

TE Vwgh Erkenntnis 2011/1/27 2010/16/0154

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.01.2011

Index

E6j;

L34007 Abgabenordnung Tirol;

001 Verwaltungsrecht allgemein;

Norm

62001CJ0147 Weber's Wine World VORAB;

LAO Tir 1984 §102 Abs1;

LAO Tir 1984 §147;

LAO Tir 1984 §187a idF 2004/002;

LAO Tir 1984 §73 Abs2;

LAO Tir 1984 §73 Abs3 lita;

LAO Tir 1984 §92 Abs2;

VwRallg;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2010/16/0146 E 13. Dezember 2012 2010/16/0215 E 27. September 2012

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde der H in M, vertreten durch Mag. Dr. Ursula Rauch-Kleinlercher, Rechtsanwältin in 6150 Steinach am Brenner, Zirmweg 85, gegen den Bescheid der Tiroler Landesregierung vom 9. Juni 2010, Zl. Ib-17615/2-2010, betreffend (Versagung der) Rückerstattung von Getränkesteuer für die Jahre 1996 bis 1999 (mitbeteiligte Partei: Gemeinde N in N), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Tirol hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Den vorgelegten Verwaltungsakten zufolge hatte die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 15. Dezember 1999, betreffend "Rückerstattungsantrag für die Getränkesteuer 1995 bis 1997, 1999 und Folgejahre" unter näherer Darlegung ihrer "europarechtlichen Bedenken gegen die Tiroler Getränkesteuer"

und des ihrer Ansicht nach daraus resultierenden Verstoßes gegen das "Gemeinschaftsrecht" für den Zeitraum 1995 bis 1997 sowie 1999 und Folgejahre, ergänzend zu dem das Jahr 1998 betreffenden, ausgesetzten Berufungsverfahren folgende Anträge gestellt:

1. "1.Ziffer eins
Festsetzung der Getränkesteuerschuld mit S 0,--.
2. 2.Ziffer 2
Rückzahlung der zu Unrecht entrichteten Getränkesteuer für den Fall der Aufhebung der Tiroler Getränkesteuer durch den EuGH."

Mit Bescheid vom 20. Dezember 1999 wies der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei die für den Zeitraum 1995 bis 1997, 1999 und Folgejahr eingebrachten Anträge über die Festsetzung der Getränkesteuer mit Null und auf Rückzahlung der entrichteten Getränkesteuer als unbegründet ab, wogegen die Beschwerdeführerin in ihrem Schriftsatz vom 22. Dezember 1999 Berufung erhob.

In einer ersten Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 entschied der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei "über die Berufung betreffend Festsetzung der Steuer auf alkoholische Getränke, auf alkoholfreie Getränke und auf Speiseeis im Zeitraum 01.01.1996 bis 31.12.1999 gemäß §§ 207 i.V.m. 151 Abs. 2 der Tiroler Landesabgabenordnung wie folgt: In einer ersten Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 entschied der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei "über die Berufung betreffend Festsetzung der Steuer auf alkoholische Getränke, auf alkoholfreie Getränke und auf Speiseeis im Zeitraum 01.01.1996 bis 31.12.1999 gemäß Paragraphen 207, in Verbindung mit 151 Absatz 2, der Tiroler Landesabgabenordnung wie folgt:

Steuer auf

Bemessungs-

grundlage

Steuersatz

festgesetzte

Steuer

entrichtete

Steuer

Differenz

alkoholische Getränke

4.394.356,89

10 v.H.

0,00

439.435,00

439.435,00

alkoholfreie Getränke

1.772.440,34

5 v.H.

88.622,00

88.622,00

0,00

Speiseeis

127.357,87

10 v.H.

12.735,00

12.735,00

0,00

Die Steuer war bereits fällig.

Das Mehrbegehren auf Nullfestsetzung hinsichtlich weiterer Zeiträume wird als unzulässig zurückgewiesen (Jahr 1995 durch Getränkesteuerprüfung mit Bescheid abgeschlossen)."

Der EuGH habe - so die wesentliche Begründung - in seinem Urteil vom 9. März 2000 in der Rechtssache C-437/97 ausgesprochen, dass die Steuer auf alkoholische Getränke Art 3 Abs. 2 der "Verbrauchssteuerrichtlinie" widerspreche. Der Verwaltungsgerichtshof habe mit den zu den beiden Anlassfällen des zitierten Vorabentscheidungsverfahrens ergangenen Erkenntnissen vom 30. März 2000, Zlen. 2000/16/0116, 0117, die Vorschreibung der Steuer auf alkoholische Getränke für Zeiträume, die nach dem Beitritt Österreichs zu den Europäischen Gemeinschaften lägen, auf der Basis von Vorschriften, die durch entgegenstehendes Gemeinschaftsrecht verdrängt gewesen seien, aufgehoben. Mit der auf "Null" lautenden Festsetzung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke werde der Rechtsansicht der beiden Gerichtshöfe Rechnung getragen. Eine solche Festsetzung sei nur für einen Zeitraum zulässig, über den in der Vergangenheit nicht bereits rechtskräftig abgesprochen worden sei. Der EuGH habe - so die wesentliche Begründung - in seinem Urteil vom 9. März 2000 in der Rechtssache C-437/97 ausgesprochen, dass die Steuer auf alkoholische Getränke Artikel 3, Absatz 2, der "Verbrauchssteuerrichtlinie" widerspreche. Der Verwaltungsgerichtshof habe mit den zu den beiden Anlassfällen des zitierten Vorabentscheidungsverfahrens ergangenen Erkenntnissen vom 30. März 2000, Zlen. 2000/16/0116, 0117, die Vorschreibung der Steuer auf alkoholische Getränke für Zeiträume, die nach dem Beitritt Österreichs zu den Europäischen Gemeinschaften lägen, auf der Basis von Vorschriften, die durch entgegenstehendes Gemeinschaftsrecht verdrängt gewesen seien, aufgehoben. Mit der auf "Null" lautenden Festsetzung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke werde der Rechtsansicht der beiden Gerichtshöfe Rechnung getragen. Eine solche Festsetzung sei nur für einen Zeitraum zulässig, über den in der Vergangenheit nicht bereits rechtskräftig abgesprochen worden sei.

In einer weiteren Berufungsvorentscheidung vom selben Tag entschied der Bürgermeister der Mitbeteiligten über die Berufung betreffend Erstattung der Steuer auf alkoholische Getränke dahingehend, dass "die Verrechnung mit Abgabenschuldigkeiten, Verwendung zur Tilgung vollstreckbarer Abgabenschuldigkeiten und Rückzahlung = die Erstattung der mit Bescheid vom 24.07.2000 mit S 0,- festgesetzten in der Höhe von S 439.435,00 entrichteten

Steuer auf alkoholische Getränke ... nicht zulässig" sei.

