordnet.

Der Klarstellung halber sei darauf hingewiesen, dass dieser strukturelle Unterschied zwischen dem Steuerrecht und dem kommunalen Abgabenrecht den Gläubiger einer kommunalen Abgabe nicht daran hindert, zunächst nur die Abgabe mittels eines Festsetzungsbescheides im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) aa) ThürKAG i. V. m. § 155 AO festzusetzen und von einer Komplettierung zu einem vollstreckbaren Geldleistungsverwaltungsakt im Sinne des § 33 ThürVwZVG vorerst Abstand zu nehmen. Wird die Festsetzung der Abgabe nicht mit der Aufforderung zur Zahlung (bei Fälligkeit) verbunden, steht dies zwar (noch) einer Vollstreckung der Abgabeforderung auf Grundlage der §§ 33 ff. ThürVwZVG entgegen. Im Übrigen hat auch die bloße Festsetzung einer kommunalen Abgabe - im Gegensatz zu anderen Geldleistungsverwaltungsakten im Sinne des § 33 ThürVwZVG - gerade wegen der Verweisungen in § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) ThürKAG auf Bestimmungen des im Vierten Teil der Abgabenordnung geregelten Festsetzungsverfahrens eine selbständige Bedeutung. So ist bereits der Erlass eines Festsetzungsbescheides geeignet, ein infolge der Erfüllung des gesetzlichen Abgabentatbestandes entstandenes Abgabenschuldverhältnis im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 b) i. V. m. § 37 Abs. 1 AO zu konkretisieren und deshalb auch nach Maßgabe des § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) ThürKAG i. V. m. § 169 Abs. 1 Satz 3 AO die Festsetzungsfrist zu wahren (a. A. VG Weimar, Urteil vom 29. August 2012 - 3 K 69/12 We). Allein der Umstand, dass die Festsetzung einer Abgabe ohne damit verbundene Aufforderung zur Zahlung noch nicht nach Maßgabe der §§ 33 ff. ThürVwZVG vollstreckbar ist, rechtfertigt nicht die Schlussfolgerung, dass in Abweichung von der gesetzgeberischen Zielsetzung, durch den Verweis auf die Bestimmungen der Abgabenordnung für das gesamte staatliche und kommunale Abgabenrechtsverfahren ein möglichst einheitliches Verfahrensrecht zu schaffen (so ausdrücklich NWLT-Drs. 8/1430, S. 32), die mit der Festsetzung einer Abgabe nach der Abgabenordnung verbundenen Rechtsfolgen (soweit die entsprechende Anwen-

derung der einschlägigen Vorschriften angeordnet ist) nicht eintreten sollen, wenn die Festsetzung der Abgabe nicht mit der dem Leistungsgebot entsprechenden Zahlungsaufforderung verbunden ist. Dafür gibt insbesondere der Wortlaut des § 15 ThürKAG, der auch Abweichungen von den für entsprechend anwendbar erklärten Bestimmungen der Abgabenordnung enthält, nichts her. Die für entsprechend anwendbar erklärten Bestimmungen der Abgabenordnung knüpfen erkennbar an die Festsetzung der Abgabe (nach dem Vierten Teil der Abgabenordnung) und nicht an die Aufforderung zur Zahlung der festgesetzten Abgabe an. Aus diesem Grund spricht viel dafür, dass auch ein Bescheid, mit dem eine Abgabe zur Konkretisierung eines Abgabenschuldverhältnisses (zunächst) nur festgesetzt wird, *insoweit* ein vollziehbarer Abgabenbescheid im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO ist, als ein dagegen eingelegter Widerspruch keine aufschiebende Wirkung hat und ohne die Aussetzung der Vollziehung oder die Anordnung der aufschiebenden Wirkung das Gebrauchmachen von den Wirkungen der Abgabefestsetzung die Komplettierung zu einem vollstreckbaren Geldleistungsverwaltungsakt nicht hindert (a. A. VG Gera, Beschluss vom 6. Mai 2004 - 5 E 71/04.GE; vgl. auch BFH, Urteil vom 11. April 1989 - VIII R 219/84 - juris Rn. 14, der den Erlass eines Leistungsgebots als Gebrauchmachen von den Wirkungen eines Verwaltungsaktes einordnet). Es ist nicht ersichtlich, warum die aufgrund der Verweisung in § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) ThürKAG mögliche isolierte Abgabefestsetzung als etwas (qualitativ) anderes eingeordnet werden sollte als die vollständige Regelung, die Grundlage einer Vollstreckung nach §§ 33 ff. ThürVwZVG sein kann. Dem steht auch nicht entgegen, dass die aufschiebende Wirkung nach dem Wortlaut des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO „bei der Anforderung von öffentlichen Abgaben“ entfallen soll. Es liegt zwar eindeutig eine „Anforderung von Abgaben“ vor, wenn ein Abgabengläubiger auch zur Zahlung einer (zuvor festgesetzten) Abgabe auffordert. Bei der Auslegung des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO ist jedoch zu berücksichtigen, dass die Festsetzung der Abgabe nicht etwas anderes, sondern als selbständige Teilregelung ein „Weniger“ im Verhältnis zu dem Geldleistungsverwaltungsakt im Sinne des § 33 ThürVwZVG ist, mit dem eine Abgabe im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO angefordert wird. Die Festsetzung einer Abgabe beinhaltet den ersten Schritt zur Verwirklichung einer bereits entstandenen Abgabenschuld. Im Hinblick auf die in § 80 Abs. 4 Satz 3 VwGO zum Ausdruck kommende Gewichtung des mit der Erhebung von Abgaben verfolgten Interesses an der Finanzierung öffentlicher Aufgaben besteht keine Veranlassung, die

