

TE Vwgh Erkenntnis 2005/3/21 2004/17/0089

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.03.2005

Index

L34007 Abgabenordnung Tirol;
L37047 Ankündigungsabgabe Tirol;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
30/02 Finanzausgleich;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

AnkündigungsabgabeG Tir 1975;
AnkündigungssteuerV Innsbruck 1999;
BAO §198;
BAO §289;
BAO §92;
FAG 1997 §15a Abs2 idF 2000/I/030;
FAG 1997 §15a idF 2000/I/030;
FAG 1997 §23b idF 2000/I/030;
LAO Tir 1984 §148;
LAO Tir 1984 §214 Abs1;
LAO Tir 1984 §214 Abs2;
LAO Tir 1984 §72;
VwRallg;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2004/17/0090 2004/17/0159

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler, Dr. Zens und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Schiffkorn, über die Beschwerden des Österreichischen Rundfunks in Wien, vertreten durch Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen die Bescheide der Berufungskommission in Abgabensachen der Landeshauptstadt Innsbruck 1. vom 27. April 2004, Zl. I-Rm- 00004e/2004, betreffend Ankündigungssteuer für den Zeitraum Jänner bis Mai 2000 (hg. Verfahren Zl. 2004/17/0089), 2. gleichfalls vom 27. April 2004, Zl. I-Rm-00004e/2004, betreffend

Ankündigungssteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 1999 (hg. Verfahren Zl. 2004/17/0090) und 3. vom 21. September 2004, Zl. I-Rm-00004e/2004, betreffend Ankündigungssteuer für den Zeitraum März bis September 1999 (hg. Verfahren Zl. 2004/17/0159), zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Die Landeshauptstadt Innsbruck hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 2.973,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren wird jeweils abgewiesen.

Begründung

1.1.1. Zur Vorgeschichte ist zunächst auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Juni 2002, B 746/01, Slg. Nr. 16.502, zu verweisen. Mit diesem Erkenntnis hob der Verfassungsgerichtshof einen im Instanzenzug ergangenen Bescheid der belangten Behörde betreffend Ankündigungssteuer für den Zeitraum Jänner 1999 bis Mai 2000 wegen Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unversehrtheit des Eigentums auf. In seiner Begründung führte der Verfassungsgerichtshof unter anderem wie folgt aus:

"2.1. Die Innsbrucker Ankündigungssteuerverordnung 1999, mit der eine Abgabe u.a. auf Ankündigungen durch den Rundfunk ausgeschrieben wird, trat nach dem 31. Dezember 1998 (nämlich am 1. Jänner 1999) in Kraft. Sie beruht auf § 7 Abs 5 F-VG 1948. Für derartige Verordnungen sieht § 15a Abs 2 FAG 1997, idF BGBl. I 30/2000, vor, daß dann, wenn die Ankündigungen vor dem 1. Jänner 1999 von dieser Gemeinde nicht oder nicht in diesem Umfang besteuert wurden, die Verordnung als derart abgeändert anzusehen ist, daß jene Rechtslage gilt, welche am 31. Dezember 1998 bestand.

Die Materialien zu § 15a FAG (Bericht des Finanzausschusses, 102 BlgNR, 21. GP) weisen (hinsichtlich der Ankündigungsabgabe) darauf hin, daß auf der Grundlage der Ermächtigung des FAG 1997 zur Ausschreibung von Ankündigungsabgaben die Gemeinden bei Ankündigungen durch Rundfunk regelmäßig alle fremden Ankündigungen besteuert hätten, die von Studios im Gebiet der jeweiligen Gemeinde ihren Ausgang genommen hätten (sog. Studioprinzip). Demgegenüber habe der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 17. Dezember 1998, G 15/98, V 9/98 (VfSlg. 15.395/1998), entschieden, daß eine Gemeinde nur jene Ankündigungen besteuern dürfe, die in diesem Gebiet verbreitet würden. Um zu verhindern, daß an die Gemeinden bei allen bisher noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren Rückforderungsansprüche gestellt werden, solle bis zum Inkrafttreten der Neuregelung (gemeint ist damit offenbar die mit 1. Juni 2000 in Kraft getretene Werbeabgabe, BGBl. I 29/2000) "die bisherige Kompetenzverteilung" bei den Ankündigungsabgaben auf verfassungsrechtlicher Basis festgeschrieben werden. Eine derartige Festschreibung bringe dieselbe Unanfechtbarkeit, wie sie ansonsten grundsätzlich für den Fall der Aufhebung von Rechtsvorschriften gemäß Art 139 B-VG oder 140 B-VG vorgesehen sei, allerdings mit der Besonderheit, daß sie auch diejenigen Landesgesetze und Gemeindeverordnungen umfasse, die noch nicht Gegenstand von Normprüfungsverfahren gewesen seien.

Wörtlich heißt es dann noch:

"Damit Steuerpflichtige in diesem Zeitraum nicht doppelt besteuert werden, nämlich sowohl nach der nunmehr festgeschriebenen alten Kompetenzlage im Sinne des Studioprinzips als auch nach der durch das VfGH-Erkenntnis ermöglichten neuen Kompetenzlage im Sinne des Empfangsprinzips, werden gleichzeitig die Verordnungen der Gemeinden, mit denen seit dem 1. Jänner 1999 die Besteuerung neuer oder erweiterter Steuertatbestände auf Ankündigungen durch Rundfunk oder auf Anzeigen ausgeschrieben wurden, auf ihren Umfang vom 31. Dezember 1998 zurückgeführt, ..."

Die zitierte Vorschrift hat somit zur Folge, daß Verordnungen der Gemeinden, die die zum 31. Dezember 1998 bestehende Rechtslage verändern (den Besteuerungsanspruch ausweiten), als insoweit abgeändert zu gelten haben, daß wiederum die Rechtslage zum 31. Dezember 1998 gilt. Im Hinblick auf Inhalt und Zweck dieser Vorschrift führt aber schon ein einfacher Größenschluß zum Ergebnis, daß auch eine entsprechende Änderung der Vollzugspraxis bei unverändertem Normenbestand - d.h. eine Kompetenzausweitung gegenüber dem bisherigen Zustand im Interpretationsweg - als verfassungsrechtlich unzulässig angesehen werden muß.

2.2. Gerade eine solche Ausweitung ist aber der belangten Behörde im vorliegenden Fall anzulasten:

Das Tiroler AnkündigungssteuerG 1975 hat zwar nicht ausdrücklich das Studioprinzip verankert, sondern ermächtigte die Gemeinden allgemein, von den öffentlichen Ankündigungen 'innerhalb ihres Gebietes' eine Steuer zu erheben. Die Beschwerde weist aber zu Recht darauf hin, daß der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 10. November 1995, Zl. 94/17/0281, die Auffassung vertreten hat, daß das genannte Gesetz in Ansehung der Geschäftswerbung durch den Fernseh- und Rundfunk die Steuerpflicht an die Vornahme der Ankündigung geknüpft habe. Nach dieser Auffassung sei zwar die Möglichkeit der Wahrnehmung durch den Rezipienten erforderlich, die Geschäftswerbung sei aber schon dann vorgenommen, wenn es den Nutzern der Empfangsanlagen ermöglicht wird, die ausgestrahlte Geschäftswerbung zu empfangen.