Hierauf beantragte die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 24. August 2000, betreffend "Antrag auf Vorlage zur Entscheidung an die 2. Instanz betreffend die Berufungsvorentscheidung vom 24.07.2000" die Vorlage an die zweite Instanz zur Entscheidung über die Rückzahlung bzw. Verrechnung des nunmehr bescheidmäßig festgesetzten Getränkesteuerguthabens 1996 bis 1999. Mit der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 habe der Bürgermeister der Mitbeteiligten als Abgabenbehörde erster Instanz die Getränkesteuer von den alkoholischen Getränken mit Null festgesetzt und damit ihrem Antrag auf gesetzeskonforme Festsetzung der Getränkesteuer für den Zeitraum 1995 bis 1999 entsprochen. In der bekämpften Berufungsvorentscheidung sei nunmehr der Antrag auf Rückzahlung bzw. Verrechnung des sich aus der gesetzeskonformen Festsetzung ergebenden Guthabens in Höhe von S 439.435,00 gemäß § 187a TLAO abgewiesen worden, wogegen - näher dargelegte - verfassungs- und gemeinschaftsrechtliche Bedenken bestünden. Hierauf beantragte die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 24. August 2000, betreffend "Antrag auf Vorlage zur Entscheidung an die 2. Instanz betreffend die Berufungsvorentscheidung

vom 24.07.2000" die Vorlage an die zweite Instanz zur Entscheidung über die Rückzahlung bzw. Verrechnung des nunmehr bescheidmäßig festgesetzten Getränkesteuerguthabens 1996 bis 1999. Mit der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 habe der Bürgermeister der Mitbeteiligten als Abgabenbehörde erster Instanz die Getränkesteuer von den alkoholischen Getränken mit Null festgesetzt und damit ihrem Antrag auf gesetzeskonforme Festsetzung der Getränkesteuer für den Zeitraum 1995 bis 1999 entsprochen. In der bekämpften Berufungsvorentscheidung sei nunmehr der Antrag auf Rückzahlung bzw. Verrechnung des sich aus der gesetzeskonformen Festsetzung ergebenden Guthabens in Höhe von S 439.435,00 gemäß Paragraph 187 a, TLAO abgewiesen worden, wogegen - näher dargelegte - verfassungs- und gemeinschaftsrechtliche Bedenken bestünden.

Mit "Bescheid (Berufungsvorentscheidung)" vom 25. August 2005 sprach der Bürgermeister der Mitbeteiligten wie folgt ab:

"Der Bürgermeister ... als Abgabenbehörde I. Instanz nimmt das mit Bescheid vom 24. Juli 2000 abgeschlossene Verfahren über die Festsetzung der Getränke- und Speiseeissteuer für (die Beschwerdeführerin) ... betreffend den Zeitraum 01.01.1996 bis 31.12.1999 gemäß § 226 Abs. 1 lit. c i.V.m. § 230 TLAO wieder auf und behebt den Bescheid vom 24.07.2000"Der Bürgermeister ... als Abgabenbehörde römisch eins. Instanz nimmt das mit Bescheid vom 24. Juli 2000 abgeschlossene Verfahren über die Festsetzung der Getränke- und Speiseeissteuer für (die Beschwerdeführerin) ... betreffend den Zeitraum 01.01.1996 bis 31.12.1999 gemäß Paragraph 226, Absatz eins, Litera c, in Verbindung mit Paragraph 230, TLAO wieder auf und behebt den Bescheid vom 24.07.2000

Gemäß § 207 TLAO wird die Berufung der (Beschwerdeführerin) gegen den Bescheid vom 12.04.2000 Festsetzung der Getränkesteuer 1999; den Bescheid vom 22.03.1999 Festsetzung der Getränkesteuer 1998; den Bescheid vom 03.04.1998 Festsetzung der Getränkesteuer 1997; den Bescheid vom 20.12.1999 über Anträge auf Nullfestsetzung der Getränkesteuer, als unbegründet abgewiesen."Gemäß Paragraph 207, TLAO wird die Berufung der (Beschwerdeführerin) gegen den Bescheid vom 12.04.2000 Festsetzung der Getränkesteuer 1999; den Bescheid vom 22.03.1999 Festsetzung der Getränkesteuer 1998; den Bescheid vom 03.04.1998 Festsetzung der Getränkesteuer 1997; den Bescheid vom 20.12.1999 über Anträge auf Nullfestsetzung der Getränkesteuer, als unbegründet abgewiesen."

Hierauf beantragte die Beschwerdeführerin in ihrem Schriftsatz vom 23. November 2005, die Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2005 betreffend die Festsetzung der Getränkesteuer 1996 bis 1999 zur Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Der Gemeindevorstand der Mitbeteiligten gab als Abgabenbehörde zweiter Instanz dieser Berufung Folge und behob mit seinem Bescheid vom 18. Februar 2010 jenen vom 25. August 2005 über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 226 Abs. 1 lit. c iVm § 230 Abs. 1 TLAO ersatzlos. Hierauf beantragte die Beschwerdeführerin in ihrem Schriftsatz vom 23. November 2005, die Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2005 betreffend die Festsetzung der Getränkesteuer 1996 bis 1999 zur Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Der Gemeindevorstand der Mitbeteiligten gab als Abgabenbehörde zweiter Instanz dieser Berufung Folge und behob mit seinem Bescheid vom 18. Februar 2010 jenen vom 25. August 2005 über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß Paragraph 226, Absatz eins, Litera c, in Verbindung mit Paragraph 230, Absatz eins, TLAO ersatzlos.

In einer Erledigung vom 18. Februar 2010, betreffend "Antrag Rückzahlung Getränkesteuer" führte der Bürgermeister der Mitbeteiligten gegenüber der Beschwerdeführerin aus, um über den Antrag auf Rückzahlung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke für den Zeitraum 1996 bis 1999 entscheiden zu können, benötige die Mitbeteiligte die Gewinn- bzw. Verlustrechnungen (Bilanzen) der Jahre 1996 bis 1999. Die Beschwerdeführerin werde ersucht, diese Unterlagen binnen Frist der Mitbeteiligten vorzulegen.

In Beantwortung dieser Erledigung brachte die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 3. März 2010 vor, die Rückzahlungssperre des § 187a TLAO komme nicht zum Tragen, weil seit dem Urteil des EuGH in der Rechtssache C 491/03 - Hermann die Getränkebesteuerung auf Bewirtungsumsätze als gemeinschaftsrechtskonform einzustufen sei. Die behördliche Berufung auf § 187a TLAO, das gegenständliche Ermittlungsverfahren und die ausständige Rückzahlung der Getränkesteuerguthaben seien

somit als rechtswidrig einzustufen. In Beantwortung der behördlichen Aufforderung zur Vorlage der Gewinn- und Verlustrechnung erlaube sie sich darauf hinzuweisen, dass keine Unterlagen für eine allfällige Überprüfung der Überwälzungen vorzulegen seien. Auf Grund der überlangen Verfahrensdauer seien die Unterlagen für die Jahre 1996 bis 1999 nicht mehr auffindbar, wobei diese jedoch nach Rechtsauffassung der Beschwerdeführerin keine Relevanz für das gegenständliche Abgabeverfahren hätten. In Beantwortung dieser Erledigung brachte die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 3. März 2010 vor, die Rückzahlungssperre des Paragraph 187 a, TLAO komme nicht zum Tragen, weil seit dem Urteil des EuGH in der Rechtssache C 491/03 - Hermann die Getränkebesteuerung auf Bewirtungsumsätze als gemeinschaftsrechtskonform einzustufen sei. Die behördliche Berufung auf Paragraph 187 a, TLAO, das gegenständliche Ermittlungsverfahren und die ausständige Rückzahlung der Getränkesteuerguthaben seien somit als rechtswidrig einzustufen. In Beantwortung der behördlichen Aufforderung zur Vorlage der Gewinn- und Verlustrechnung erlaube sie sich darauf hinzuweisen, dass keine Unterlagen für eine allfällige Überprüfung der Überwälzungen vorzulegen seien. Auf Grund der überlangen Verfahrensdauer seien die Unterlagen für die Jahre 1996 bis 1999 nicht mehr auffindbar, wobei diese jedoch nach Rechtsauffassung der Beschwerdeführerin keine Relevanz für das gegenständliche Abgabeverfahren hätten.

