

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/1/25 2005/16/0067

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.01.2007

## Index

L34004 Abgabenordnung Oberösterreich;  
001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §215 impl;  
BAO §241 Abs1 impl;  
LAO OÖ 1996 §162 Abs2;  
LAO OÖ 1996 §185;  
LAO OÖ 1996 §186 Abs1;  
LAO OÖ 1996 §186a;  
VwRallg;

## Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2005/16/0070 E 19. April 2007 2005/16/0069 E 19. April 2007

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde der Marktgemeinde Micheldorf, vertreten durch Dr. Ferdinand Rankl, Rechtsanwalt in 4563 Micheldorf, Hauptstraße 12, gegen den Bescheid der Oberösterreichischen Landesregierung vom 29. Dezember 2004, Zl. Gem-522740/7-2004-Ww/Pü, betreffend Rückerstattung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke für die Zeiträume von Jänner bis September 1995 (mitbeteiligte Partei: O Restaurantbetriebsgesellschaft mbH in W), zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Oberösterreich hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 991,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

In dem an die mitbeteiligte Partei ergangenen Bescheid des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei vom 28. September 2001 wurde u. a. Folgendes ausgesprochen:

"Gemäß §§ 146 und 150 (2) OÖ LAO, LGBl 107/1996 iVm den Bestimmungen des OÖ Gemeinde-

Getränkesteuergesetzes sowie den Verordnungen des Gemeinderates der (Beschwerdeführerin) betreffend die Erhebung der Getränkesteuer und iVm § 186a, Abs. 1, 1. Satz Ziffer 2 OÖ LAO, LGBI 107/1996 idF der Novelle 59/2000, wird jener Teil der Getränkesteuer der auf nicht alkoholische Getränke und Speiseeis entfällt, für die Abgabenziträume der Monate Jänner bis September 1995 für die Filiale ... bei gleichzeitiger Abweisung des Nullfestsetzungsantrages wie folgt festgesetzt:

...

Bei den Bemessungsgrundlagen handelt es sich um Nettobeträge ohne Umsatz- und Getränkesteuer und damit um das steuerpflichtige Entgelt gemäß § 4 Abs. 1 OÖ Gemeinde-Getränkesteuergesetz. Diese Beträge für den Zeitraum vom 05.04.1995 bis September 1995 wurden bereits entrichtet. Für den Zeitraum von Jänner 1995 bis 04.04.1995 liegen auf Grund des Ausgleichsverfahrens Quotenzahlungen vor.

Gemäß § 186a Abs. 1, 1. Satz Ziffer 2 OÖ LAO, LGBI 107/1996 in der Fassung der Novelle LGBI 59/2000, iVm dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaft vom 09.03.2000, Rs C- 437/97 wird jener Teil der Getränkesteuer der auf alkoholische Getränke entfällt und der bereits entrichtet wurde für die gegenständlichen Abgabenziträume mit jeweils Null festgesetzt und gleichzeitig ausgesprochen, dass die auf alkoholische Getränke entfallende und ... entrichtete Getränkesteuer in vollem Umfange gemäß § 186 a, Abs. 1 1. Satz OÖ LAO, LGBI 107/1996 idF der Novelle LGBI 59/2000 nicht gutgeschrieben und nicht zurückgezahlt wird, weil die Abgabe wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde.

...

Mangels Vornahme einer Gutschrift ergibt sich kein Abgabenguthaben. Soweit Ihr Rückzahlungsantrag Guthaben ansprechen soll, wird dieser gemäß § 185 OÖ Landesabgabenordnung abgewiesen.

Soweit sich Ihr Rückzahlungsantrag auf zu Unrecht entrichtete Getränkesteuer auf nicht alkoholische Getränke und Speiseeis in den gegenständlichen Abgabenziträumen beziehen soll, wird dieser gemäß § 186 Abs. 1 OÖ LAO, LGBI 107/1996 idF abgewiesen, weil die Abgabe nicht zu Unrecht entrichtet wurde. ...

Soweit sich Ihr Rückzahlungsantrag auf zu Unrecht entrichtete Getränkesteuer auf alkoholische Getränke in den gegenständlichen Abgabenziträumen beziehen soll, wird dieser gemäß § 186a Abs. 1

1. Satz OÖ LAO, LGBI 107/1996 in der Fassung der Novelle LGBI 59/2000 abgewiesen, weil die Abgabe wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde. ... ."