Auf der Basis dieser Rechtsauffassung konnte die Landeshauptstadt Innsbruck bis 31. Dezember 1998 nur jene Geschäftswerbung durch Rundfunk besteuern, die auf ihrem Gebiet vorgenommen wurde, somit von Studios im Gemeindegebiet aus ihren Ausgang genommen hat. Die Landeshauptstadt Innsbruck hat sich an diese Rechtsauffassung - wie die Beschwerde unwidersprochen darlegt - auch in der Praxis der Rundfunkbesteuerung gehalten.

Ausgehend davon ist die Innsbrucker Ankündigungssteuerverordnung 1999, die offensichtlich lediglich eine Fortschreibung des bisherigen Rechtszustandes nach Außerkrafttreten des Tiroler AnkündigungssteuerG 1975 unter direktem Rückgriff auf die Bestimmungen des FAG 1997 beabsichtigte, nicht als abgeändert oder gar als außer Kraft getreten anzusehen. Vor dem Hintergrund des § 15a FAG 1997, idF BGBl. I 30/2000, dessen Zweck es ist, die zum 31. Dezember 1998 bestehende Kompetenzverteilung auf dem Gebiet der Ankündigungsabgaben festzuschreiben, kann diese Verordnung aber nur so interpretiert werden, daß die Landeshauptstadt Innsbruck in Hinsicht auf Ankündigungen Besteuerungsrechte in keinem größeren Umfang in Anspruch nehmen darf, als es ihr am 31. Dezember 1998 zustand. Zu diesem Stichtag konnte die Landeshauptstadt Innsbruck auf der Grundlage des Tiroler AnkündigungssteuerG 1975 in Verbindung mit der Haushaltssatzung 1998 aber - wie dargelegt - nur jene Ankündigungen besteuern, die im Gemeindegebiet 'vorgenommen', nicht aber Ankündigungen, die im Gemeindegebiet (lediglich) wahrgenommen wurden.

Wenn die belangte Behörde demgegenüber im angefochtenen Bescheid ihren Besteuerungsanspruch auch auf jene Rundfunkwerbung erstreckt, die von Studios außerhalb des Gemeindegebietes ihren Ausgang nimmt und im Gemeindegebiet (lediglich) empfangen werden kann, weil auch dadurch ein Reklamewert im Erhebungsgebiet der Ankündigungssteuer (nämlich der Landeshauptstadt Innsbruck) entstehe, und sich zur Rechtfertigung dieser Vorgangsweise auf das hg. Erkenntnis VfSlg. 15.395/1998 stützt, so ist zunächst darauf hinzuweisen, daß es in diesem Erkenntnis primär um die Frage ging, ob der Tatbestand der Ankündigungssteuer eine Gemeinde berechtigt, Ankündigungen im Rundfunk nur deswegen zu besteuern, weil sie von Studios in ihrem Gebiet ihren Ausgang nehmen. Im übrigen steht einem derartigen Besteuerungsanspruch jedenfalls die mehrfach erwähnte Verfassungsbestimmung des § 15a FAG 1997, idF BGBl. I 30/2000, entgegen, die es der Gemeinde verwehrt, den Besteuerungsanspruch - und sei es auch im Auslegungsweg - über die am 31. Dezember 1998 bestehende Rechtslage hinaus auszuweiten. Die belangte Behörde hat demnach bei Erlassung ihres Bescheides eine verfassungsrechtlich unbedenkliche Rechtsgrundlage in verfassungswidriger Weise angewendet."

1.1.2. Infolge dieses Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Juni 2002 erließ die belangte Behörde ihren (Ersatz)Bescheid vom 10. September 2002 mit folgendem Spruch:

"Den vom Österreichischen Rundfunk, vertreten durch die Dr. Arnold Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft, rechtzeitig gegen die Ankündigungssteuerfestsetzungsbescheide des Stadtmagistrates Innsbruck vom 23.2.2000, Zl. IV-10265/1999, betreffend die vom ORF ausgestrahlte, in Innsbruck empfangbare, kommerzielle Werbung für den Zeitraum von Jänner 1999 bis einschließlich September 1999 (überregionale Werbung), verbunden mit einer Ankündigungssteuervorschreibung in Höhe von EUR 769.764,98/ATS 10.592.197,-, vom 23.2.2000, Zl. IV-10265/1999, betreffend die vom ORF ausgestrahlte, in Innsbruck empfangbare, kommerzielle Werbung für den Zeitraum Oktober 1999 bis einschließlich Dezember 1999 (regionale und überregionale Werbung), verbunden mit einer Ankündigungssteuervorschreibung in Höhe von EUR 264.725,55/ATS 3.642.703,-, vom 29.5.2000, Zl. IV-4782/2000, betreffend die vom ORF ausgestrahlte, in Innsbruck empfangbare, kommerzielle Werbung für den Zeitraum Jänner 2000 bis einschließlich April 2000 (regionale und überregionale Werbung), verbunden mit einer

Ankündigungssteuervorschreibung in Höhe von EUR 351.315,96/ATS 4.834.213,--, sowie vom 28.6.2000, Zl. IV-4782/2000, betreffend die vom ORF ausgestrahlte, in Innsbruck empfangbare, kommerzielle Werbung für den Zeitraum Mai 2000 (regionale und überregionale Werbung) verbunden mit einer Ankündigungssteuervorschreibung in der Höhe von EUR 88.551,41/ATS 1.218.493,93, erhobenen Berufungen wird nach Behebung des Bescheides der Berufungskommission in Abgabensachen vom 26.4.2001, Zl. I-5625/2000, durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Juni 2002, Zl. B 746/01-6, ersatzweise gemäß § 214 TLAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos behoben."

In ihrer Begründung führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und Darstellung des aufhebenden Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes (nur) aus, "in Beachtung der ... verfassungsgerichtlichen Darlegungen sei sohin der angefochtene Abgabenbescheid ... ersatzlos zu beheben" gewesen.

1.2.1. Der Magistrat der Landeshauptstadt Innsbruck erließ hieraufhin einen mit 20. November 2002 datierten Bescheid, in dem ausgesprochen wurde, dass das Verfahren über die Festsetzung der Ankündigungssteuer, entsprechend der für den Zeitraum März 1999 bis Dezember 1999 eingereichten Abgabenerklärungen, wieder aufgenommen und die näher angeführten, zu Grunde liegenden Bescheide aufgehoben würden. Die Ankündigungssteuer werde für den Zeitraum 1. März bis 31. Dezember 1999 mit EUR 133.474,58 vorgeschrieben. Unter Berücksichtigung der bisher bereits vorgeschriebenen Ankündigungssteuer von EUR 21.886,44 resultiere daher eine Nachforderung für den genannten Zeitraum von EUR 111.561,14. Die Nachforderung sei innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides an die Stadthauptkasse Innsbruck zu entrichten.

Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz unter anderem aus, die bisher erlassenen Bescheide, welche auf der Grundlage der von der beschwerdeführenden Partei im Wege der Selbstberechnung nach dem "Empfangsprinzip" der vom Studio Innsbruck ausgehenden kommerziellen Werbung (Hörfunk und Fernsehen einschließlich Textleistungen) erlassen worden seien, seien gemäß § 230 der Tiroler Landesabgabenordnung, LGBl. Nr. 34/1984 (TLAO), aufzuheben gewesen.