Mit Bescheid vom 13. März 2010 wies der Gemeindevorstand der Mitbeteiligten als Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung der Beschwerdeführerin "gegen den Bescheid vom 24. Juli 2000 betreffend die Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke für den Zeitraum 1996 bis 1999 gemäß §§ 288 und 289 BAO iVm § 4 Abs. 1 TABgG" als unbegründet ab. Begründend vertrat diese Behörde nach kurzer Darstellung des Verfahrensganges, Zitierung des § 187a TLAO und von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen die Ansicht, in Beachtung dieser Rechtsprechung sei es der Behörde nicht möglich gewesen, den entscheidungswesentlichen Sachverhalt im verfahrensgegenständlichen Zeitraum festzustellen. Bezüglich einer möglichen rechtswidrigen Anwendung des § 187a TLAO werde auf die zitierten Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes verwiesen. In Zusammenhalt mit diesen Ausführungen sei daher für die Behörde im Ergebnis von einer gelungenen Überwälzung im Sinne der Judikatur auszugehen und spruchgemäß zu entscheiden gewesen. Mit Bescheid vom 13. März 2010 wies der Gemeindevorstand der Mitbeteiligten als Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung der Beschwerdeführerin "gegen den Bescheid vom 24. Juli 2000 betreffend die Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke für den Zeitraum 1996 bis 1999 gemäß Paragraphen 288, und 289 BAO in Verbindung mit Paragraph 4, Absatz eins, TABgG" als unbegründet ab. Begründend vertrat diese Behörde nach kurzer Darstellung des Verfahrensganges, Zitierung des Paragraph 187 a, TLAO und von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen die Ansicht, in Beachtung dieser Rechtsprechung sei es der Behörde nicht möglich gewesen, den entscheidungswesentlichen Sachverhalt im verfahrensgegenständlichen Zeitraum festzustellen. Bezüglich einer möglichen rechtswidrigen Anwendung des Paragraph 187 a, TLAO werde auf die zitierten Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes verwiesen. In Zusammenhalt mit diesen Ausführungen sei daher für die Behörde im Ergebnis von einer gelungenen Überwälzung im Sinne der Judikatur auszugehen und spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 29. März 2010 Vorstellung, in der sie - auf das Wesentliche zusammengefasst - vorbrachte, die behördliche Begründung bei der Verweigerung der Rückzahlung für alle Jahre, insbesondere für die Jahre 1996 bis 1999, trage einseitig nur dem fiskalen Ziel der Vermeidung der Rückzahlung Rechnung und sei unter Verletzung des Parteiengehörs für die Steuerpflichtige weder nachvollziehbar noch gesetzeskonform. Wie die Behörde zu der Aussage gelange, dass die Abgabe als überwältzt, noch dazu als gänzlich überwältzt zu betrachten sei, wobei eine gänzliche Überwälzung in einem marktwirtschaftlichen Umfeld wissenschaftlich erwiesen gar nicht möglich sei, könne ebenfalls nicht im geringsten nachvollzogen werden. Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin den Betrieb mangels nachhaltigen wirtschaftlichen Erfolgs wieder aufgegeben habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Vorstellung als unbegründet ab. Begründend führte sie nach Darstellung des Verfahrensganges aus, sie habe über die Vorstellung wie folgt erwogen:

"Sachverhalt:

Zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes wurde Beweis aufgenommen durch Einsichtnahme in den Akt der (Mitbeteiligten). Darüber hinaus wurde seitens der erkennenden Behörde mit Schreiben vom 19.05.2010, ..., von der ausgewiesenen Vertreterin der Abgabepflichtigen eine Stellungnahme hinsichtlich Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis eingeholt. Mit Schreiben vom 27.05.2010 - eingelangt bei der Behörde am 02.06.2010 - wurde von der Vertreterin der Abgabepflichtigen mitgeteilt, dass gegenständlich ein aufrechtes Vollmachtsverhältnis vorliege. Davon sei auch die Zustellungsvollmacht umfasst.

Rechtliche Beurteilung:

...

Verfahrensrechtlich ist es Aufgabe der Vorstellungsbehörde, den bei ihr bekämpften Gemeindebescheid dahingehend zu überprüfen, ob durch ihn Rechte des Abgabepflichtigen verletzt werden. Dies bedeutet nach Rechtsprechung und Lehre aber auch, dass die Vorstellungsbehörde berechtigt und verpflichtet ist, im Falle relevanter Verfahrensmängel des gemeindebehördlichen Verfahrens

den bei ihr bekämpften Bescheid aufzuheben ... In diesem Sinne

führen jedoch nur entscheidungswesentliche Verfahrensfehler zu einer Verletzung der Rechte des Vorstellungswerbers ..., es müssen solche Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen werden, bei deren Einhaltung die Behörde zu einem anderen Bescheid hätte kommen können ...

In materiellrechtlicher Sicht ist auszuführen, dass in Anwendung der obigen Rechtsnormen Gegenstand des Ermittlungsverfahrens Tatsachenfragen sind. Das Ermittlungsverfahren dient demgemäß dazu, den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Hiermit werden der Grundsatz der materiellen Wahrheit und Wahrung des Parteiengehörs normiert. Das bedeutet, dass Bescheide aufgrund der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Erlassung zu ergehen haben. Dies gilt für alle Arten von Bescheiden. Die Abgabenbehörde ist also dazu verpflichtet, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Es sollen alle Tatumstände mit gleich großer Sorgfalt geprüft werden.

Mit dem Urteil vom 02.05.1996, Rs C-231/94, hat der EuGH

erkannt, dass ...

In einem weiteren EuGH-Urteil vom 10.03.2005, Rs C-491/93,

Hermann, hat der EuGH entschieden, dass ...

Ebenso stellte der EuGH in seinen Entscheidungen, Rs C-192/95

bis C-218/95 und Rs C-437/97, fest, dass ...

Das VwGH-Erkenntnis vom 4.12.2003, Zl. 2003/16/0148, nimmt

Bezug auf das EuGH-Urteil vom 02.10.2003, Rs C-147/01, Weber's Wine World ...

Aufgrund der damaligen herrschenden Auffassung in Österreich, dass 'Restaurationsumsätze', also Umsätze durch Abgabe von Getränken und Speisen in 'Restaurants', 'Lieferungen' seien, wurden vielerorts in Fehlinterpretation des EuGH-Urteils vom 09.03.2000, Rs C-437/97, Evangelischer Krankenhausverein und Wein & Co, die Getränkesteuer auf alkoholische Getränke, die im Rahmen einer Bewirtungstätigkeit abgegeben worden sind, mit 'Null' beantragt bzw. erklärt.