Die belangte Behörde gab mit Bescheid vom 7. Juni 2004 der gegen diesen Bescheid erhobenen Vorstellung Folge, hob den bekämpften Bescheid des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei vom 21. November 2001 auf, "soweit er sich auf die Rückzahlung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke" bezieht und verwies die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die beschwerdeführende Partei. In der Begründung heißt es, den Antrag auf Rückzahlung der Getränkesteuer hätte der Gemeinderat der beschwerdeführenden Partei nur dann abweisen dürfen, wenn bestimmte Ermittlungen über das Ausmaß der Überwälzung der Getränkesteuer bzw. Bereicherung des Abgabepflichtigen durchgeführt worden wären. Diese Ermittlungen seien nicht ausreichend durchgeführt worden.

Mit Bescheid vom 24. September 2004 wies der Gemeinderat der beschwerdeführenden Partei unter Hinweis auf den Bescheid der belangten Behörde vom 28. Mai 2004 die Anträge auf Rückzahlung der Getränkesteuer auf alkoholische Getränke im Zeitraum Jänner bis September 1995 (für den Zeitraum 1. Jänner bis 4. April 2005 im Ausmaß der Quotenzahlungen) gemäß §§ 185 Abs. 1 und 186 Abs. 1 OÖ LAO, LGBI. 107/1996 idF als unbegründet ab. In der Begründung führte der Gemeinderat der beschwerdeführenden Partei aus, zur Bestimmung des § 186a Abs. 1 erster Satz OÖ LAO sei im Bescheid vom 28. September 2001 wie folgt abgesprochen worden:

"Gemäß § 186a Abs. 1, 1. Satz Ziffer 2 OÖ LAO ... wird ... entrichtete Getränkesteuer in vollem Umfange ... nicht gutgeschrieben und nicht zurückgezahlt..., weil die Abgabe wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde."

"Soweit sich Ihr Rückzahlungsantrag auf ... entrichtete Getränkesteuer .... beziehen soll, wird dieser gemäß § 186a Abs. 1, 1. Satz OÖ LAO ... abgewiesen, weil die Abgabe wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen wurde. Für die Zeiträume Jänner 1995 ... bis 04.04.1995 gilt dies im Ausmaß der Quotenzahlungen."

Durch die aufsichtsbehördliche Entscheidung vom 28. Mai 2004 seien die Wörter "und nicht zurückgezahlt" im

erstzitierten Ausspruch des Bescheides sowie der zweitzitierte Ausspruch des Bescheides zur Gänze aufgehoben worden. Die Entscheidung, die Getränkestuer auf alkoholische Getränke nicht gutzuschreiben, sei nicht aufgehoben und durch die Bindungswirkung dieser Entscheidung unveränderbar geworden. In der Begründung dieses Bescheides heißt es dann weiter:

"Nach dem Gesetzeswortlaut hat die Gemeindeentscheidung gemäß § 186a Oö. Landesabgabenordnung die 'Nichtgutschrift' ODER die 'Nichtrückzahlung' zu betreffen. Insofern bisher auf Gemeindeebene mit dem gleichzeitigem Ausspruch 'nicht gutgeschrieben' und 'nicht zurückgezahlt' eine 'überschießende' - weil doppelte Entscheidung getroffen wurde, ist dies nunmehr durch die Behebung der 'Nichtrückzahlung' bereinigt. Nach Ansicht des Gemeinderates lässt der Gesetzeswortlaut in Verbindung mit dem rechtsverbindlichen Abspruch 'nicht gutzuschreiben' keine weitere Entscheidung zu § 186a Oö. Landesabgabenordnung zu. Insoferne in diesem Zusammenhang die Behauptung aufgestellt werden könnte, dass dies - insbesondere in Verbindung mit der Bescheidbegründung - von der Aufsichtsbehörde nicht beabsichtigt gewesen sein könnte, ist auf die (ungenützte) Beschwerdemöglichkeit bei den Höchstgerichten hinzuweisen.