Durch die Verfassungsbestimmung des § 15a FAG 1997 seien die Gemeindeankündigungssteuerverordnungen insoweit abgeändert worden, als damit wiederum die Rechtslage gelten sollte, wie sie am 31. Dezember 1998 bestanden habe. Zu diesem Stichtag habe die Landeshauptstadt Innsbruck auf der Grundlage des Tiroler Ankündigungssteuergesetzes 1975 in Verbindung mit der Haushaltssatzung 1998 nur jene Ankündigungen besteuert, die im Gemeindegebiet vorgenommen worden seien. Nachdem von der beschwerdeführenden Partei die Selbstberechnung der vom Studio in Innsbruck ausgestrahlten kommerziellen Werbung nach dem Empfangsprinzip (16,69 % der Bemessungsgrundlage entsprechend dem Verhältnis der Einwohnerzahl von Innsbruck zur Einwohnerzahl Tirols) und somit unrichtig vorgenommen worden sei, wie sich aus dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Juni 2002, B 746/01, Slg. Nr. 16.502, ergebe, sei das Verfahren über die Festsetzung der Ankündigungssteuer wieder aufzunehmen, die näher angeführten Bescheide aufzuheben und die Ankündigungssteuer für den im Spruch bezeichneten Zeitraum gemäß § 230 Abs. 1 TLAO neu festzusetzen gewesen.

Hiebei sei entsprechend der nunmehrigen Rechtslage das Entgelt für die gesamte vom Studio Innsbruck ausgehenden kommerzielle Werbung, welches aus den eingereichten Abgabenerklärungen übernommen worden sei, exklusive der Umsatzsteuer, herangezogen worden.

1.2.2. In ihrer dagegen erhobenen Berufung brachte die beschwerdeführende Partei vor, die Abgabenberufungskommission habe mit ihrem Bescheid vom 10. September 2002 vier erstinstanzliche Ankündigungssteuerfestsetzungsbescheide des Stadtmagistrats der Landeshauptstadt Innsbruck, darunter auch den hier verfahrensgegenständlichen Zeitraum betreffend, ersatzlos behoben. Dies bedeute, dass "solcherart in einer der Rechtskraft fähigen Weise die Abgabe mit S 0,00 festgesetzt worden" sei. Der Bescheid der Abgabenberufungskommission vom 10. September 2002 sei in Rechtskraft erwachsen; eine weitere Entscheidung in der Sache selbst komme nicht mehr in Betracht.

Jedenfalls für den Zeitraum Oktober bis einschließlich Dezember 1999 sei sowohl die regionale als auch die überregionale Werbung verfahrensgegenständlich, es liege hier kein Wiederaufnahmsgrund vor. Weder eine Änderung der Rechtslage noch eine Änderung der Rechtsauslegung bildeten einen Wiederaufnahmsgrund.

Was die Abgabenvorschreibung betreffe, so liege zunächst ein Verstoß gegen die Rechtskraft vor. Darüber hinaus legte die beschwerdeführende Partei näher dar, warum die Bemessungsgrundlage um 15 % Nachlass zu reduzieren sei, da die Ankündigungen durch Makler vermittelt worden seien.

Die beschwerdeführende Partei stellte daher den Antrag auf "ersatzlose Behebung der Wiederaufnahme und des Abgabenfestsetzungsbescheides", in eventu auf Festsetzung der Ankündigungssteuer in näher ausgeführter Weise.

1.2.3. Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Juli 2003 wies der Magistrat der Landeshauptstadt Innsbruck die Berufung der beschwerdeführenden Partei gegen den Bescheid vom 20. November 2002 für den Zeitraum von März bis September 1999 als unbegründet ab, wobei er gleichzeitig die Ankündigungssteuer für den Zeitraum März bis September 1999 mit EUR 92.851,45 festsetzte (Spruchpunkt 1.).

Mit Spruchpunkt 2. wurde der Berufung der beschwerdeführenden Partei betreffend den Zeitraum von Oktober bis Dezember 1999 stattgegeben und der zu Grunde liegende Bescheid in diesem Umfang behoben.

In Verkennung der Sach- und Rechtslage erblicke die beschwerdeführende Partei - so die Abgabenbehörde in der Begründung ihrer Berufungsvorentscheidung weiter - im bekämpften Bescheid das Vorliegen einer entschiedenen Sache. Gemäß § 214 Abs. 2 TLAO sei die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihrer Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die Verpflichtung der ersten Instanz eine neuerliche Entscheidung aufzutragen, lasse sich daraus "jedenfalls nicht ableiten". Die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe vielmehr (offenbar mit dem Ersatzbescheid vom 10. September 2002) die Sachentscheidung der Unterbehörde überlassen, was insofern den Interessen des Abgabepflichtigen entgegenkomme, als ihm dadurch "der ordentliche Rechtsweg offen geblieben" sei.

Der bereits erwähnte Ersatzbescheid habe zwar auch den verfahrensgegenständlichen Zeitraum März 1999 bis September 1999 zum Gegenstand gehabt, jedoch nur die von der beschwerdeführenden Partei von Studios außerhalb der Gemeinde Innsbruck ausgestrahlte und in Innsbruck empfangene kommerzielle (überregionale) Werbung. Mit den (erstinstanzlichen) Bescheiden sei die Ankündigungssteuer auf Basis der 1999 geltenden Rechtslage nach dem Empfangsprinzip vorgeschrieben worden, wobei nur die vom Studio Innsbruck ausgestrahlte Werbung, im Verhältnis der Einwohnerzahl Innsbrucks zur Einwohnerzahl Tirols, der Ankündigungssteuer unterworfen worden sei. In der Folge habe die Abgabenbehörde erster Instanz die Auffassung vertreten, dass sich ihr Besteuerungsanspruch auch auf jene Rundfunkwerbung erstrecke, die von Studios außerhalb des Gemeindegebiets ihren Ausgang genommen und im Gemeindegebiet empfangen werden könnten, weil auch dadurch ein Reklamewert im Erhebungsgebiet der Ankündigungssteuer entstanden sei. Die "diesbezüglichen Bescheide" seien vom Verfassungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 10. Juni 2002, B 746/01, aufgehoben worden, wobei dies im Wesentlichen damit begründet worden sei, dass zufolge der Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 1997 wiederum die Rechtslage zum 31. Dezember 1998 zu gelten habe. Auf Grund "dieser vom VfGH festgestellten Tatsachen" sei das Verfahren über die Festsetzung der Ankündigungssteuer für den Zeitraum März bis September 1999 zu Recht von Amtswegen wieder aufgenommen worden.

Was den Bescheidzeitraum Oktober bis Dezember 1999 betreffe, so sei diesbezüglich mit dem Bescheid der Berufungskommission vom 10. September 2002 der angefochtene Bescheid ersatzlos behoben worden, weshalb für diesen Zeitraum - anders als für den Zeitraum März bis September 1999 - "keine bescheidmäßige Festsetzung erfolgt" sei, weshalb eine amtswegige Wiederaufnahme nicht möglich gewesen sei.

1.2.4. Die beschwerdeführende Partei stellte hinsichtlich des nichtstattgebenden Teiles der Berufungsvorentscheidung den Antrag auf Vorlage an die belangte Behörde.

Mit ihrer am 16. März 2004 beim Verwaltungsgerichtshof eingebrachten und dort zur Zl. 2004/17/0038 protokollierten Säumnisbeschwerde machte die beschwerdeführende Partei geltend, die belangte Behörde habe ihre Entscheidungspflicht hinsichtlich der erwähnten Berufung gegen den erstinstanzlichen Bescheid (im Umfang des Vorlageantrages) verletzt, weil der Vorlageantrag am 18. August 2003 bei der belangten Behörde eingelangt sei.

Zum weiteren Gang des diesbezüglichen Verfahrens kann auf den hg. Beschluss vom 21. Februar 2005, Zl. 2004/17/0038, verwiesen werden.