Wie sich jedoch nunmehr aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 27.04.2006, Zl. 2005/16/0217, dass sich aus dem Urteil des EuGH, Rs C-491/03, Hermann, ergibt, herausgestellt hat, wurde die Getränkesteuer für Umsätze von alkoholischen Getränken im Rahmen einer Bewirtungstätigkeit nicht zu Unrecht erhoben. Die Klarstellung ergibt, dass zwar die entgeltliche 'Lieferung' von alkoholischen Getränken gemeinschaftsrechtswidrig ist, die Erhebung einer Getränkesteuer auf Dienstleistungen aber nicht gegen

Gemeinschaftsrecht verstößt. Es ist für jeden Umsatz festzustellen, ob ‚Dienstleistungen‘ oder ‚Lieferungen‘ der Getränkesteuer zugrunde liegen, da das Vorliegen einer Dienstleistung aus einer Gesamtbetrachtung zu ermitteln ist.

Verfahrensgegenständlich ist zunächst festzuhalten, dass es sich beim Betrieb der Abgabepflichtigen Gasthof ‚K‘ jedenfalls um ein Unternehmen mit einer überwiegenden ‚Dienstleistungskomponente‘ im Sinne der obigen Ausführungen handelt und wurde Gegenteiliges von der Vorstellungswerberin auch gar nicht behauptet.

Wenn die Abgabepflichtige im Kern ihrer Vorstellung moniert, dass die Rückzahlungssperre des § 187a TLAO im vorliegenden Fall aufgrund des EuGH-Urteils C-491/03, Rs Hermann, und der damit verbundenen gemeinschaftskonformen Getränkebesteuerung auf Bewirtungsumsätze nicht greife und die Abweisung der Rückzahlungsanträge deshalb zu Unrecht erfolgt sei, dann ist aus Sicht der erkennenden Behörde in diesem Zusammenhang auszuführen, dass die europarechtliche Relevanz der Bestimmung des § 187a TLAO aus der Rechtskraftwirkung der so genannten ‚Null-Bescheide‘ herzuleiten ist. Die ‚Bescheidwirkung‘ des Getränkesteuer-Festsetzungsverfahrens erstreckt sich damit auch auf das Rückzahlungsverfahren. Jede andere Vorgangsweise würde dem Rechtsgrundsatz von Treu und Glauben zuwiderlaufen und der Willkür Tür und Tor öffnen (vgl. VfSlg 8606/1979, 12.566/1990). Wenn die Abgabepflichtige im Kern ihrer Vorstellung moniert, dass die Rückzahlungssperre des Paragraph 187 a, TLAO im vorliegenden Fall aufgrund des EuGH-Urteils C-491/03, Rs Hermann, und der damit verbundenen gemeinschaftskonformen Getränkebesteuerung auf Bewirtungsumsätze nicht greife und die Abweisung der Rückzahlungsanträge deshalb zu Unrecht erfolgt sei, dann ist aus Sicht der erkennenden Behörde in diesem Zusammenhang auszuführen, dass die europarechtliche Relevanz der Bestimmung des Paragraph 187 a, TLAO aus der Rechtskraftwirkung der so genannten ‚Null-Bescheide‘ herzuleiten ist. Die ‚Bescheidwirkung‘ des Getränkesteuer-Festsetzungsverfahrens erstreckt sich damit auch auf das Rückzahlungsverfahren. Jede andere Vorgangsweise würde dem Rechtsgrundsatz von Treu und Glauben zuwiderlaufen und der Willkür Tür und Tor öffnen vergleiche , VfSlg 8606 aus 1979,, 12.566 aus 1990,).

Darüber hinaus kommt gegenständlich der Entstehungsgeschichte des § 187a TLAO maßgebliche Bedeutung zu. Auslöser für die in Rede stehende Bestimmung war ja geradezu die im Raum gestandene EU-Widrigkeit der Getränkesteuer (vgl. dazu das im Gefolge des EuGH Urteils vom 02.10.2003 in der Rechtssache C-147/01, Weber's Wine World HandelsgmbH, ergangene VwGH-Erkenntnis vom 04.12.2003, Zl. 2003/16/0148, siehe oben).Darüber hinaus kommt gegenständlich der Entstehungsgeschichte des Paragraph 187 a, TLAO maßgebliche Bedeutung zu. Auslöser für die in Rede stehende Bestimmung war ja geradezu die im Raum gestandene EU-Widrigkeit der Getränkesteuer vergleiche , dazu das im Gefolge des EuGH Urteils vom 02.10.2003 in der Rechtssache C-147/01, Weber's Wine World HandelsgmbH, ergangene VwGH-Erkenntnis vom 04.12.2003, Zl. 2003/16/0148, siehe oben).

Letztlich spricht der Verfassungsgerichtshof selbst in seinem Erkenntnis über die Aufhebung des § 226a TLAO vom 22.06.2009, Zl. G5, 6/09 - 9, Seite 25, dass die Frage einer Rückerstattung der Getränkesteuer nach § 187a TLAO (Überwälzung auf den Konsumenten) zu beurteilen sein wird. Damit wird vom angeführten Höchstgericht deutlich zum Ausdruck gebracht, dass Nullfestsetzungen der Getränkesteuer nicht automatisch mit einer Rückzahlung der geleisteten Getränkesteuer verbunden sind, sondern die materielle Belastungskorrektur von der Frage der Überwälzung abhängig ist. Es ist somit im Fall der Nullfestsetzung eine Beurteilung an der Überwälzung im Einzelfall erforderlich, die dazu führen soll, dass Steuerpflichtige nur jenen Betrag an Getränkesteuer zurückerhalten, den sie nicht überwälzt, sondern selbst getragen haben. Der Gerichtshof hat eine derartige ‚Rückzahlungssperre‘ in seinem Erkenntnis VfSlg. 16.022/2000 für verfassungskonform erachtet.Letztlich spricht der Verfassungsgerichtshof selbst in seinem Erkenntnis über die Aufhebung des Paragraph 226 a, TLAO vom 22.06.2009, Zl. G5, 6/09 - 9, Seite 25, dass die Frage einer Rückerstattung der Getränkesteuer nach Paragraph 187 a, TLAO (Überwälzung auf den Konsumenten) zu beurteilen sein wird. Damit wird vom angeführten Höchstgericht deutlich zum Ausdruck gebracht, dass Nullfestsetzungen der Getränkesteuer nicht automatisch mit einer Rückzahlung der geleisteten Getränkesteuer verbunden sind, sondern die materielle Belastungskorrektur von der Frage der Überwälzung abhängig ist. Es ist somit im Fall der Nullfestsetzung eine Beurteilung an der Überwälzung im Einzelfall

erforderlich, die dazu führen soll, dass Steuerpflichtige nur jenen Betrag an Getränkesteuer zurückerhalten, den sie nicht überwälzt, sondern selbst getragen haben. Der Gerichtshof hat eine derartige ‚Rückzahlungssperre‘ in seinem Erkenntnis VfSlg. 16.022 aus 2000, für verfassungskonform erachtet.

Im vorliegenden Fall wurde den im gemeindlichen Akt befindlichen Aufforderungen auf Vorlage von Unterlagen der Abgabepflichtigen nicht nachgekommen. ...

Gegenständlich wurde die Abgabepflichtige mit Schreiben vom 18.02.2010 seitens der Abgabenbehörde aufgefordert, zur Klärung der Frage der ‚Überwälzung‘ im Sinne obiger Ausführungen die Gewinn- bzw. Verlustbilanz / Überschussrechnung bis spätestens 20.03.2010 vorzulegen. Dieser Aufforderung wurde jedoch seitens der Einschreiterin nicht nachgekommen.

