jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vfgh Erkenntnis 1995/3/6 V82/93

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 06.03.1995

Index

L3 Finanzrecht
L3701 Getränkeabgabe, Speiseeissteuer

Norm

B-VG Art18 Abs2
B-VG Art119a Abs6
Getränke- und SpeiseeissteuerO der Stadtgemeinde Hall vom 11.03.92
Verordnung der Tir Landesregierung vom 14.09.93, mit der die Getränke- und SpeiseeissteuerO der Stadtgemeinde Hall vom 11.03.92 teilweise aufgehoben wird
FAG 1989 §14 Abs2
FAG 1989 §15 Abs3 Z2
VfGG §61a

Leitsatz

Aufhebung einer Aufhebungsverordnung der Landesregierung hinsichtlich der von einem Gemeinderat beschlossenen Speiseeissteuer; gesetzeskonforme Interpretation der aufgehobenen Wendung möglich; kein Überschreiten der finanzausgleichsgesetzlichen Ermächtigung durch die mengenunabhängige Steuerpflicht für Eisspezialitäten; Wiederinkrafttreten der ursprünglich aufgehobenen Wortfolge der Gemeindeverordnung

Spruch

Die - durch Verlautbarung im Boten für Tirol vom 6. Oktober 1993 unter Nr. 1062 kundgemachte - Verordnung der Tiroler Landesregierung vom 14. September 1993, mit der die Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Hall i.T. vom 11.3.1992 betreffend eine Getränke- und Speiseeissteuerordnung teilweise aufgehoben wird, wird als gesetzwidrig aufgehoben.

Die Tiroler Landesregierung ist verpflichtet, diesen Ausspruch unverzüglich kundzumachen.

Kosten werden nicht zugesprochen.

Begründung

Entscheidungsgründe:

1. §14 Abs2 FAG 1989, BGBl. Nr. 687/1988 idF BGBl. Nr. 693/1991, in Kraft getreten am 1. Jänner 1992 (ArtII §2 Abs1 des Bundesgesetzes, mit dem das Finanzausgleichsgesetz 1989 geändert wird, BGBl. Nr. 693/1991) lautet:

"(2) (Verfassungsbestimmung) Ausschließliche Landes(Gemeinde)abgaben sind Abgaben auf die entgeltliche Lieferung von Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte und von Getränken einschließlich der mitverkauften Umschließung und des mitverkauften Zubehörs, soweit die Lieferung nicht für Zwecke des

Wiederverkaufs im Rahmen einer nachhaltigen Tätigkeit erfolgt. Ausgenommen von der Besteuerung sind Lieferungen von Milch und Lieferungen im Sinne des §10 Abs2 Z4 Umsatzsteuergesetz, BGBl. Nr. 223 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 660/1989. §8 Abs4 F-VG 1948 ist nicht anzuwenden."

§15 Abs3 Z2 FAG 1989, BGBl. Nr. 687/1988 idF BGBl. Nr. 693/1991, lautet im hier relevanten Zusammenhang:

"§15. (1) ...

(2) ...

(3) Die Gemeinden werden ferner ermächtigt, durch Beschluß der Gemeindevertretung folgende Abgaben vorbehaltlich weitergehender Ermächtigung durch die Landesgesetzgebung auszuschreiben:

1. ...

2. die gemäß §14 Abs2 bezeichneten Abgaben im Ausmaß von 10 vH des Entgelts bei Speiseeis und alkoholhältigen Getränken und von 5 vH des Entgelts bei alkoholfreien Getränken;

3. ...

...

(4) Das Entgelt im Sinne des Abs3 Z2 ist nach §4 Abs1 und Abs2 Umsatzsteuergesetz 1972 zu bemessen. Nicht zum Entgelt gehören die Umsatzsteuer, die Abgabe von alkoholischen Getränken und das Bedienungsgeld.

(5) ...

(6) ..."

2.1. Am 11. März 1992 beschloß der Gemeinderat der Stadtgemeinde Hall in Tirol aufgrund des §15 Abs3 Z2 FAG 1989 idF des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 693/1991 eine Getränke- und Speiseeissteuerordnung. Diese wurde durch Anschlag an der Amtstafel vom 27. März 1992 bis zum 13. April 1992 kundgemacht.