Hervorzuheben ist jedoch, dass die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 18. Mai 2004 dem Verwaltungsgerichtshof bekannt gab, die belangte Behörde habe mit Bescheid vom 27. April 2004 (zugestellt am 3. Mai 2004) einen Bescheid mit nachstehendem Spruch erlassen:

"Der vom Österr. Rundfunk, vertreten durch ..., rechtzeitig gegen den Bescheid des Stadtmagistrates vom 20.11.2002, Abgabenummer ..., mit welchem das Verfahren über die Festsetzung der Ankündigungssteuer, entsprechend der für den Zeitraum März bis September 1999 eingereichten Abgabenerklärungen, wieder aufgenommen wurde, erhobenen Berufung wird stattgegeben und der genannte Bescheid gemäß § 214 Abs. 2 TLAO aufgehoben."

1.2.5. Mit dem Bescheid vom 26. Mai 2004 schrieb in der Folge der Magistrat der Landeshauptstadt Innsbruck als Abgabenbehörde erster Instanz der beschwerdeführenden Partei Ankündigungssteuer (für den Zeitraum März bis September 1999) für die vom Österreichischen Rundfunk (Studio Innsbruck) ausgehende kommerzielle Werbung mit insgesamt EUR 92.851,45 vor. Unter Abzug des bereits vorgeschriebenen Betrages von EUR 15.114,08 resultiere somit eine Nachforderung von EUR 77.737,37. Diese Nachforderung sei innerhalb eines Monats nach Zustellung des Bescheides an die Stadthauptkasse Innsbruck zu entrichten.

Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz unter anderem aus, die von der beschwerdeführenden Partei vorgenommene Selbstberechnung der vom Studio in Innsbruck ausgestrahlten kommerziellen Werbung nach dem Empfangsprinzip (16,69 % der Bemessungsgrundlage entsprechend dem Verhältnis der Einwohnerzahl von Innsbruck zur Einwohnerzahl Tirols) sei unrichtig vorgenommen worden, wie sich aus dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Juni 2002, B 746/01, ergebe; die Ankündigungssteuer für den im Spruch bezeichneten Zeitraum sei daher gemäß § 151 Abs. 2 TLAO festzusetzen gewesen. Dabei sei entsprechend der "nunmehrigen Rechtslage" das Entgelt für die gesamte vom Studio Innsbruck ausgehende kommerzielle Werbung, welches aus den eingereichten Abgabenerklärungen übernommen worden sei, exklusive der Umsatzsteuer, herangezogen worden. Die gewährten Rabatte in der Höhe von 15 % seien aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden.

1.2.6. In ihrer dagegen erhobenen Berufung verwies die beschwerdeführende Partei (neuerlich) auf den bereits erwähnten Bescheid der Berufungskommission in Abgabensachen der Landeshauptstadt Innsbruck vom 10. September 2002. Eine nochmalige Erlassung eines Abgabenbescheides hinsichtlich der in Rede stehenden Abgabe in Bezug auf den in Rede stehenden Zeitraum März 1999 bis September 1999 sei (daher) unzulässig. Auch habe die Abgabenbehörde erster Instanz den 15 %-igen Mittlerrabatt aus der Bemessungsgrundlage nicht ausgeschieden, da dieser (irrigerweise) von der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der Selbsterklärungen bei der jeweiligen Angabe der Bemessungsgrundlage nicht ausgeschieden worden sei.

1.2.7. Mit ihrem Bescheid vom 21. September 2004 wies die belangte Behörde die Berufung der beschwerdeführenden Partei gegen den Bescheid des Stadtmagistrates vom 26. Mai 2004 als unbegründet ab.

Im Anlassfall sei die Erstbehörde in ihrem Bescheid vom 26. Mai 2004 "sachbezogen in erschöpfender Weise" auf das Vorbringen der beschwerdeführenden Partei eingegangen. Der Grundsatz "ne bis in idem" verwehre es der Behörde nur, dieselbe bereits rechtskräftig entschiedene Sache neuerlich zum Gegenstand eines Verfahrens sowie einer Entscheidung zu machen. Die Sperrwirkung dieses Grundsatzes setze jedoch voraus, dass es sich tatsächlich um dieselbe Sache (denselben Sachverhalt und dieselbe Rechtslage) handle. Dies sei im vorliegenden Fall durch das rückwirkende Inkrafttreten des § 15a FAG 1997 nicht gegeben; die rückwirkende Ingeltungsetzung dieser maßgeblichen Norm bewirke vielmehr, dass die in diesem Zeitraum verwirklichten Sachverhalte nachträglich einem anderen rechtlichen Regime unterworfen würden und daher nicht mehr dieselbe Sache seien.

Auf Grund dieser neuen, rückwirkend in Geltung gesetzten Rechtslage habe die Abgabenbehörde für den gegenständlichen Zeitraum neuerlich zu entscheiden und dabei die Abgabe in voller Höhe festzusetzen gehabt. Unter Anwendung der nachträglich durch § 15a FAG 1997 geänderten Rechtslage betrage die Abgabe für die von Studios im Stadtgebiet von Innsbruck gesendeten Ankündigungen EUR 92.851,45, woraus sich unter Anrechnung des bereits vorgeschriebenen Betrages in der Höhe von EUR 15.114,08 eine Nachforderung in der Höhe von EUR 77.737,37 ergebe. Die Berechnung und Vorschreibung dieses Betrages durch die Erstbehörde sei somit zu Recht erfolgt. Was die Gewährung eines Maklerrabattes in Höhe von 15 % anlange, so seien im Abgabenverfahren keinerlei "Beweise oder

Mittel zur Glaubhaftmachung dieses Vorbringens" vorgelegt oder der Abgabenbehörde zugänglich gemacht worden.

1.2.8. In der gegen diesen Bescheid erhobenen und zur hg. Zl. 2004/17/0159 protokollierten Beschwerde macht die beschwerdeführende Partei Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Sie erachtet sich in ihrem Recht auf Beachtung des Vorliegens bereits endgültiger (rechtskräftiger) Sachentscheidungen und damit auf Unterlassung einer Abgabenvorschreibung bzw. im Recht auf Nullfestsetzung verletzt; hilfsweise sei sie im Recht auf richtige Ausmittlung der Bemessungsgrundlage und in weiterer Folge der Höhe der Ankündigungssteuer, insbesondere im Recht auf Ausscheidung eines von ihr gewährten (weiteren) 15 %-igen Nachlasses (Mittlerrabattes) aus der Bemessungsgrundlage verletzt.

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

Die beschwerdeführenden Partei hat hierauf repliziert.

1.3.1. Zeitlich übereinstimmend mit der oben (Punkt 1.2.3.) genannten Berufungsvorentscheidung vom 8. Juli 2003 erließ die Abgabenbehörde erster Instanz einen gleichfalls vom 8. Juli 2003 datierenden Bescheid betreffend die Festsetzung der Ankündigungssteuer für die von der beschwerdeführenden Partei (Studio Innsbruck) ausgehende kommerzielle Werbung für die Monate Oktober 1999 bis Dezember 1999 und schrieb einen Betrag von insgesamt EUR 40.596,12 binnen einen Monat ab Zustellung des Bescheides zur Entrichtung vor.