In Beachtung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Mitwirkungsverpflichtung der Abgabepflichtigen war es somit der Abgabenbehörde nicht möglich, auf Basis der angeforderten Dokumente den entscheidungswesentlichen Sachverhalt im verfahrensgegenständlichen Zeitraum festzustellen. Auch der Hinweis der Abgabepflichtigen, dass die in Rede stehenden Unterlagen nicht mehr auffindbar seien, vermag daran nichts zu ändern. Dieser Aspekt ist vielmehr im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu beurteilen, wonach ein Abgabepflichtiger, der Belege vernichtet (arg. ‚nicht zielführend‘), obwohl er weiß, dass diese noch benötigt werden könnten, sich nicht auf den Ablauf der Aufbewahrungsfrist berufen kann (vgl. VwGH 24.11.1998, 97/14/0152). In Beachtung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Mitwirkungsverpflichtung der Abgabepflichtigen war es somit der Abgabenbehörde nicht möglich, auf Basis der angeforderten Dokumente den entscheidungswesentlichen Sachverhalt im verfahrensgegenständlichen Zeitraum festzustellen. Auch der Hinweis der Abgabepflichtigen, dass die in Rede stehenden Unterlagen nicht mehr auffindbar seien, vermag daran nichts zu ändern. Dieser Aspekt ist vielmehr im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu beurteilen, wonach ein Abgabepflichtiger, der Belege vernichtet (arg. ‚nicht zielführend‘), obwohl er weiß, dass diese noch benötigt werden könnten, sich nicht auf den Ablauf der Aufbewahrungsfrist berufen kann vergleiche , VwGH 24.11.1998, 97/14/0152).

Wenn die Einschreiterin des Weiteren moniert, dass sie ihren Betrieb mangels nachhaltigem wirtschaftlichem Erfolg wieder aufgegeben habe, dann erweist sich dieses nicht näher substantiierte Vorbringen in Zusammenhalt mit obigen Ausführungen für die Abgabenbehörde als nicht überprüfbar und ist somit letztlich nicht geeignet, eine Rückzahlung von Getränkesteuer auszulösen.

Auf Basis des von der Abgabenbehörde durchgeführten Ermittlungsverfahrens und ohne aus Sicht der erkennenden Behörde dabei das Parteiengehör verletzt zu haben, war im Ergebnis davon auszugehen, dass im Fall des Verkaufs der gegenständlich relevanten alkoholischen Getränke die Aufwendungen der Abgabepflichtigen einschließlich der Steuern abgedeckt sind bzw. waren. Es entspricht darüber hinaus der Lebenserfahrung, dass im Bereich der Gastronomie Gastwirte auf Dauer nicht Preise vorgeben können, welche die Aufwendungen der Gastwirte nicht abdecken. Dies wäre dann der Fall, wenn sie auf Dauer nicht einmal die mit dem Verkauf der Getränke im Zusammenhang stehenden Abgaben, wie z.B. die Getränkesteuer, bestreiten könnten. Dafür ergeben sich - auch unter Berücksichtigung obiger Ausführungen - vorliegend jedoch keine stichhaltigen Anhaltspunkte. Demgegenüber ist die Erzielung eines Gewinnes - im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes - ein Indiz für die gelungene Überwälzung der Getränkesteuer (vgl. VwGH vom 20.11.2007, Zl. 2006/16/0115). „Auf Basis des von der Abgabenbehörde durchgeführten Ermittlungsverfahrens und ohne aus Sicht der erkennenden Behörde dabei das Parteiengehör verletzt zu haben, war im Ergebnis davon auszugehen, dass im Fall des Verkaufs der gegenständlich relevanten alkoholischen Getränke die Aufwendungen der Abgabepflichtigen einschließlich der Steuern abgedeckt sind bzw. waren. Es entspricht darüber hinaus der Lebenserfahrung, dass im Bereich der Gastronomie Gastwirte auf Dauer nicht Preise vorgeben können, welche die Aufwendungen der Gastwirte nicht abdecken. Dies wäre dann der Fall, wenn sie auf Dauer nicht einmal die mit dem Verkauf der Getränke im Zusammenhang stehenden Abgaben, wie z.B. die Getränkesteuer, bestreiten könnten. Dafür ergeben sich - auch unter Berücksichtigung obiger Ausführungen - vorliegend jedoch keine stichhaltigen Anhaltspunkte. Demgegenüber ist die Erzielung eines Gewinnes - im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes - ein Indiz für die gelungene Überwälzung der Getränkesteuer vergleiche , VwGH

vom 20.11.2007, Zl. 2006/16/0115)."

Zusammenfassend - so die abschließende Begründung des angefochtenen Bescheides - habe dem Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht gefolgt werden können und sei für die belangte Behörde keine Verletzung der Rechtsmittelwerberin in ihren Rechten zu erblicken gewesen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf "Nichtsubsumierung des vorliegenden Sachverhaltes unter die Rückzahlungssperre der Tiroler Landesabgabenordnung" und auf "Nichtunterwerfung des vorliegenden Sachverhaltes unter die Bestimmungen des § 187a TLAO" verletzt; sie beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf "Nichtsubsumierung des vorliegenden Sachverhaltes unter die Rückzahlungssperre der Tiroler Landesabgabenordnung" und auf "Nichtunterwerfung des vorliegenden Sachverhaltes unter die Bestimmungen des Paragraph 187 a, TLAO" verletzt; sie beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde begehrt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin vertritt - wie schon im Abgabenverfahren - im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, in Anbetracht der kongruenten Rechtsprechung des EuGH in den Rechtssachen C-437/97 - Evangelischer Krankenhausverein und Wein & Co vom 9. März 2000 und C-491/03 - Hermann vom 10. März 2005 seien die im Gefolge des erstgenannten Urteils erlassenen "Nullbescheide" unionsrechtlich nicht erforderlich gewesen. Die Festsetzungen mit Null seien somit nicht aus "europarechtlichen Gründen" und auch nicht "nach dem Ausspruch der Rechtswidrigkeit einer innerstaatlichen Norm" im Sinn des § 187a TLAO erfolgt. Da die Voraussetzung für die Anwendung dieser Bestimmung demnach nicht vorlägen, könne eine Rückzahlung bzw. Verrechnung von Guthaben an Getränkesteuern auf alkoholische Getränke im laufenden Verfahren von den zuständigen Behörden grundsätzlich nicht mehr verhindert worden. Insbesondere sei auch ein Nachweis einer allfälligen Überwälzung auf den Konsumenten bzw. eine Bereicherung des Abgabepflichtigen nicht weiter erforderlich, weil ein solches Vorgehen von der grundsätzlichen Anwendbarkeit des § 187a TLAO abhängt und diese nicht gegeben sei.