Zu entscheiden hatte der Gemeinderat aber neuerlich über den Betriebsantrag auf Rückzahlung der Getränkestuer soweit sich dieser auf alkoholische Getränke bezog. ... Dieser Antrag war gemäß § 185 Abs. 1 und § 186 Abs. 1 Oö. Landesabgabenordnung als unbegründet abzuweisen, weil kein Abgabenguthaben besteht, und weil, insoweit sich der Rückerstattungsantrag auf Rückzahlung zu Unrecht entrichteter Getränkestuer beziehen sollte, die Abgabe auf Grund der rechtsverbindlichen Festsetzung gemäß § 150 Abs. 2 Oö. Landesabgabenordnung iVm den rechtsverbindlichen Feststellungen gemäß § 186a Oö. Landesabgabenordnung nicht zu Unrecht entrichtet wurde. Dazu ist anzumerken, dass Vorschriften des Inhaltes, dass bereits entrichtete Abgaben trotz rückwirkenden Wegfalls ihrer Rechtsgrundlage nur unter bestimmten Bedingungen erstattet werden (wie § 186a Oö. LAO), Vorschriften des materiellen Steuerrechts sind. Gegensätzliches trifft auf § 186 Abs. 1 Oö. LAO zu. Anträge nach dieser Bestimmung sind nicht geeignet materiellrechtliche Feststellung zu verändern. Damit war spruchgemäß zu entscheiden."

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 29. Dezember 2004 gab die belangte Behörde der gegen diesen Bescheid erhobenen Vorstellung vom 24. Februar 2004 Folge, hob den angefochtenen Bescheid des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei vom 24. September 2004 auf und verwies die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die beschwerdeführende Partei. In der Begründung führte die belangte Behörde aus, der Spruch des Vorstellungsbescheides vom 28. Mai 2004 sei im systematischen Zusammenhang der einschlägigen Bestimmungen der Oö. LAO 1996 zu sehen und auszulegen. Dazu sei auszuführen: Gutschriften bedeuteten noch nicht Guthaben. Eine Gutschrift sei nur eine Buchungsgröße, die zu einem Guthaben als dem Saldo der kontokorrentmäßigen Gebarung lediglich und erst dann führe, wenn der Summe der Gutschriften nicht andere belastende Buchungsposten, also insgesamt nicht höhere Lastschriften entgegenstünden. Eine solche Verrechnung schließe das Entstehen eines Guthabens solange aus, als nicht ein Aktivsaldo des Abgabepflichtigen als Mehrbetrag der Gutschriften gegenüber den Lastschriften kontomäßig zu Buche stehe. Unter Berücksichtigung des systematischen Zusammenhangs zwischen Rückzahlung und Gutschrift sei die Vorstellungentscheidung vom 28. Mai 2004 in gesetzeskonformer Interpretation daher so zu verstehen, dass der Bescheid des Gemeinderats vom 28. September 2001 auch hinsichtlich der Entscheidung, die auf alkoholische Getränke entfallende Getränkestuer nicht gutzuschreiben, behoben worden sei.

Die Auslegung des Gemeinderates unterstelle dem Vorstellungsbescheid unzulässigerweise einen sinnlosen - den Zusammenhang zwischen Gutschrift und Rückzahlung verkennenden - Inhalt. Wäre bereits rechtskräftig ausgesprochen, dass die auf alkoholische Getränke entfallende Getränkestuer nicht gutgeschrieben werde, wäre deren Rückzahlung folglich ausgeschlossen. Für dieses Ergebnis sprächen auch die eindeutigen Ausführungen in der Begründung der erwähnten Vorstellungentscheidung. Dort werde klargestellt, dass ein Antrag auf Rückzahlung der Getränkestuer, gestützt auf die so genannte Rückzahlungssperre nur dann abgewiesen werden dürfe, wenn bestimmte Ermittlungen durchgeführt würden. Diese Ausführungen setzten inhaltlich die gänzliche Aufhebung des im Bescheid des Gemeinderates enthaltenen Ausspruches "in vollem Umfang nicht gutgeschrieben und nicht zurückgezahlt" voraus. Weitere Ermittlungen zur allfälligen Rückzahlung der auf alkoholische Getränke entfallenden Getränkestuer machten nur dann einen Sinn, wenn noch nicht rechtskräftig ausgesprochen sei, dass die auf alkoholische Getränke entfallende bzw. entrichtete Getränkestuer in vollem Umfang nicht gutgeschrieben werde. Abgesehen davon handle es sich hiebei um den tragenden Aufhebungsgrund der Vorstellungentscheidung vom 28. Mai 2004. Den die Aufhebung tragenden Gründen der Vorstellungentscheidung komme für das fortzusetzende