aufgrund der Verweisung in § 15 Abs. 1 Nr. 4 b) ThürKAG mögliche isolierte Festsetzung einer Abgabe anders zu behandeln als die gleichzeitig mit einer Zahlungsaufforderung verbundene Abgabefestsetzung.

Dieser strukturelle Unterschied zwischen dem Steuerrecht und dem kommunalen Abgabenrecht hat jedoch zur Folge, dass das Verfahren auf Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes auf Grundlage der Finanzgerichtsordnung und auf Grundlage der Verwaltungsgerichtsordnung trotz aller Ähnlichkeiten unterschiedlich konzipiert ist. Dem Steuerrecht ist die in § 80 Abs. 1 VwGO geregelte aufschiebende Wirkung fremd (so auch BT-Drs. 3/55, S. 40 zur VwGO). Rechtsbehelfe gegen Steuerbescheide hemmen die Vollziehung nicht, halten insbesondere die Erhebung der (festgesetzten) Abgabe nicht auf (§ 69 Abs. 1 Satz 1 FGO und § 361 Abs. 1 S. 1 AO). Werden ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung dem Grunde oder der Höhe nach geltend gemacht (vgl. § 69 Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1 Hs. 2 FGO und § 361 Abs. 2 Satz 2, Abs. 5 AO), ist Anknüpfungspunkt für die Aussetzung der Vollziehung nach § 69 Abs. 2 und 3 FGO bzw. § 361 AO der Steuerbescheid im Sinne des § 155 AO. Die Aussetzung der Vollziehung eines Steuerbescheides nach den vorgenannten Bestimmungen beinhaltet, dass im Umfang der Vollziehungsaussetzung von dem zugrunde liegenden Verwaltungsakt kein *künftiger* Gebrauch gemacht werden darf, ein späteres Leistungsgebot als „Vollziehung“ des zugrunde liegenden Bescheides also nicht mehr erlassen und auf ein bereits früher ergangenes Leistungsgebot die Vollstreckung nicht mehr gestützt werden kann, und dass daneben möglicherweise die durch ein bereits verwirklichtes Leistungsgebot eingetretenen Tilgungswirkungen rückgängig zu machen sind (vgl. BFH, Beschluss vom 16. März 1995 - VII S 39/92 - juris Rn. 40 m. w. N.). Eine Aufhebung des das Leistungsgebot enthaltenden Verwaltungsaktes ist nicht geboten, da das Leistungsgebot selbst durch die Aussetzung der Vollziehung unberührt bleibt. Gegen das Leistungsgebot selbst können wiederum nur Einwendungen gegen seine Zulässigkeit erhoben werden. Die Rechtmäßigkeit des Leistungsgebots ist grundsätzlich unabhängig von der materiellen Rechtmäßigkeit des zugrundeliegenden Steuerbescheides zu beurteilen (vgl. BFH, Beschluss vom 16. März 1995 - VII S 39/92 - juris Rn. 28 und 17).