Die Beschwerdeführerin vertritt - wie schon im Abgabenverfahren - im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, in Anbetracht der kongruenten Rechtsprechung des EuGH in den Rechtssachen C-437/97 - Evangelischer Krankenhausverein und Wein & Co vom 9. März 2000 und C-491/03 - Hermann vom 10. März 2005 seien die im Gefolge des erstgenannten Urteils erlassenen "Nullbescheide" unionsrechtlich nicht erforderlich gewesen. Die Festsetzungen mit Null seien somit nicht aus "europarechtlichen Gründen" und auch nicht "nach dem Ausspruch der Rechtswidrigkeit einer innerstaatlichen Norm" im Sinn des Paragraph 187 a, TLAO erfolgt. Da die Voraussetzung für die Anwendung dieser Bestimmung demnach nicht vorlägen, könne eine Rückzahlung bzw. Verrechnung von Guthaben an Getränkesteuern auf alkoholische Getränke im laufenden Verfahren von den zuständigen Behörden grundsätzlich nicht mehr verhindert worden. Insbesondere sei auch ein Nachweis einer allfälligen Überwälzung auf den Konsumenten bzw. eine Bereicherung des Abgabepflichtigen nicht weiter erforderlich, weil ein solches Vorgehen von der grundsätzlichen Anwendbarkeit des Paragraph 187 a, TLAO abhängt und diese nicht gegeben sei.

Der Beschwerde kommt im Ergebnis Berechtigung zu.

Gemäß § 323a Abs. 3 Z. 7 BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 9/2010 ist § 187a der Tiroler Landesabgabenordnung für vor dem 1. Jänner 2010 entstandene Abgabenansprüche auch nach dem 1. Jänner 2010 anzuwenden. Gemäß Paragraph 323 a, Absatz 3, Ziffer 7, BAO in der Fassung des

Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 9 aus 2010, ist Paragraph 187 a, der Tiroler Landesabgabenordnung für vor dem 1. Jänner 2010 entstandene Abgabensprüche auch nach dem 1. Jänner 2010 anzuwenden.

§ 187a der Tiroler Abgabenordnung, LGBl. Nr. 34/1984 - TLAO, idF der Novelle LGBl. Nr. 2/2004, lautet: Paragraph 187 a, der Tiroler Abgabenordnung, Landesgesetzblatt Nr. 34 aus 1984, - TLAO, in der Fassung , der Novelle Landesgesetzblatt Nr. 2 aus 2004,, lautet:

"§ 187a

Ausschluss der Verrechnung,

der Verwendung von Guthaben

und der Rückzahlung von Selbstbemessungsabgaben, bescheidmäßige Vorschreibung

1. (1) Absatz eins, Besteht bei Selbstbemessungsabgaben für die Abgabenbehörde aus europarechtlichen Gründen oder nach dem Ausspruch der Rechtswidrigkeit einer innerstaatlichen Norm die Verpflichtung,

a) eine durch Erklärung festgesetzte Abgabe mit Bescheid neu festzusetzen oder

b) einen Abgabenbescheid aufzuheben oder zu ändern, so hat sie ein dadurch entstehendes Guthaben insoweit nicht

mit Abgabenschulden zu verrechnen, zur Tilgung vollstreckbarer Abgabenschulden zu verwenden oder zu erstatten, als sie dem Abgabepflichtigen nachweist, dass die Abgabe von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde und die Verrechnung, Verwendung oder Erstattung zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Abgabepflichtigen führen würde. Dies gilt auch, wenn das Guthaben aufgrund einer Abgabenerklärung entstanden ist.

1. (2) Absatz 2, Kann der Nachweis im Sinne des Abs. 1 hinsichtlich einer gänzlich oder teilweise noch nicht entrichteten Abgabe erbracht werden, so hat die Abgabenbehörde diese in der entsprechenden Höhe mit gesondertem Bescheid vorzuschreiben." Kann der Nachweis im Sinne des Absatz eins, hinsichtlich einer gänzlich oder teilweise noch nicht entrichteten Abgabe erbracht werden, so hat die Abgabenbehörde diese in der entsprechenden Höhe mit gesondertem Bescheid vorzuschreiben."

Nach Art. II dieser Novelle ist § 187a idF der genannten Novelle auf Abgabenschulden anzuwenden, die nach dem 1. Jänner 1995 entstanden sind. Nach Artikel römisch zwei, dieser Novelle ist Paragraph 187 a, in der Fassung der genannten Novelle auf Abgabenschulden anzuwenden, die nach dem 1. Jänner 1995 entstanden sind.

Soweit die Beschwerdeführerin eine Maßgeblichkeit des § 187a TLAO schlechthin für ausgeschlossen erachtet, weil "Nullbescheide" "europarechtlich" nicht erforderlich gewesen seien, vermag der Verwaltungsgerichtshof einer solchen Sicht nicht zu folgen: Soweit die Beschwerdeführerin eine Maßgeblichkeit des Paragraph 187 a, TLAO schlechthin für ausgeschlossen erachtet, weil "Nullbescheide" "europarechtlich" nicht erforderlich gewesen seien, vermag der Verwaltungsgerichtshof einer solchen Sicht nicht zu folgen:

§ 187a TLAO setzt laut seinem Tatbestand - bei Selbstbemessungsabgaben - voraus, dass für die Abgabenbehörde "aus europarechtlichen Gründen" oder nach dem Ausspruch der Rechtswidrigkeit einer innerstaatlichen Norm die Verpflichtung besteht, Paragraph 187 a, TLAO setzt laut seinem Tatbestand - bei Selbstbemessungsabgaben - voraus, dass für die Abgabenbehörde "aus europarechtlichen Gründen" oder nach dem Ausspruch der Rechtswidrigkeit einer innerstaatlichen Norm die Verpflichtung besteht,

a) eine durch Erklärung festgesetzte Abgabe mit Bescheid neu festzusetzen oder

b) einen Abgabenbescheid aufzuheben oder zu ändern.

Die zweite Alternative des Tatbestandes, der Ausspruch der Rechtswidrigkeit einer innerstaatlichen Norm, kann im vorliegenden Fall außer Betracht bleiben.

Strittig ist daher, ob die Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000, in der u.a. die Steuer auf alkoholische Getränke mit Null festgesetzt worden war, eine Neufestsetzung einer durch Erklärung festgesetzten Abgabe

mit Bescheid oder eine Aufhebung oder Abänderung eines Abgabenbescheides "aus europarechtlichen Gründen" im Sinn des § 187a TLAO darstellt. Strittig ist daher, ob die Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000, in der u.a. die Steuer auf alkoholische Getränke mit Null festgesetzt worden war, eine Neufestsetzung einer durch Erklärung festgesetzten Abgabe mit Bescheid oder eine Aufhebung oder Abänderung eines Abgabenbescheides "aus europarechtlichen Gründen" im Sinn des Paragraph 187 a, TLAO darstellt.

Ob eine - wie im Beschwerdefall erfolgte - Nullbemessung einer Abgabe aus "europarechtlichen" oder aus anderen Gründen erfolgt, ist, sofern der Spruch des Bescheides selbst hierüber keine dezidierte Aussage trifft - was wohl regelmäßig der Fall ist - anhand der Begründung des Bescheides zu klären, worauf der Tatbestand des § 187a TLAO auch ausdrücklich hinweist (arg.: "... aus europarechtlichen Gründen ..."), zumal nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Auslegung eines Spruches die Begründung des Bescheides heranzuziehen ist. Ob eine - wie im Beschwerdefall erfolgte - Nullbemessung einer Abgabe aus "europarechtlichen" oder aus anderen Gründen erfolgt, ist, sofern der Spruch des Bescheides selbst hierüber keine dezidierte Aussage trifft - was wohl regelmäßig der Fall ist - anhand der Begründung des Bescheides zu klären, worauf der Tatbestand des Paragraph 187 a, TLAO auch ausdrücklich hinweist (arg.: "... aus europarechtlichen Gründen ..."), zumal nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Auslegung eines Spruches die Begründung des Bescheides heranzuziehen ist.