Verfahren bindende Wirkung zu. Der Gemeinderat sei daher kraft der verbindlichen Ausführungen in der Begründung der Vorstellungentscheidung vom 28. Mai 2004 verpflichtet, vor Entscheidung über die Rückzahlung bzw. Gutschrift der auf alkoholische Getränke entfallenden Getränkesteuern bestimmte Ermittlungen durchzuführen. Der Gemeinderat habe jedoch keine entsprechenden Ermittlungen durchgeführt. Überdies sei auf die einschlägigen Gesetzesmaterialien zur Bestimmung des § 186a Oö. LAO hinzuweisen. Auf Grund der unzutreffenden Auslegung des Spruches des Vorstellungsbescheides vom 28. Mai 2004 und des Umstandes, dass die verbindlichen Begründungsteile des erwähnten Vorstellungsbescheides nicht befolgt worden seien, habe der Gemeinderat seinen Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet und die mitbeteiligte Partei in ihren Rechten verletzt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht, dass ihre Berufungsentscheidung nicht aufgehoben wird, verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Die Beschwerde vertritt im Wesentlichen die Ansicht, die bereits im Bescheid des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei vom 24. September 2004 wiedergegeben wurde.

Gemäß § 185 Abs. 1 erster Satz Oö. LAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 162 Abs. 2) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen.

Ein Guthaben entsteht erst dann, wenn auf einem Abgabenkonto die Summe der Gutschriften die Summe der Lastschriften übersteigt, wenn somit auf ein und demselben Abgabenkonto per Saldo ein Überschuss zu Gunsten des Abgabepflichtigen besteht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1991, Zl. 91/16/0066 bis 0068).

Dies hat zur Folge, dass es nach erfolgter Gutschrift nur dann zur Rückzahlung kommen kann, wenn ein Überschuss zu Gunsten des Abgabepflichtigen besteht. Voraussetzung für die Rückzahlung nach § 185 Oö. LAO ist daher das Bestehen eines Guthabens.

Wurde eine Abgabe zu Unrecht entrichtet, abgeführt oder zwangsweise eingebbracht, so ist gemäß § 186 Abs. 1 erster Satz Oö. LAO der zu Unrecht entrichtete Betrag auf Antrag zurückzuzahlen.

In diesem Fall kommt es auf das Vorliegen eines Guthabens gar nicht an, sondern ist der "entrichtete Betrag" zurückzuzahlen. Die Rückzahlung erfolgt nur über Antrag und zwar auch dann, wenn sich auf dem Abgabenkonto der Rückstand erhöhen oder dadurch ein Rückstand entstehen sollte (vgl. Ritz, BAO3, Tz 4 und 8 zu § 241).

Besteht bei Abgaben für die Abgabenbehörde aus dem Grund  
gemeinschaftsrechtlicher oder innerstaatlicher Vorschriften die  
Verpflichtung

1. eine durch Einreichung der Erklärung über die

Selbstberechnung gemäß § 150 Abs. 1 festgesetzte Abgabe mit

Bescheid neu festzusetzen oder

2. einen Abgabenbescheid mit Bescheid aufzuheben oder

zu ändern,

hat sie gemäß § 186a Oö. LAO idF LGBI. Nr. 59/2000,  
gleichzeitig auszusprechen, in welchem Umfang die Abgabe nicht  
gutzuschreiben oder nicht zurückzuzahlen ist, weil die Abgabe  
insoweit wirtschaftlich von einem anderen als dem  
Abgabepflichtigen getragen worden ist. Soweit eine derart  
überwälzte Abgabe noch nicht entrichtet worden ist, hat die

Abgabenbehörde diese mit gesondertem Bescheid vorzuschreiben.