§1 Abs3 dieser gemäß ihrem §9 Abs1 am 1. Jänner 1992 in Kraft getretenen Verordnung lautet wie folgt:

"(3) Die Speiseeissteuer wird auf die entgeltliche Lieferung von Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte, unabhängig von deren Mengen und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenen und einschließlich der mitverkauften Umschließung und des mitverkauften Zubehörs, soweit die Lieferung nicht für Zwecke des Wiederverkaufes im Rahmen einer nachhaltigen Tätigkeit erfolgt, ausgeschrieben."

2.2. Am 14. September 1993 beschloß die Tiroler Landesregierung nach Anhörung der Gemeinde die folgende Verordnung:

"VERORDNUNG DER LANDESREGIERUNG VOM 14. September 1993, MIT

DER DIE VERORDNUNG DES GEMEINDERATES DER STADTGEMEINDE HALL I.T.

VOM 11.3.1992 BETREFFEND EINE GETRÄNKE- UND

SPEISEEISSTEUERORDNUNG TEILWEISE AUFGEHOBEN WIRD

Aufgrund des §114 Abs2 der Tiroler Gemeindeordnung 1966, LGBl. Nr. 4 wird verordnet:

§1

In Abs3 des §1 der Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Hall i.T. vom 11.3.1993 (gemeint offensichtlich: 11.3.1992), kundgemacht an der städtischen Amtstafel vom 27.3. bis 13.4.1992 über eine Getränke- und Speiseeissteuerordnung werden die Worte 'unabhängig von deren Mengen und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenen und' wegen Gesetzwidrigkeit aufgehoben.

§2

Diese Verordnung tritt mit dem Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft."

Die Stadtgemeinde Hall in Tirol wurde aufgefordert, diese Verordnung in gleicher Weise wie die aufgehobene kundzumachen und die Kundmachungsdaten der Tiroler Landesregierung umgehend mitzuteilen. Ob dies tatsächlich geschehen ist, geht aus den dem Verfassungsgerichtshof vorgelegten Akten nicht hervor.

Außerdem wurde die in Rede stehende Verordnung der Tiroler Landesregierung unter der Nr. 1062 im amtlichen Teil des Botens für Tirol vom 6. Oktober 1993 kundgemacht. In dieser Kundmachung lautet - anders als im Beschluß der Tiroler Landesregierung - im §1 das Datum der Beschlußfassung über die Verordnung der Stadtgemeinde Hall in Tirol "11.3.1992".

Hinsichtlich der Verordnung der Tiroler Landesregierung wurde der Gemeinde als Begründung folgendes mitgeteilt:

"1.1 In §15 Abs3 Z. 2 des FAG 1989, BGBl. Nr. 687/1988, i. d.F.d. Bundesgesetzes, BGBl. Nr. 693/1991 mit dem das FAG 1989 geändert wird, werden die Gemeinden ermächtigt, durch Beschluß des Gemeinderates die gemäß §14 Abs2 bezeichneten Abgaben im Ausmaß v. 10 v.H. des Entgeltes bei Speiseeis und alkoholhaltigen Getränken und von 5 v.H. des Entgeltes bei alkoholfreien Getränken auszuschreiben. Als diese Abgaben werden in §14 Abs2 insbesondere 'Abgaben auf die entgeltliche Lieferung von Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' bezeichnet.

1.2 Der Gemeinderat der Stadtgemeinde Hall i.T. hat in seiner Verordnung vom 11.3.1992 kundgemacht an der städtischen Amtstafel vom 27.3. bis 13.4.1992 über eine Getränke- und Speiseeissteuerordnung von dieser Ermächtigung Gebrauch gemacht. Er hat die Speiseeissteuer 'auf die entgeltliche Lieferung von Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte, unabhängig von deren Menge und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenenen' ausgeschrieben.