Die Beschwerdeführerin hatte dem vorgelegten Verwaltungsakt zufolge für das Kalenderjahr 1996 eine Getränke- und Speiseeissteuererklärung erstattet. Betreffend das Jahr 1997 findet sich in den vorgelegten Verwaltungsakten die Ablichtung eines Bescheides des Bürgermeisters der Mitbeteiligten vom 3. April 1998, in dem Getränkesteuer für alkoholfreie, alkoholhaltige Getränke und Speiseeis ziffernmäßig festgesetzt wurde. Ob gegen diesen Bescheid Berufung erhoben worden war, ist anhand der vorgelegten Verwaltungsakten nicht nachvollziehbar.

Betreffend das Jahr 1998 erfolgte ebenso eine Festsetzung der Getränkesteuer (d.h. auch auf alkoholhaltige Getränke) mit einem Bescheid des Bürgermeisters vom 22. März 1999, gegen den die Beschwerdeführerin in einer Eingabe vom 9. April 1999 Berufung erhoben hatte. Betreffend das Jahr 1999 findet sich ebenso eine Ablichtung eines Bescheides des Bürgermeisters vom 12. April 2000, in dem u.a. Getränkesteuer für alkoholhaltige Getränke festgesetzt wurde; anhand der vorgelegten Verwaltungsakten ist nicht nachvollziehbar, ob gegen diesen Bescheid Berufung erhoben wurde.

Die in Rede stehende Nullfestsetzung der Getränkesteuer auf alkoholhaltige Getränke mit Bescheid vom 24. Juli 2000 erfolgte offenbar in Ansehung der Berufung der Beschwerdeführerin vom 22. Dezember 1999 gegen den eingangs genannten Bescheid des Bürgermeisters der Mitbeteiligten vom 20. Dezember 1999, mit welchem Anträge auf Nullfestsetzung der Getränkesteuer und auf Rückzahlung der entrichteten Getränkesteuer "1995 bis 1997, 1999 und Folgejahre" abgewiesen worden waren.

Mag nun auch eine Nullfestsetzung der Getränkesteuer auf alkoholhaltige Getränke in der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 zumindest in Ansehung der Bescheide vom 3. April 1998 (betreffend das Jahr 1997) und vom 12. April 2000 (betreffend das Jahr 1999) nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens nicht nachvollziehbar sein, so sah sich der Bürgermeister der Mitbeteiligten als Abgabenbehörde erster Instanz offensichtlich in Ansehung des Antrages vom 15. Dezember 1999, wenngleich möglicherweise in Verkennung der verfahrensrechtlichen Situation, dazu verpflichtet, "aus europarechtlichen Gründen", die in der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 auch näher dargelegt sind, betreffend das Jahr 1996 eine offensichtlich durch Erklärung festgesetzte Abgabe mit Bescheid neu festzusetzen und den für die Jahre 1997 bis 1999 bestehenden weiteren Bescheiden zu derogieren, d.h. zu ändern. Ob die Vorgangsweise der Abgabenbehörde erster Instanz in ihrer Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 betreffend die Nullfestsetzung der Getränkesteuer auf alkoholhaltige Getränke rechters war, braucht im vorliegenden Zusammenhang nicht geprüft zu werden, weil dieser Bescheid (Berufungsvorentscheidung) vom Vorlageantrag vom 24. August 2000 nicht mitumfasst war und daher in Rechtskraft erwuchs.

Eine allenfalls rechtswidrige Vorgangsweise der Abgabenbehörde erster Instanz in der Nullfestsetzung ändert jedoch nichts an der Maßgeblichkeit der von ihr herangezogenen Gründe, die in § 187a TLAO genannte

"europarechtliche Gründe" darstellen. Eine allenfalls rechtswidrige Vorgangsweise der Abgabenbehörde erster Instanz in der Nullfestsetzung ändert jedoch nichts an der Maßgeblichkeit der von ihr herangezogenen Gründe, die in Paragraph 187 a, TLAO genannte "europarechtliche Gründe" darstellen.

Damit vermag sich der Verwaltungsgerichtshof der Ansicht der Beschwerde, § 187a TLAO fehle im vorliegenden Fall der Anwendungsbereich, nicht anzuschließen (vgl. Cede, Zur Anwendung der "Bereicherungsverbote" im Gefolge des Hermann-Urteils des EuGH und des AbgÄG 2010, ÖStZ 2010, 313 ff, insbes. 317 f, mwN). Damit vermag sich der Verwaltungsgerichtshof der Ansicht der Beschwerde, Paragraph 187 a, TLAO fehle im vorliegenden Fall der Anwendungsbereich, nicht anzuschließen vergleiche , Cede, Zur Anwendung der "Bereicherungsverbote" im Gefolge des Hermann-Urteils des EuGH und des AbgÄG 2010, ÖStZ 2010, 313 ff, insbes. 317 f, mwN).

In Anbetracht der in Rechtskraft erwachsenen Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 betreffend die Nullfestsetzung der Getränkesteuer auf alkoholhaltige Getränke für die Jahre 1996 bis 1999 aus "europarechtlichen Gründen" war daher in einem weiteren Schritt gemäß § 323a Abs. 3 Z. 7 BAO iVm § 187a TLAO seitens der Abgabenbehörde dem Abgabepflichtigen nachzuweisen, dass die Abgabe von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde und die Verrechnung, Verwendung oder Erstattung zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Abgabepflichtigen führen würde. In Anbetracht der in Rechtskraft erwachsenen Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2000 betreffend die Nullfestsetzung der Getränkesteuer auf alkoholhaltige Getränke für die Jahre 1996 bis 1999 aus "europarechtlichen Gründen" war daher in einem weiteren Schritt gemäß Paragraph 323 a, Absatz 3, Ziffer 7, BAO in Verbindung mit , Paragraph 187 a, TLAO seitens der Abgabenbehörde dem Abgabepflichtigen nachzuweisen, dass die Abgabe von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde und die Verrechnung, Verwendung oder Erstattung zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Abgabepflichtigen führen würde.

Der Gemeindevorstand der Mitbeteiligten war in seinem Bescheid vom 13. März 2010 von einer Verletzung der Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin im Abgabenverfahren und daher "im Ergebnis von einer gelungenen Überwälzung im Sinne der Judikatur" ausgegangen.

Die belangte Vorstellungsbehörde teilte offensichtlich diese Sicht und ging "im Ergebnis davon" aus, dass im Fall des Verkaufs der gegenständlich relevanten alkoholischen Getränke die Aufwendungen der Beschwerdeführerin einschließlich der Steuern abgedeckt gewesen seien bzw. sei. Darüber hinaus entspreche es der "Lebenserfahrung", dass Gastwirte nicht auf Dauer Preise vorgeben könnten, welche die Aufwendungen nicht abdeckten. Dies wäre dann der Fall, wenn sie auf Dauer nicht einmal die mit dem Verkauf der Getränke im Zusammenhang stehenden Abgaben wie etwa die Getränkesteuer, bestreiten könnten. Dafür ergäben sich jedoch keine stichhaltigen Anhaltspunkte. Dem gegenüber sei die Erzielung eines Gewinnes - im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes - ein Indiz für die gelungene Überwälzung der Getränkesteuer.