1.3.2. Begründend verwies die Abgabenbehörde wiederum auf die durch die Verfassungsbestimmung des § 15a FAG 1997 geänderte Rechtslage. Nachdem durch die beschwerdeführende Partei die Selbstberechnung der vom Studio in Innsbruck ausgestrahlten kommerziellen Werbung nach dem Empfangsprinzip und somit unrichtig vorgenommen worden sei, sei die Ankündigungssteuer für den im Spruch bezeichneten Zeitraum gemäß § 151 Abs. 2 TLAO festzusetzen gewesen. Hierbei sei entsprechend der nunmehrigen Rechtslage das Entgelt für die gesamte vom Studio in Innsbruck ausgehende kommerzielle Werbung, welches aus den eingereichten Abgabenerklärungen übernommen worden sei, exklusive der Umsatzsteuer herangezogen worden; die gewährten Rabatte in der Höhe von 15 % seien aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden.

1.3.3. In ihrer dagegen erhobenen Berufung bezog sich die beschwerdeführenden Partei (wiederum) auf den bereits mehrfach erwähnten Bescheid der belangten Behörde vom (richtig) 10. September 2002, mit welchem auch hinsichtlich des hier verfahrensgegenständlichen Zeitraumes die erstinstanzliche Abgabenbemessung ersatzlos behoben worden sei. Eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz sei nicht vorgesehen. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe sohin bereits mit ihrem Bescheid vom 20. November 2002 die "Sperrwirkung der Rechtskraft" verkannt. Darüber hinaus habe die Abgabenbehörde erster Instanz mit ihrer Berufungsvorentscheidung vom (gleichfalls) 8. Juli 2003 über eben diesen Zeitraum entschieden und den erstinstanzlichen Bescheid diesbezüglich aufgehoben; auch dies stehe einer neuerlichen Entscheidung durch die Behörde erster Instanz hinsichtlich desselben Abgabenzeitraumes entgegen.

Überdies werde auch noch die Höhe der Abgabenvorschreibung bekämpft, weil - entgegen der Begründung - der 15 %-ige Maklerrabatt nicht aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden sei.

1.3.4. Mit ihrer Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2004 wies der Magistrat der Stadt Innsbruck die Berufung als unbegründet ab.

Aus § 214 Abs. 2 TLAO lasse sich keine Verpflichtung der Berufungsbehörde ableiten, der ersten Instanz - im Falle einer Bescheidaufhebung - eine neuerliche Entscheidung aufzutragen. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe vielmehr im vorliegenden Verfahren die Sachentscheidung der Unterbehörde überlassen.

Auf Grund der nunmehr gültigen Rechtslage sei daher mit Bescheid vom 8. Juli 2003 die Ankündigungssteuer für die gesamte vom Studio Innsbruck ausgehende Werbung (exklusive der Umsatzsteuer) bemessen worden, wobei die gewährten Rabatte in der Höhe von 15 % aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden seien.

1.3.5. In ihrem Vorlageantrag verwies die beschwerdeführende Partei darauf, dass nach § 214 Abs. 1 TLAO die Abgabenbehörde zweiter Instanz - sofern die Berufung nicht nach § 209 TLAO zurückzuweisen ist - immer in der Sache selbst zu entscheiden habe. Die Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 10. September 2002 könne

daher nur so verstanden werden, dass eine Entscheidung in der Sache selbst erfolgt sei; diese Entscheidung sei rechtskräftig und unanfechtbar. Eine neuerliche Behandlung (im Sinne einer Abgabenfestsetzung für den selben Zeitraum) sei nicht mehr möglich.

1.3.6. Mit ihrem Bescheid vom 27. April 2004 wies die belangte Behörde die Berufung der beschwerdeführenden Partei gegen den erstinstanzlichen Bescheid vom 8. Juli 2003 für (die Abgabenbemessung betreffend) den Zeitraum von Oktober bis Dezember 1999 gemäß § 214 TLAO als unbegründet ab.

Zu den Ausführungen im Vorlageantrag, die "Sache" sei durch die Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz einer neuerlicher Behandlung nicht mehr zugänglich, zumal diese nicht dem Stadtmagistrat als Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung aufgetragen habe, sei auf die "umfänglichen Ausführungen" der Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2004 zu verweisen. Insbesondere könne aus dem Wortlaut des § 214 Abs. 2 TLAO in keiner Weise eine Verpflichtung der Berufungsbehörde, der ersten Instanz eine neuerliche Entscheidung aufzutragen, abgeleitet werden. Im gegenständlichen Zusammenhang habe die zweite Instanz die Sachentscheidung "der Unterbehörde überlassen".

Durch das Inkrafttreten des § 15a FAG sei die Rechtslage im bescheidgegenständlichen Zeitraum Oktober bis Dezember 1999 rückwirkend geändert worden. Die Rechtskraft eines Bescheides, die bewirke, dass er grundsätzlich unabänderlich sei, begründe nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur bei unverändertem Sachverhalt und unveränderter Rechtslage das Prozesshindernis der rechtskräftig entschiedenen Sache. Bei Änderung des maßgeblichen Sachverhaltes oder der für eine Entscheidung maßgebend gewesenen Rechtslage bestehe dieses Hindernis jedoch nicht (Hinweis unter anderem auf das hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 1994, Zl. 93/15/0005). Nichts anderes könne für den bescheidgegenständlichen Zeitraum nach dem 1. Jänner 1999 auf Grund der genannten rückwirkenden Änderung der maßgeblichen Rechtslage gelten.

1.3.7. In ihrer dagegen gerichteten, zur hg. Zl. 2004/17/0090 protokollierten Beschwerde macht die beschwerdeführende Partei Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Sie erachtet sich in ihrem Recht auf Beachtung des Vorliegens bereits endgültiger Sachentscheidungen und damit auf Unterlassung einer Abgabenvorschreibung bzw. auf Nullfestsetzung, hilfsweise auf Anwendung einer Befreiungsbestimmung, in eventu im Recht auf richtige Ausmittlung der Bemessungsgrundlage und in weiterer Folge der Höhe der Ankündigungssteuer, insbesondere im Recht auf Ausscheidung eines 15 %-igen gewährten Nachlasses (Maklerrabattes) aus dem Bemessungsgrundlage verletzt.

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

Die beschwerdeführende Partei hat sich zu dieser Gegenschrift (gemeinsam mit der im hg. Verfahren Zl. 2004/17/0089 erstatteten) geäußert.

1.4.1. Der Magistrat der Stadt Innsbruck entschied (als Abgabenbehörde erster Instanz) mit Bescheid vom 20. November 2002 über die Ankündigungssteuer für die von der beschwerdeführenden Partei (Studio Innsbruck) ausgehende kommerzielle Werbung betreffend den Zeitraum Jänner 2000 bis Mai 2000 und setzte die diesbezügliche Ankündigungssteuer mit (insgesamt) EUR 68.291,68 fest; dieser Betrag sei binnen einem Monat ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Durch die Verfassungsbestimmung des § 15a FAG 1997 sei die Rechtslage wiederhergestellt worden, wie sie am 31. Dezember 1998 bestanden habe. Zu diesem Stichtag habe die Landeshauptstadt Innsbruck auf der Grundlage des Tiroler Ankündigungssteuergesetzes 1975 in Verbindung mit der Haushaltssatzung 1998 nur jene Ankündigungen besteuert, die im Gemeindegebiet vorgenommen worden seien. Die beschwerdeführende Partei habe die Selbstberechnung der vom Studio in Innsbruck ausgestrahlten kommerziellen Werbung nach dem Empfangsprinzip (16,69 % der Bemessungsgrundlage entsprechend dem Verhältnis der Einwohnerzahl von Innsbruck zur Einwohnerzahl Tirols) und somit unrichtig vorgenommen, sodass die Ankündigungssteuer für den im Spruch bezeichneten Zeitraum gemäß § 151 Abs. 2 TLAO festzusetzen gewesen sei. Dabei sei "entsprechend der nunmehrigen Rechtslage" das Entgelt für die gesamte vom Studio Innsbruck ausgehende kommerzielle Werbung, welches aus den eingereichten Abgabenerklärungen übernommen worden sei, exklusive der Umsatzsteuer herangezogen worden.