2.1 Er hat damit die finanzausgleichsgesetzliche Ermächtigung überschritten.

Der Begriff des Speiseeises umfaßt lediglich Speiseeis und Eisspezialitäten (siehe Erkenntnis des VwGH vom 28.10.1981, Zl. 81/17/118). Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis ausgeführt, daß für die Unterstellung einer Ware, die aus Speiseeis und anderen Bestandteilen zusammengesetzt ist, unter den Begriff des Speiseeises maßgebend ist, ob der Eisanteil bestimmend und die übrigen Bestandteile nur Geschmacksträger sind oder ob dieses Verhältnis der Bestandteile zueinander umgekehrt ist. Nur im ersteren Fall kann von Eisspezialitäten gesprochen werden, die dem Begriff des Speiseeises im Sinne des Gesetzes unterfallen. Ist der Speiseeisanteil mengen- und wertmäßig bestimmend, liegt ungeachtet der bei jedem Mischungsverhältnis gegebenen mehr oder weniger in Erscheinung tretenden gegenseitigen Durchdringung in Geschmack, Aussehen und Konsistenz eine die Abgabenpflicht auslösende Eisspezialität vor. Sind andere Bestandteile namentlich Früchte bestimmend, so spricht man von Früchtespezialitäten. Es ist nun nicht zulässig, den in den Früchtespezialitäten enthaltenen Eisanteil zu verselbständigen, Speiseeis und die anderen Waren (Früchte, usw.) sind in diesem Fall vielmehr in wechselseitiger Abstimmung und Durchdringung, Geschmack, Aussehen und Konsistenz zu unselbständigen Bestandteilen eines neuen Erzeugnisses geworden; ausschließlich dieses in seiner Gesamtheit ist möglicher Gegenstand der Unterstellung unter den Begriff des Speiseeises im Sinne des Gesetzes.

2.2 Wenn die Stadtgemeinde Hall i.T., damit argumentiert, die finanzausgleichsgesetzliche Ermächtigung sei durch die eingangs erwähnte Novelle von 'Speiseeis' auf 'Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' erweitert worden, so wird dem entgegenhalten:

Dem Wortlaut der Novelle ist keinesfalls eindeutig zu entnehmen, daß sich der Gesetzgeber damit gegen die bisherige bereits wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wenden wollte. Auch die Erläuternden Bemerkungen des Initiativantrages, auf den die Novelle zurückgeht, lassen keinen Anhaltspunkt für eine solche Unterstellung erkennen.

Auch in der Wendung 'Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' ist von 'Speiseeis' die Rede. Will man den Begriff 'Speiseeis' zutreffend erfassen, muß man weiterhin von der bereits wiedergegebenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausgehen. Die weitere Wendung 'einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' stellt lediglich - durchaus im Sinne der bisherigen Rechtsprechung - klar, daß auf die Fruchtanteile entfallende Entgeltanteile nicht etwa aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden werden dürfen. Wenn der Gesetzgeber von 'einschließlich darin verarbeitet' bzw. 'einschließlich dazu verabreicht' spricht, so bringt er damit zum Ausdruck, daß die Früchte keinesfalls bestimmend sein können. Wären sie bestimmend, könnte von 'darin' keinesfalls und von 'dazu' wohl nicht gesprochen werden. Die durch die bereits wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebotene Gesamtheitsbetrachtung schließt es jedenfalls aus, Früchtespezialitäten dem Speiseeisbegriff zu unterstellen.

Jede Auslegung hat von der eigentümlichen Bedeutung der Worte in ihrem Zusammenhang auszugehen (§6 ABGB; vgl. u.a. VwGH.Erk. vom 29.4.1983, Zl. 81/17/60). Der Gesetzeswortlaut stellt eine Klarstellung im Sinne der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und nicht etwa eine Abkehrung von derselben dar.

2.3 Daß es die Stadtgemeinde Hall i.T. für erforderlich gehalten hat, über den gesetzlichen Wortlaut hinaus die Worte 'unabhängig von deren Mengen und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenen' hinzuzufügen, um die Einbeziehung von Früchtespezialitäten in die Speiseeissteuerpflicht sicherzustellen, bestätigt die Bedenken, daß der Gesetzeswortlaut allein diese Absicht nicht zu decken in der Lage ist.

Wenn nun seitens der Stadtgemeinde Hall i.T. damit argumentiert wird, es wäre die Absicht der Verfasser des Gesetzesentwurfes gewesen, die bisherige, den Gemeinden aus fiskalischen Gründen bzw. deren Abgabenbehörden und Nachschauorganen aus administrativen Gründen nicht genehme Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu korrigieren, so ist dem entgegenzuhalten, daß eine solche mögliche Absicht im Gesetzeswortlaut eben keinen entsprechenden Ausdruck gefunden hat. Einer Gemeinde ist es verwehrt, über die gesetzliche Ermächtigung hinausgreifend vermeintliche legistische Mängel zu beheben.

3.1 Die Worte 'unabhängig von deren Mengen und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenen' im Abs3 des §1 der Getränke- und Speiseeissteuerordnung der Stadtgemeinde Hall i.T. erscheinen daher als von der gesetzlichen Ermächtigung nicht gedeckt. Sie sind daher gesetzwidrig.