Nach § 186a Oö. LAO hat die Abgabenbehörde somit auszusprechen, in welchem Umfang die "Abgabe" nicht gutzuschreiben oder nicht rückzuzahlen ist, weil sie insoweit wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen worden ist. Nach diesem Rückzahlungstatbestand, der sich inhaltlich von dem nach § 185 und § 186 LAO unterscheidet, ist die "Abgabe" und nicht ein Guthaben oder ein entrichteter Betrag zurückzuzahlen, wenn sie wirtschaftlich vom Abgabepflichtigen getragen wurde. Auf das Bestehen oder Nichtbestehen eines Guthabens kommt es nach dem Wortlaut dieser Bestimmung - anders als nach § 185 Oö. LAO - nicht an, weil nicht ein "Guthaben" Gegenstand der Rückzahlung an den Abgabepflichtigen ist.

Der Gemeinderat der beschwerdeführenden Partei hat in seinem Bescheid vom 28. September 2001 in getrennten Spruchteilen entschieden, dass die Getränkesteuern auf alkoholische Getränke gemäß § 186a Oö. LAO nicht gutgeschrieben wird, weil die Abgabe wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen und die Rückzahlungsanträge gemäß § 186a abgewiesen, weil die Abgabe wirtschaftlich von einem anderen als dem Abgabepflichtigen getragen worden sei. Mit einem weiteren Spruchteil wurden die Anträge auf Rückzahlung gemäß § 185 Oö. LAO abgewiesen, weil kein Abgabenguthaben bestehe.

Die belangte Behörde hat mit ihrem Bescheid vom 28. Mai 2004 der Vorstellung Folge gegeben und den angefochtenen Bescheid des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei vom 28. September 2001 aufgehoben, "soweit er sich auf die Rückzahlung der Getränkesteuern auf alkoholische Getränke" beziehe.

Mit diesem Bescheid wurde der trennbare Spruchteil des Bescheides des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei betreffend die "Nichtgutschriftung" nicht aufgehoben. Dieser Teil blieb unbekämpft und dieser Abspruch wurde rechtskräftig. Aufgehoben wurden mit dem genannten Vorstellungsbescheid die Spruchteile, die die Rückzahlungsanträge hinsichtlich der alkoholischen Getränke betrafen.

Wenn auch damit rechtskräftig entschieden ist, dass die Abgabe nicht nach § 186a Oö. LAO "gutgeschrieben" wird, ändert dies nichts daran, dass weiterhin auf Grund der erfolgten Aufhebung dieser Spruchteile durch den genannten Vorstellungsbescheid über die Rückzahlungsanträge abzusprechen ist. Bei der Rückzahlung der "Abgabe" nach § 186a Oö. LAO kommt es - anders als nach § 185 Oö. LAO - nicht darauf an, ob diese Abgabe gutgeschrieben wurde oder nicht, weil Gegenstand der Rückzahlung nicht ein auf Grund einer Gutschrift sich ergebendes Guthaben ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2006, Zl. 2005/16/0112).

Dies verkannte der Gemeinderat der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich des Abspruches zu § 186a Oö. LAO in seinem Bescheid vom 24. September 2004.

Die belangte Behörde hat im Ergebnis zu Recht mit dem angefochtenen Bescheid den bekämpften Bescheid des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei aufgehoben und die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die beschwerdeführende Partei verwiesen. Allerdings verkannte sie - wie dies aus den tragenden Gründen der Aufhebung hervorgeht -, dass sie die Spruchteile des Bescheides des Gemeinderates der beschwerdeführenden Partei vom 28. September 2001 über die "Nichtgutschriftung" auf Grund des Wortlautes im Spruch und nach dem Inhalt der Begründung dieses Bescheides nicht aufgehoben hat. Überdies überband die belangte Behörde der Gemeindebehörde die rechtswidrige Ansicht, dass die Rückzahlung nach § 186a Oö. LAO das Vorliegen eines Guthabens zur Voraussetzung habe.

Aus diesen Erwägungen war der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Die Abweisung des Mehrbegehrens betrifft die Gebühr gemäß § 24 Abs. 3 VwGG, die nicht zu entrichten war.

Wien, am 25. Jänner 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2005160067.X00

**Im RIS seit**

07.03.2007

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)