Demgegenüber ist Anknüpfungspunkt für die verwaltungsgerichtliche Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Abgabenbescheides, der sowohl die Abgabefest-

setzung als auch die Aufforderung zur Zahlung enthält, der Bescheid insgesamt. Gegen diesen Bescheid können sowohl Einwendungen gegen Grund und Höhe der Abgabefestsetzung als auch gegen die Aufforderung zur Zahlung erhoben werden. Insofern wird bei Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes gegen einen Abgabenbescheid, der die Abgabe festsetzt und auch zur Zahlung auffordert, nach § 80 Abs. 5 VwGO nicht zwischen den beiden selbständigen Teilregelungen unterschieden. Dem steht nicht entgegen, dass das Rechtsschutzinteresse auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsbehelfs nach § 80 Abs. 5 VwGO auf die Höhe des Betrages begrenzt ist, zu dessen Zahlung nach den gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 5 ThürKAG anzuwendenden Bestimmungen des Fünften Teils der Abgabenordnung (Erhebungsverfahren) aufgefordert wird (vgl. Senatsbeschluss vom 26. Juli 2005 - 4 EO 131/02, KStZ 2006, 78 - 79). Entscheidend ist, dass der Abgabenschuldner, dessen Interesse im Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes darauf gerichtet ist, eine Abgabe bis zum Abschluss des Hauptsacheverfahrens nicht zahlen zu müssen, nicht zwischen Abgabefestsetzung und Zahlungsaufforderung differenzieren muss, sondern alle Einwendungen gegen einen solchen Abgabenbescheid erheben kann.

Für die hier vertretene Auffassung, dass verwirkte Säumniszuschläge bei zeitlich unbegrenzter Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsbehelfs entfallen, spricht darüber hinaus, dass auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) eine Beseitigung von Säumnisfolgen auf Grundlage der Bestimmungen der Finanzgerichtsordnung möglich ist. Der BFH vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass Säumniszuschläge in vollem Umfang zu erlassen sind, wenn eine rechtswidrige Steuerfestsetzung aufgehoben wird und der Steuerpflichtige zuvor alles getan hat, um eine Aussetzung der Vollziehung zu erreichen, die die Finanzbehörde, obwohl möglich und geboten, abgelehnt hat (vgl. BFH, Urteile vom 24. April 2014 - V R 52/13 - NVwZ-RR 2014, 820, vom 20. Mai 2010 - V R 42/08 - juris Rn. 22 und vom 29. August 1991 - V R 78/86 - juris Rn. 28). Im Hinblick auf die nur für die Zukunft wirkende Anordnung der Aussetzung der Vollziehung kann nach steuerrechtlichen Vorschriften der Wegfall von Säumniszuschlägen dann über das gesonderte Erlassverfahren erreicht werden. Der BFH begründet seine Entscheidung damit, dass der Steuerpflichtige im Billigkeitsverfahren so zu stellen sei, als hätte er den *gebotenen* einstweiligen Rechtsschutz erlangt, so dass er nach § 240 AO keinerlei Säumniszuschläge zu zahlen habe (BFH, Urteil vom 24. April 2014 - V R 52/13, a. a. O., S. 821). Es besteht keine Notwendigkeit, die Bestimmungen der

Verwaltungsgerichtsordnung für die Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes gegen Abgabenbescheide zunächst durch Auslegung dem Regelungskonzept der Finanzgerichtsordnung anzugleichen, um dann über das gesonderte Erlassverfahren den Rechtszustand - Wegfall der Säumniszuschläge - zu erreichen, der sich bereits infolge einer systematischen Auslegung des § 80 Abs. 1 und 5 VwGO ergibt.

2. Da die Anordnung der aufschiebenden Wirkung des Widerspruches nach § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO auf den Zeitpunkt des Erlasses des Abgabenbescheides zurückwirkt, entfallen auch rückwirkend die angefallenen weiteren Nebenleistungen in Höhe von 144,25 €. Die Kläger sind wegen der Anordnung der aufschiebenden Wirkung ihres Widerspruches so zu stellen, als ob ihr Widerspruch bereits aufschiebende Wirkung nach § 80 Abs. 1 VwGO gehabt hätte. Dann wären die weiteren Nebenkosten nicht angefallen. Dieser Anspruch auf Rückerstattung ist in entsprechender Anwendung der §§ 291, 288 Abs. 1 Satz 2 BGB ab Rechtshängigkeit zu verzinsen.