1.4.2. In ihrer dagegen erhobenen Berufung verwies die beschwerdeführende Partei (wiederum) auf die Entscheidung

der belangten Behörde vom 10. September 2002, mit der auch für den hier verfahrensgegenständlichen Zeitraum erstinstanzliche Bescheide ersatzlos behoben worden seien. Eine neuerliche Entscheidung komme daher nicht mehr in Betracht. Hilfsweise werde vorgebracht, dass die Bemessungsgrundlage jedenfalls um 15 % Preisnachlass zu reduzieren sei, den die beschwerdeführenden Partei deshalb gewährt habe, weil die Ankündigungen durch Mittler vermittelt worden seien.

1.4.3. Mit ihrer Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2003 wies der Magistrat der Stadt Innsbruck die Berufung als unbegründet ab. Sie verwies (wiederum) auf § 214 Abs. 2 TLAO; aus dieser Bestimmung lasse sich eine Verpflichtung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, der Abgabenbehörde erster Instanz eine neuerliche Entscheidung aufzutragen, nicht ableiten. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe vielmehr (offenbar mit ihrem Bescheid vom 10. September 2002) die Sachentscheidung "der Unterbehörde überlassen", was den Interessen des Abgabepflichtigen entgegenkomme, weil ihm "dadurch der ordentliche Rechtsweg offen geblieben" sei. Ein Verstoß gegen die Rechtskraft liege nicht vor; es bleibe der Behörde erster Instanz unbenommen, einen neuen und den geänderten Verhältnissen entsprechenden Bescheid zu erlassen.

Weiters verwies die Abgabenbehörde in ihrer Berufungsvorentscheidung auf die Änderung der Rechtslage durch § 15a FAG 1997 und wiederholte in diesem Zusammenhang ihre bereits im erstinstanzlichen Bescheid dargelegte Rechtsansicht.

1.4.4. In ihrem dagegen gerichteten Vorlageantrag bezog sich die beschwerdeführenden Partei wiederum auf die Entscheidung der belangten Behörde vom (richtig) 10. September 2002. Die darin ausgesprochene ersatzlose Aufhebung des rechtskräftig gewordenen Bescheides verhindere eine neuerliche Entscheidung in der Sache.

Überdies sei der 15 %-ige Preisnachlass nicht berücksichtigt worden, weil der diesbezügliche Preisnachlass irrig auch nicht in die seinerzeitigen Erklärungen der beschwerdeführenden Partei Eingang gefunden habe.

1.4.5. Mit ihrem Bescheid vom 27. April 2004 wies die belangte Behörde die Berufung der beschwerdeführenden Partei gemäß § 214 Abs. 2 TLAO als unbegründet ab. Sie begründet ihre Entscheidung gleich wie bereits in anderem Zusammenhang (vgl. oben Punkt 1.3.6.) wiedergegeben.

1.4.6. In ihrer dagegen gerichteten Beschwerde (hg. Zl. 2004/17/0089) macht die beschwerdeführenden Partei Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Sie erachtet sich in ihrem Recht auf Beachtung des Vorliegens einer bereits endgültigen Entscheidung und damit auf Unterlassung einer Abgabenvorschreibung, Hilfsweise im Recht auf Anwendung einer Befreiungsbestimmung, in eventu im Recht auf richtige Ausmittlung der Bemessungsgrundlage und in weiterer Folge der Höhe der Ankündigungssteuer, insbesondere im Recht auf Ausscheidung eines gewährten 15 %-igen Nachlasses (Maklerrabattes) aus der Bemessungsgrundlage verletzt.

1.4.7. Die belangte Behörde legte Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die beschwerdeführende Partei äußerte sich zur Gegenschrift in einem Schriftsatz, mit dem auch zu der Gegenschrift, die die belangte Behörde im hg. Verfahren Zl. 2004/17/0090 erstattete, Stellung genommen wird.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat die Rechtssachen wegen ihres sachlichen und persönlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und über die Beschwerden erwogen:

2.1. § 214 der Tiroler Landesabgabenordnung, LGBl. Nr. 34/1984, lautet wie folgt:

"(1) Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat, sofern die Berufung nicht nach § 209 zurückzuweisen ist, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie kann aber auch die Abgabenbehörde erster Instanz zur Erlassung einer Berufungsvorentscheidung anweisen, soweit § 207 Abs. 4 dem nicht entgegensteht.

(2) Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen."

Ähnlich bestimmt auch § 289 Abs. 2 BAO, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als

unbegründet abzuweisen.

2.2. Vor dem Verwaltungsgerichtshof vertritt die beschwerdeführende Partei - ebenso wie in den vorangegangenen Abgabenverfahren - vor allem die Ansicht, die angefochtenen Bescheide seien deshalb rechtswidrig, weil die Abgabenberufungskommission in ihrer bereits mehrfach erwähnten Entscheidung vom 10. September 2002 die erstinstanzlichen Bescheide betreffend auch hier verfahrensgegenständliche Abgabenbemessungszeiträume ersatzlos behoben habe. Damit verstoße aber eine neuerliche Entscheidung hinsichtlich derselben Abgabe betreffend dieselben Zeiträume gegen die Rechtskraft dieses Bescheides.

Die belangte Behörde hält dem jeweils in ihren vom Vorsitzenden der Berufungskommission unterfertigten Gegenschriften entgegen, die rückwirkende Abänderung der geltenden Rechtslage durch § 15a FAG 1997 habe bewirkt, dass nicht zweimal in derselben Sache, sondern vielmehr in verschiedenen Sachen entschieden worden sei; die Unwiederholbarkeit einer rechtskräftig entschiedenen Sache stehe somit im vorliegenden Fall einer neuerlichen Entscheidung nicht entgegen. Es habe sich nicht nur die maßgebliche Rechtslage geändert, sondern es sei auch ein anderer Sachverhalt bei Berechnung der Abgabe zu Grunde gelegt worden.

Die belangte Behörde hat überdies in den angefochtenen Bescheiden die Ansicht vertreten, aus dem Wortlaut des § 214 Abs. 2 TLAO könne in keiner Weise eine Verpflichtung der Berufsbehörde (wenn sie nicht in der Sache entscheiden wolle), der ersten Instanz eine neuerliche Entscheidung aufzutragen (gemeint: ausdrücklich aufzutragen), abgeleitet werden, weshalb im gegenständlichen Zusammenhang die zweite Instanz die Sachentscheidung "der Unterbehörde überlassen" habe.

2.3. Es trifft zu, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtskraft eines Bescheides, die bewirkt, dass er grundsätzlich unabänderlich ist, nur bei unverändertem Sachverhalt und unveränderter Rechtslage das Prozesshindernis der rechtskräftig entschiedenen Sache begründet; bei Änderung des maßgebenden Sachverhaltes oder der für die Entscheidung maßgebend gewesenen Rechtslage besteht dieses Hindernis jedoch nicht (vgl. u.a. das von der belangten Behörde zitierte hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 1994, Zl. 93/15/0005, Slg. Nr. 6952 F/1994).

In den hier zu beurteilenden Beschwerdefällen habe sich nun - nach Ansicht der belangten Behörde - die maßgebende Rechtslage durch § 15a FAG 1997 rückwirkend geändert. Dadurch sei ein anderer Sachverhalt für die Bemessung der Ankündigungssteuer maßgebend geworden.