Soweit sich die belangte Behörde zur Untermauerung dieser Ansicht auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 2007, Zl. 2006/16/0115, beruft, hatte dieses Erkenntnis die Frage der Rückerstattung von Getränkesteuer auf alkoholische Getränke an einen Getränkehändler zum Gegenstand, womit schon deshalb auf den dortigen Beschwerdefall bezogene Aussagen nicht ohne Weiteres auf die nun vorliegende Fallkonstellation - die Veräußerung von Getränken in einem Gastgewerbebetrieb - übertragen werden können. Wenn die belangte Behörde zudem von der Erzielung eines Gewinnes als Indiz für die gelungene Überwälzung der Getränkesteuer ausgeht, findet diese Prämisse keine Grundlage in nachvollziehbar begründenden Sachverhaltsfeststellungen oder anderweitigen Verfahrensergebnissen.

Der Abgabepflichtige, der seiner nach den nationalen Bestimmungen bestehenden Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe nachgekommen ist, die gemeinschaftsrechtswidrig (nunmehr: unionsrechtswidrig) erhoben wurde, hat grundsätzlich Anspruch auf deren Rückzahlung. Die Abgabenbehörde darf die Rückzahlung der Abgabe nach einer nationalen Bestimmung verweigern, wenn von ihr unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH nachgewiesen wird, dass die Abgabenlast von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde und die Rückzahlung an den Abgabepflichtigen zu dessen ungerechtfertigter Bereicherung führen würde. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis

vom 4. Dezember 2003, Zl. 2003/16/0148, mit ausführlicher Begründung dargelegt, unter welchen Voraussetzungen die Rückzahlung verweigert werden kann, ohne dass den Anforderungen, die der EuGH in seinem Urteil vom 2. Oktober 2003, Rs. C-147/01, insbesondere im Hinblick auf den Effektivitätsgrundsatz formuliert hat, widersprochen wird (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Jänner 2004, Zl. 2003/16/0379, vom 16. Dezember 2004, Zl. 2004/16/0128, vom 24. Februar 2005, Zl. 2004/16/0232, und vom 24. Februar 2005, Zl. 2004/16/0199). Der Abgabepflichtige, der seiner nach den nationalen Bestimmungen bestehenden Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe nachgekommen ist, die gemeinschaftsrechtswidrig (nunmehr: unionsrechtswidrig) erhoben wurde, hat grundsätzlich Anspruch auf deren Rückzahlung. Die Abgabenbehörde darf die Rückzahlung der Abgabe nach einer nationalen Bestimmung verweigern, wenn von ihr unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH nachgewiesen wird, dass die Abgabenlast von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde und die Rückzahlung an den Abgabepflichtigen zu dessen ungerechtfertigter Bereicherung führen würde. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 4. Dezember 2003, Zl. 2003/16/0148, mit ausführlicher Begründung dargelegt, unter welchen Voraussetzungen die Rückzahlung verweigert werden kann, ohne dass den Anforderungen, die der EuGH in seinem Urteil vom 2. Oktober 2003, Rs. C-147/01, insbesondere im Hinblick auf den Effektivitätsgrundsatz formuliert hat, widersprochen wird (vergleiche, die hg. Erkenntnisse vom 21. Jänner 2004, Zl. 2003/16/0379, vom 16. Dezember 2004, Zl. 2004/16/0128, vom 24. Februar 2005, Zl. 2004/16/0232, und vom 24. Februar 2005, Zl. 2004/16/0199).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Urteil vom 4. Dezember 2003, auf dessen nähere Entscheidungsgründe gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, ausführte, besteht eine Mitwirkungspflicht jedenfalls insofern, als der Abgabepflichtige der Behörde Zugang zu den Belegen gewähren muss, zu deren Aufbewahrung er verpflichtet ist. In diesem Zusammenhang muss festgehalten werden, dass es hier nicht um Fälle erhöhter Mitwirkungspflicht der abgabenrechtlichen Begünstigungen geht. Die Rückzahlungssperren sind gesonderte materiell-rechtliche Tatbestände, die das Recht des Abgabengläubigers beinhaltet, eine zu Unrecht erhobene Abgabe unter bestimmten Voraussetzungen zu behalten; solche Ansprüche des Abgabengläubigers sind so zu behandeln wie jene Tatbestände, die das Recht schaffen, überhaupt eine Abgabe zu erheben. Betreffend die von der Abgabenbehörde heranzuziehenden Beweismittel verwies dieses Erkenntnis u.a. auf die Parteienvernehmung, aber auch auf die Einholung von Stellungnahmen und für den Fall, dass trotz Heranziehung aller zur Verfügung stehenden Beweismittel eine ziffernmäßige Berechnung des Rückerstattungsanspruches nicht möglich ist, auf die (damals in sämtlichen Landesabgabenordnungen, nunmehr in § 184 BAO vorgesehene) Schätzung als ultima ratio. Wie der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Urteil vom 4. Dezember 2003, auf dessen nähere Entscheidungsgründe gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen wird, ausführte, besteht eine Mitwirkungspflicht jedenfalls insofern, als der Abgabepflichtige der Behörde Zugang zu den Belegen gewähren muss, zu deren Aufbewahrung er verpflichtet ist. In diesem Zusammenhang muss festgehalten werden, dass es hier nicht um Fälle erhöhter Mitwirkungspflicht der abgabenrechtlichen Begünstigungen geht. Die Rückzahlungssperren sind gesonderte materiell-rechtliche Tatbestände, die das Recht des Abgabengläubigers beinhaltet, eine zu Unrecht erhobene Abgabe unter bestimmten Voraussetzungen zu behalten; solche Ansprüche des Abgabengläubigers sind so zu behandeln wie jene Tatbestände, die das Recht schaffen, überhaupt eine Abgabe zu erheben. Betreffend die von der Abgabenbehörde heranzuziehenden Beweismittel verwies dieses Erkenntnis u.a. auf die Parteienvernehmung, aber auch auf die Einholung von Stellungnahmen und für den Fall, dass trotz Heranziehung aller zur Verfügung stehenden Beweismittel eine ziffernmäßige Berechnung des Rückerstattungsanspruches nicht möglich ist, auf die (damals in sämtlichen Landesabgabenordnungen, nunmehr in Paragraph 184, BAO vorgesehene) Schätzung als ultima ratio.

Da im vorliegenden Beschwerdefall diesen Anforderungen nicht Genüge getan wurde, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Da im vorliegenden Beschwerdefall diesen Anforderungen nicht Genüge getan wurde, war der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Für eine Ergänzung des Verfahrens durch die Mitbeteiligte wird auf die durch Art. 8 Z. 7 des Abgabenänderungsgesetzes 2010, BGBl. I Nr. 34, geänderte Rechtslage verwiesen. Für eine Ergänzung des Verfahrens durch die Mitbeteiligte wird auf die durch Artikel 8, Ziffer 7, des Abgabenänderungsgesetzes 2010, Bundesgesetzblatt, I Nr. 34, geänderte Rechtslage verwiesen.

Der Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Der Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, II Nr. 455.

Wien, am 27. Jänner 2011

Gerichtsentscheidung

EuGH 62001J0147 Weber's Wine World VORAB

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Auslegung von Bescheiden und von Parteierklärungen VwRallg9/1

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2010160154.X00

Im RIS seit

23.02.2011

Zuletzt aktualisiert am

30.04.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at