3.2 Der Stadtgemeinde Hall i.T. wurden die Bedenken mit Schreiben vom 29.7.1992, Zl. Ib-6458/1 vorgehalten. Wie einer Stellungnahme vom 16.7.1993 zu entnehmen ist, beharrt die Stadtgemeinde auf ihrem Standpunkt.

3.3 Nach §114 Abs2 a. Satz der Gemeindeordnung 1966 hat die Aufsichtsbehörde gesetzwidrige Verordnungen nach Anhörung der Gemeinde durch Verordnung aufzuheben."

2.3. Am 12. Oktober 1993 beschloß der Stadtrat der Stadtgemeinde Hall in Tirol, die Aufhebungsverordnung der Tiroler Landesregierung betreffend die Textformulierung "unabhängig von deren Mengen und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenen und" in der Getränke- und Speiseeissteuerordnung der Stadtgemeinde Hall in Tirol beim Verfassungsgerichtshof anzufechten. Am 29. Oktober 1993 langte der auf Art139 Abs1 B-VG gestützte Antrag der - anwaltlich vertretenen und Kosten verzeichnenden - Stadtgemeinde Hall in Tirol ein, "die Verordnung der Tiroler Landesregierung vom 14. September 1993, mit welcher die Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Hall in Tirol vom 11.03.1992 betreffend eine Getränke- und Speiseeissteuerordnung teilweise aufgehoben wird, ihrem ganzen Inhalte nach wegen Gesetzwidrigkeit aufzuheben."

Der Antrag wird wie folgt begründet:

"Diese Auffassung wird darauf gestützt, daß die Verordnungsermächtigung des §15 Abs3 Z2 des FAG 1989, BGBl. Nr. 687/1988, i.d.F.d. Bundesgesetzes BGBl. Nr. 693/1991, die Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Hall in Tirol vom 11.03.1992 durchaus deckt und zwar auch hinsichtlich jener Bestimmung, die besagt, daß die Ausschreibung der Speiseeissteuer unabhängig von den Mengen der dem Speiseeis beigegebenen und mit demselben verabreichten Früchte und unabhängig vom wertmäßigen Verhältnis der Früchte zum Gefrorenen erfolgt. Der Gemeinderat hat mit dieser Beifügung lediglich eine Klarstellung des Begriffes Speiseeis vorgenommen, nicht aber eine Ausdehnung des Begriffes, die über die Verordnungsermächtigung hinausgeht.

Nach Auffassung der Antragstellerin ist die Formulierung des §14 Abs2 FAG 1989 i.d.F.d. Novelle BGBl. Nr. 693/1991 hinsichtlich der Formulierung 'Abgaben auf die entgeltliche Lieferung von Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' eindeutig. Es ist in dieser Formulierung mit keinem Wort davon die Rede, daß die Menge oder der Wert der im Eis verarbeiteten oder zum Eis verabreichten Früchte von Bedeutung wäre. Vernünftigerweise kann das Gesetz also nur so verstanden werden, daß jedwede Art von Speiseeis ohne Rücksicht darauf, ob darin Früchte vorkommen oder dazu Früchte verabreicht werden, als Speiseeis zu gelten hat und damit Steuergegenstand ist. Gerade diese Klarstellung war u.a. der Zweck der Novelle BGBl. Nr. 693/1991, die eine eindeutige Rechtslage geschaffen hat, nachdem bis dahin Auslegungsprobleme hinsichtlich des Begriffes Speiseeis vorgekommen waren. Nach dem Wortlaut des Gesetzes ist seit der Novelle BGBl. Nr. 693/1991 jedweder Zweifel über diesen Begriffsinhalt beseitigt.

Diese Rechtsmeinung vertreten auch Dr. Teschl und Dr. Mühlberger in der ÖGZ Nr. 4/1992, wo sie auf Seite 5 Folgendes wörtlich ausführen:

'Die sich in der Vergangenheit gebildete Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Besteuerung von Früchteeisspezialitäten hat den Gesetzgeber nunmehr veranlaßt, klarzustellen, daß zu Speiseeis als Abgabegegenstand auch die darin verarbeiteten oder dazu verabreichten Früchte zählen. Bisher hat nämlich der Verwaltungsgerichtshof den im FAG bzw. in den Landesgesetzen verwendeten Begriff Speiseeis dahingehend gedeutet, daß Erzeugnisse, die aus Eis und anderen Bestandteilen (insbesondere Früchten) bestehen, dann, wenn der Eisanteil an ihnen mengen- und wertmäßig bestimmend ist, zur Gänze als Speiseeis anzusehen sind (Eisspezialitäten), während im entgegengesetzten Fall die Spezialität (z.B. Pfirsich-Melba) auch hinsichtlich ihres Speiseeisanteils nicht der Speiseeisabgabe unterworfen ist (VwGH - Erk. vom 28.10.1981, 81/17/118). Nach dem nunmehrigen Wortlaut des Gesetzes kann es anläßlich der Beurteilung der Abgabepflicht nicht mehr auf das Verhältnis der Bestandteile zueinander (Verhältnis Speiseeis - Fruchtanteil) ankommen, sondern die Beigabe von Speiseeis zu einer Frucht reicht aus, das Entgelt für das neu entstandene Produkt unbeschränkt der Speiseeisabgabe zu unterwerfen, d.h. Pfirsich-Melba u.ä. ist von nun an abgabepflichtig.'

Die Unhaltbarkeit des anders lautenden Standpunktes der Tiroler Landesregierung mag insbesondere auch daraus ersehen werden, daß die Erhebung der Speiseeissteuer in der Praxis geradezu unmöglich wäre, wenn die Abgabenbehörde Ermittlungen dahingehend pflegen müßte, wie sich die Mengenanteile und Wertanteile der Früchte in den vielfältigen und verschiedenartigsten Früchteeisspezialitäten zum Mengen- und Wertanteil des Gefrorenen verhalten. Eine Überprüfung von Abgabenerklärungen wäre in dieser Hinsicht geradezu unmöglich. Es konnte aber nicht die Absicht des Gesetzgebers sein, eine Ermächtigung zur Ausschreibung einer Speiseeissteuer auszusprechen, von der man von vornherein annehmen muß, daß sie praktisch nicht einhebbar ist.

Übrigens ist völlig unerfindlich, aus welchen Überlegungen die Tiroler Landesregierung zu der Auffassung kommen konnte, daß der Früchteanteil sowohl mengenmäßig wie auch wertmäßig mehr als 50 % ausmachen müßte. Selbst wenn man die Auffassung vertreten würde, daß es auf Mengen- und Wertanteile ankäme, wäre noch lange nicht gesagt, daß es auf Anteile von mehr als 50 % ankommt und daß sowohl die Menge des Fruchtanteiles wie auch der Wert desselben diesen Prozentsatz zu übersteigen hat. Die Tiroler Landesregierung hat diese Interpretation frei erfunden, irgendeinen Anhaltspunkt gibt es an keiner Stelle des Gesetzes.

Wenn man aber den Begriff Speiseeis richtigerweise so auslegt, daß es auf Mengen- und Wertanteile der Früchte nicht ankommt, dann kann von einer Gesetzwidrigkeit der Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Hall in Tirol vom 11.03.1992 keine Rede sein. Der Gemeinderat hat also keineswegs die Verordnungsermächtigung überschritten sondern lediglich zur Klarstellung für den Abgabepflichtigen darauf hingewiesen, daß der Mengenanteil und der Wertanteil der im Speiseeis verarbeiteten oder der dazu verabreichten Früchte keine Bedeutung hat. Eine solche Verdeutlichung war dem Gemeinderat durchaus erlaubt, ohne daß darin eine Überschreitung der Verordnungsermächtigung erblickt werden kann.

Somit erweist sich aufgrund dieser Überlegungen die angefochtene Verordnung der Tiroler Landesregierung ihrem ganzen Inhalte nach als gesetzwidrig, weil sie dem Gemeinderat der Stadtgemeinde Hall in Tirol eine Überschreitung der Verordnungsermächtigung anlastet, die jedoch bei richtiger Auslegung des FAG einerseits und der Verordnung des Gemeinderates andererseits nicht zu erkennen ist. Der Antrag ist somit begründet."

2.4. Die Tiroler Landesregierung hat den Verordnungsakt vorgelegt und eine Äußerung erstattet, in der sie die Abweisung der Anträge der Stadtgemeinde Hall in Tirol auf Aufhebung der Verordnung und auf Zuerkennung der Prozeßkosten begehrt.