2.3.1. Dem ist zunächst insoweit zu folgen, als eine "Änderung des Sachverhalts" allein infolge der - allenfalls - geänderten rechtlichen Relevanz bereits verwirklichter Sachverhalte vorliegen könnte. Maßgebend dafür, ob das Prozesshindernis der entschiedenen Sache vorliegt, ist daher, ob tatsächlich eine Änderung der Rechtslage eingetreten ist.

2.3.1.1. Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 10. Juni 2002, B 746/01, Slg. Nr. 16.502, die Auffassung vertreten, dass "die Innsbrucker Ankündigungssteuerverordnung 1999, die offensichtlich lediglich eine Fortschreibung des bisherigen Rechtszustandes nach Außerkrafttreten des Tiroler AnkündigungssteuerG 1975 unter direktem Rückgriff auf die Bestimmungen des FAG 1997 beabsichtigte, nicht als abgeändert oder gar außer Kraft getreten anzusehen" sei. Im Hinblick auf diesen Umstand, dass die genannte Verordnung 1999 lediglich eine Fortschreibung des bisherigen Rechtszustandes intendierte und einen solchen Inhalt nicht ausschloss, ging der Verfassungsgerichtshof von der Zulässigkeit einer verfassungskonformen Auslegung wie folgt aus: "Vor dem Hintergrund des § 15a FAG 1997, in der Fassung BGBl. I 30/2000, dessen Zweck es ist, die zum 31. Dezember 1998 bestehende Kompetenzverteilung auf dem Gebiet der Ankündigungsabgaben festzuschreiben, kann diese Verordnung aber nur so interpretiert werden, dass die Landeshauptstadt Innsbruck in Hinsicht auf Ankündigungen Besteuerungsrechte in keinem größeren Umfang in Anspruch nehmen darf, als es ihr am 31. Dezember 1998 zustand".

Folgt man der Auffassung des Verfassungsgerichtshofes, dass "die Innsbrucker Ankündigungssteuerverordnung 1999, die lediglich eine Fortschreibung des bisherigen Rechtszustandes" - also der bis 31. Dezember 1998 erfolgenden Steuerbemessung nach dem sogenannten Studioprinzip - "beabsichtigte, nicht als abgeändert oder gar außer Kraft getreten anzusehen" ist, dann setzt dies voraus, dass diese Verordnung die Rechtslage für das Jahr 1999 in Wahrheit (und entgegen der Auffassung der Abgabenvollziehung) gar nicht im Sinne des sogenannten Reklamewertprinzips verändert hatte. Wäre nämlich von einem solchen Inhalt der Verordnung 1999 auszugehen gewesen, wäre im zitierten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes nicht betont worden, dass die Verordnung 1999 nicht als abgeändert

anzusehen sei. Denn - so heißt es in § 15a Abs. 2 erster Halbsatz FAG 1997 in der Fassung BGBl. I Nr. 30/2000 - wenn in Verordnungen von Gemeinden, die nach dem 31. Dezember 1998 in Kraft getreten sind, Abgaben auf Ankündigungen durch Runkfunk ... für Tatbestände ausgeschrieben wurden, die vor dem 1. Jänner 1999 von dieser Gemeinde nicht oder nicht in diesem Umfang besteuert wurden, dann werden diese Verordnungen hiermit dahingehend abgeändert, dass in dieser Gemeinde hinsichtlich der Abgaben auf Ankündigungen durch Runkfunk ... auf Verordnungsebene weiterhin die Rechtslage gilt, wie sie am 31. Dezember 1998 bestanden hat.

Es sprechen somit gute Gründe dafür, dass sich die Rechtslage, was die generellen Rechtsnormen für die Ankündigungssteuererhebung in der Landeshauptstadt Innsbruck anlangt - anders als dies von der Vollziehung gesehen wurde -, durch das Inkrafttreten der FAG-Novelle BGBl. I Nr. 30/2000 gar nicht geändert hat.

2.3.1.2. Wenn sich die belangte Behörde darauf stützt, dass sich die Rechtslage rückwirkend für die in den Beschwerdesachen maßgebenden Bemessungszeiträume verändert habe und dass deswegen Identität der Sache nicht vorliege, dann übersieht sie, dass ihre Argumentation jedenfalls für die Bemessungszeiträume von Jänner 2000 bis Mai 2000 (hg. Beschwerdeverfahren zu Zl. 2004/17/0089) schon deswegen nicht trägt, weil hier die erstinstanzlichen Abgabenbescheide aus dem ersten Verfahrensgang erst nach dem 1. Juni 2000, dem Tag des Inkrafttretens der FAG-Novelle BGBl. I Nr. 30/2000, erlassen wurden. Der erstinstanzliche Abgabenbescheid vom 29. Mai 2000 (für Jänner bis April 2000) wurde nach der Aktenlage am 2. Juni 2000, jener vom 28. Juni 2000 (für Mai 2000) am 29. Juni 2000 erlassen. Hier hatte bereits die Abgabenbehörde erster Instanz die durch die FAG-Novelle gestaltete Rechtslage anzuwenden und das Argument der belangten Behörde, es habe sich im Zuge des anhängigen Abgabenverfahrens rückwirkend die Rechtslage geändert, trägt für diese Bemessungszeiträume nicht.

2.3.1.3. In den vorstehenden Punkten 2.3.1.1. und 2.3.1.2. wurde die Frage behandelt, ob sich die Rechtslage während des Abgabenverfahrens rückwirkend geändert hat; diese Frage wurde verneint. Bei einem solchen Ergebnis kann die von der belangten Behörde vertretene Annahme, es fehle die Identität der Sache, von vornherein nicht auf eine Verschiedenartigkeit der Rechtslage gestützt werden, weil sich diese in Ansehung der hier in Rede stehenden Abgabenansprüche nach der Innsbrucker Ankündigungssteuerverordnung 1999 nicht geändert hat.

2.3.2. Ungeachtet dieses Ergebnisses, also auch dann, wenn dieses nicht geteilt würde und von unterschiedlichen Rechtsgrundlagen auszugehen wäre, ergibt sich - jedenfalls - aus den nachstehenden Erwägungen, dass in den Beschwerdefällen die Identität der im ersten Verfahrensgang (beendet mit der ersatzlosen Behebung durch den Bescheid vom 10. September 2002) geltend gemachten Abgabenansprüche mit den in den angefochtenen Bescheiden bemessenen Abgabenansprüchen keinesfalls in Abrede gestellt werden kann. Auch dann, wenn es zuträfe, dass der Normsetzer für einen bestimmten in der Vergangenheit liegenden Zeitraum im Rahmen einer Gemeindeabgabe, wie hier der Ankündigungssteuer der Landeshauptstadt Innsbruck, von einer Bemessungsmethode zu einer anderen Bemessungsmethode übergegangen sein sollte, hingegen die wesentlichen Merkmale der Abgabe, wie insbesondere Steuerschuldner und Steuergegenstand, nicht verändert hat, könnte nicht von verschiedenen Abgaben (Abgabenansprüchen) gesprochen werden. Die Frage, was nun die Wesentlichkeit der Änderung der Rechtsgrundlagen ausmacht, die für die Identität oder Nichtidentität einer Abgabe (eines Abgabenanspruches) bestimmend ist, war bereits Gegenstand der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, und zwar gerade am Beispiel des Übergangs der Methode zur Bemessung der Ankündigungsabgabe vom sogenannten Studioprinzip zum sogenannten Reklamewertprinzip (und zurück).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 21. Mai 2001, Zl. 2001/17/0043, unter anderem Folgendes ausgesprochen:

"Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid die Auffassung vertreten, dass durch die Änderung der Verfassungsrechtslage gemäß § 15a und § 23b FAG 1997 in der oben wiedergegebenen Fassung 'die Rechtskraft des obzitierten Bescheides der Abgabenberufungskommission der Stadt' ... 'aber deshalb ihre Bedeutung verloren' hätte, 'weil nach der rechtskräftigen Entscheidung für den Anspruch ein neuer Rechtsgrund entstanden ist, in dem an die Stelle der Verwaltungsvorschriften, die diesem Bescheid zu Grunde liegen und tragend für die getroffene Entscheidung waren, neue Vorschriften getreten sind und dadurch Identität der Sache nicht vorliegt'. ... Die belangte Behörde erkennt damit die Rechtslage."