3. Das Verwaltungsgericht hat auch den Zinsanspruch der Kläger hinsichtlich der erstatteten Ausbaubeiträge (§ 15 Abs. 1 Nr. 5 b) bb) ThürKAG i. V. m. § 236 AO) der Höhe nach im Ergebnis richtig berechnet. Es sind Zinsen in Höhe von 400,50 € für achtzehn und nicht nur für siebzehn Monate entstanden. Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 5 b) dd) ThürKAG i. V. m. § 238 Abs. 1 AO beträgt der Zinssatz ein halbes Prozent für jeden vollen Monat, wobei angefangene Monate außer Ansatz bleiben. Der zu verzinsende Betrag wird auf den nächsten durch 50,00 € teilbaren Betrag abgerundet (§ 15 Abs. 1 Nr. 5 b) dd) ThürKAG i. V. m. § 238 Abs. 2 AO). Die Verzinsungspflicht für den nach diesen Vorschriften zu verzinsenden Betrag von 4.450,00 € begann gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 5 a) ThürKAG i. V. m. § 224 Abs. 2 Nr. 2 AO nicht mit der Anweisung der Kläger an die Bank am 19. Oktober 2006, sondern mit dem Eingang der Zahlung bei der Beklagten am 26. Oktober 2006 und endete entgegen der Auffassung der Beklagten nicht am 22. April 2008, dem Tag der Buchung der Rückerstattung (§ 66 Abs. 2 Nr. 1 Thüringer Gemeindehaushaltsverordnung - ThürGemHV -), sondern am 25. April 2008, dem Tag des Eingangs des Betrages auf dem Konto der Kläger. Der kassenrechtliche Buchungstag ist nicht zwingend der Tag, an dem die Zahlung nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften als bewirkt gilt (vgl. § 66 Abs. 5 ThürGemHV).

Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO. Danach hat die Beklagte als unterlegene Rechtsmittelführerin die Kosten des Rechtsmittelverfahrens zu tragen. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf § 167 VwGO i. V. m. den §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.

Die Revision ist gemäß § 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen. Ein Revisionsverfahren bietet Gelegenheit zur Klärung der Rechtsfrage, ob § 80 Abs. 5 Satz 1 VwGO begrenzend so auszulegen ist, dass die Anordnung der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsbehelfs gegen einen Abgabenbescheid im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 VwGO bereits ab dem Zeitpunkt seines Erlasses wirkt, oder ob sie erst ab Antragstellung oder nur für die Zukunft wirkt, so dass vorher verwirkte Säumniszuschläge bzw. sonstige im Zusammenhang mit der Vollziehung des Bescheides entstandene Kosten nicht rückwirkend entfallen. Diese Rechtsfrage wird von den Oberverwaltungsgerichten unterschiedlich beantwortet.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die Revision an das Bundesverwaltungsgericht zu. Die Revision ist innerhalb eines Monats nach Zustellung dieser Entscheidung beim

Thüringer Oberverwaltungsgericht
Kaufstraße 2 - 4
99423 Weimar

durch einen Rechtsanwalt oder eine andere nach näherer Maßgabe des § 67 Abs. 2 und Abs. 4 Verwaltungsgerichtsordnung zur Vertretung befugte Person schriftlich einzulegen. Die Revision muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Die Revisionsfrist ist auch gewahrt, wenn die Revision innerhalb dieser Frist bei dem

Bundesverwaltungsgericht
Simsonplatz 1
04107 Leipzig

eingelegt wird. Beim Bundesverwaltungsgericht kann die Revision auch in elektronischer Form nach Maßgabe der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) eingelegt werden.

Die Revision ist innerhalb von zwei Monaten nach der Zustellung dieser Entscheidung zu begründen. Die Begründung ist bei dem Bundesverwaltungsgericht einzureichen. Die Begründungsfrist kann auf einen vor ihrem Ablauf beim Bundesverwaltungsgericht gestellten Antrag von dem Vorsitzenden des Senats verlängert werden.

Die Begründung muss einen bestimmten Antrag enthalten, die verletzte Rechtsnorm und, soweit Verfahrensmängel gerügt werden, die Tatsachen angeben, die den Mangel ergeben.

Prof. Dr. Aschke

Best

von Saldern

B e s c h l u s s

Der Wert des Streitgegenstandes wird für das Berufungsverfahren auf 740,50 € (= 565,50 € + 144,25 € + 30,75 €) festgesetzt (§ 63 Abs. 2 Satz 1 i. V. m. § 52 Abs. 3 Satz 1, § 47 GKG).

Hinweis:

Der Beschluss ist unanfechtbar (§ 68 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

Prof. Dr. Aschke

Best

von Saldern