Der Verwaltungsgerichtshof hat damit und mit seinen weiteren Ausführungen im Erkenntnis vom 21. Mai 2001 klar gestellt, dass durch § 15a FAG 1997 keine Änderung der Rechtslage und damit verbunden keine Veränderung der "Identität der Sache" (nämlich der Abgabenbemessung für den Abgabenzeitraum) stattgefunden hat.

2.3.3. Bei der gegebenen Identität der Sache in der mehrfach genannten Entscheidung der belangten Behörde vom 10. September 2002 und den nachfolgenden, den vorliegenden Beschwerdeverfahren zu Grunde liegenden erstinstanzlichen Bescheiden stünde aber die Rechtskraft des "Behebungs-"Bescheides der belangten Behörde vom 10. September 2002 - wenn er als ein Abspruch über die Abgabenbemessung (Festsetzung mit Null) aufzufassen wäre - der neuerlichen Vorschreibung der Ankündigungssteuer in derselben Sache entgegen; die neuerliche Vorschreibung der Ankündigungssteuer mit den erstinstanzlichen Bescheiden wäre in einem solchen Fall rechtswidrig.

2.4. Zu prüfen ist daher noch, welchen normativen Inhalt der mehrfach erwähnte (Ersatz)Bescheid der belangten Behörde vom 10. September 2002 hat und welche Wirkungen er entfaltet, im besonderen ob diese Wirkungen einer neuerlichen Entscheidung in der Sache entgegen stehen.

Unstrittig ist in diesem Zusammenhang, dass nach dem Spruch dieses Bescheides der belangten Behörde erstinstanzliche Bescheide betreffend die auch den vorliegenden Beschwerdeverfahren zu Grunde liegenden Abgabenzeiträume "ersatzlos behoben" wurden und sich auch aus der Begründung dieses Bescheides nicht entnehmen lässt, dass die belangte Behörde mit der Verwendung dieser Worte im Spruch einen besonderen Sinn verbunden hätte.

Eine Aufhebung als Sachentscheidung ist nach der Lehre und Rechtsprechung (vgl. etwa Ritz, Bundesabgabenordnung², Rz 7 zu § 289, und das hg. Erkenntnis vom 11. Dezember 1992, Zl. 88/17/0104, zur vergleichbaren Regelung in Oberösterreich) nur vorzunehmen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt; es ist in diesem Fall nur eine "ersatzlose" Aufhebung zulässig (vgl. etwa auch das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1990, Zl. 86/13/0136, Slg. Nr. 6567/F). In diesem Sinne hat die Judikatur (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. September 1998, Zl. 93/13/0258, Slg. Nr. 7314/F) zu einem Antrag auf "ersatzlose Behebung" eines Abgabenbescheides ausgeführt, dass ein solches Begehren darauf abziele, es möge von der Erlassung eines Abgabenbescheides überhaupt Abstand genommen werden. Eine Erklärung, welche Änderungen hinsichtlich der Bemessungsgrundlage beantragt würden, könne begrifflich nicht abgegeben werden, weil ein nicht zu erlassender Abgabenbescheid keine Abgabenbemessungsgrundlage haben könne.

Ausgehend von diesem allgemeinen Verständnis betreffend eine "ersatzlose Behebung" ist daher auch in den hier zu beurteilenden Beschwerdefällen davon auszugehen, dass die belangte Behörde mit ihrem Bescheid vom 10. September 2002 (rechtskräftig) in Befolgung des § 214 Abs. 1 TLAO eine Sachentscheidung dahin getroffen hat, dass eine Ankündigungssteuer für die auch hier gegenständlichen Zeiträume nicht festgesetzt wird.

Hinweise darauf, dass der Tiroler Landesgesetzgeber mit § 214 Abs. 2 TLAO - entgegen der in § 214 Abs. 1 leg. cit. zum Ausdruck kommenden Anordnung - eine Aufhebungsmöglichkeit für die Berufungsbehörde derart schaffen wollte, dass diese ermächtigt wäre, ohne selbst in der Sache zu entscheiden, einen bei ihr mit Berufung angefochtenen Bescheid "ersatzlos zu beheben" und damit der Behörde erster Instanz die Möglichkeit einer neuen Sachentscheidung einzuräumen, lassen sich im Gesetz nicht finden. So hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15. Dezember 2003, Zl. 2002/17/0326, einen Bescheid der Abgabenberufungskommission der Landeshauptstadt Innsbruck, mit dem dem dortigen Beschwerdeführer nach der ersatzlosen Aufhebung eines erstinstanzlichen Bescheides durch die belangte Behörde für denselben Zeitraum und für dieselben Ankündigungen eine Ankündigungssteuer neuerlich vorgeschrieben worden war, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Bei der gegebenen Identität der Sache in der mehrfach genannten Entscheidung der belangten Behörde vom 10. September 2002 und den den vorliegenden Beschwerdeverfahren zu Grunde liegenden erstinstanzlichen Bescheiden stand aber die Rechtskraft des Bescheides der belangten Behörde vom 10. September 2002 der neuerlichen Vorschreibung der Ankündigungssteuer in derselben Sache entgegen.

Dagegen kann auch nicht eingewendet werden, aus dem Spruch des Bescheides vom 10. September 2002 ergebe sich eine inhaltliche Einschränkung dahin, dass nur die in Innsbruck empfangbare kommerzielle Werbung von den dort zu Grunde liegenden erstinstanzlichen Bescheiden betroffen war, handelte es sich doch diesbezüglich - wie oben dargelegt (Punkt 2.3.) - nur um eine rechtlich unzutreffende Abgrenzung des der Abgabenbemessung zu Grunde liegenden Tatbestandes, nicht jedoch um eine andere "Sache", weil für den jeweiligen Abgabenbemessungszeitraum

die Abgabe vollständig (und nicht etwa nur teilweise) festgesetzt werden sollte.

Die neuerliche Vorschreibung der Ankündigungssteuer mit den erstinstanzlichen Bescheiden war sohin rechtswidrig. Da die belangte Behörde dies verkannte und nicht zum Anlass der Aufhebung der Bescheide erster Instanz nahm, belastete sie den jeweils angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben.

2.5. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Aspekt des Art. 6 MRK in der vorliegenden Abgabenangelegenheit erforderlich.

2.6. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333, wobei hinsichtlich der Abweisung des die Eingabengebühr betreffenden - im Übrigen nur aus "advokatorischer Vorsicht" erhobenen - Mehrbegehrens zu berücksichtigen war, dass die beschwerdeführende Partei Gebührenbefreiung nach § 2 Z 3 Gebührengesetz genossen hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. April 2004, Zl. 2000/17/0005).

2.7. Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

Wien, am 21. März 2005

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at