Die Tiroler Landesregierung begründet ihre Anträge im wesentlichen wie folgt:

"Die Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Hall vom 11. März 1992 erging unmittelbar auf Grund der Ermächtigung im §15 Abs3 Z. 2 des Finanzausgleichsgesetzes 1989, BGBl. Nr. 687/1988, der damals seine letzte Fassung durch das Gesetz BGBl. Nr. 693/1991 erhalten hat. Die für die Beurteilung der Gesetzmäßigkeit der angefochtenen Verordnung relevante Wortfolge 'Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' hat weder durch die FAG-Novelle BGBl. Nr. 450/1992 bzw. das Finanzausgleichsgesetz 1993, BGBl. Nr. 30, in der Fassung des Gesetzes BGBl. Nr. 959/1993, noch durch das Tiroler Getränke- und Speiseeissteuergesetz 1993, LGBl. Nr. 88, eine Änderung erfahren.

...

1. Den Ausgangspunkt für die folgenden Überlegungen bildet das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Oktober 1981, Zl. 81/17/0118. Darin wurde die Ansicht vertreten, daß der finanzausgleichsrechtliche Begriff des 'Speiseeises' lediglich das (reine) 'Speiseeis' und die 'Eisspezialitäten' umfasse. Für die Unterstellung einer Ware, die aus Speiseeis und anderen Bestandteilen zusammengesetzt ist, unter den Begriff des 'Speiseeises' sei maßgebend, ob der Eisanteil bestimmend und die übrigen Bestandteile nur Geschmacksträger sind oder ob dieses Verhältnis der Bestandteile zueinander umgekehrt ist. Ist der Speiseeisanteil mengen- und wertmäßig bestimmend, liege ungeachtet der bei jedem Mischungsverhältnis gegebenen mehr oder weniger in Erscheinung tretenden gegenseitigen Durchdringung im Geschmack, Aussehen und Konsistenz eine die Steuerpflicht auslösende Eisspezialität vor. Sind jedoch andere Bestandteile, insbesondere Früchte, bestimmend, so spreche man von 'Früchtespezialitäten'. Es sei aber nicht zulässig, die in den Früchtespezialitäten enthaltenen Eisanteile zu verselbständigen. Speiseeis und die anderen Waren seien in diesem Fall vielmehr in wechselseitiger Abstimmung und Durchdringung, Geschmack, Aussehen und Konsistenz zu unselbständigen Bestandteilen eines neuen Erzeugnisses geworden; ausschließlich dieses in seiner Gesamtheit ist möglicher Gegenstand der Unterstellung unter den Begriff des Speiseeises im Sinne des Finanzausgleichsgesetzes.

2. Der sprachlich unverändert in Geltung stehenden Wortfolge 'Speiseeis einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' ist nun - entgegen der Ansicht der Stadtgemeinde Hall in Tirol - keineswegs mit hinreichender Klarheit zu entnehmen, daß es ein Ziel des Gesetzes BGBl. Nr. 693/1991 gewesen ist, den Steuergegenstand auch auf 'Früchtespezialitäten' mit Eisanteil zu erweitern. Dies aus folgenden Überlegungen:

a) Im Bericht des Finanzausschusses, Nr. 356 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates, XVIII. GP., werden ausführlich jene Motive dargestellt, die zu einer Reform der Getränkebesteuerung geführt haben. So werden der Umwandlung der Getränkesteuer von einer Verbrauchssteuer in eine umsatzsteuerartige Verkehrssteuer, der entsprechenden Vorgeschichte, der Neuregelung der Bemessungsgrundlagen usw. breiter Raum gewidmet. Mit keinem Wort wird jedoch erwähnt, daß die bundesgesetzliche Ermächtigung auch hinsichtlich des Steuergegenstandes erweitert und damit im Ergebnis die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes relativiert werden soll. Die Änderung eines seit langem gebräuchlichen Begriffsinhaltes ist jedoch nach Ansicht der Tiroler Landesregierung von so zentraler Bedeutung, daß dies - wenn es der Gesetzgeber tatsächlich gewollt hätte - im Bericht des Finanzausschusses nicht einfach vergessen werden konnte. Dies umso mehr, als den Gesetzesredakteuren die damals in der Literatur und den Medien breit geführten Diskussionen bekannt sein mußten. Von der neuen Formulierung des Steuergegenstandes hätte man sich jedenfalls einen 'Antwortcharakter' erwartet.

b) Auch in der neuen Fassung ist von 'Speiseeis' die Rede. Dieser Begriff ist, was das Speiseeis ohne Zusätze betrifft, jedenfalls weiterhin im Sinne der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auszulegen. Die weiteren Worte 'einschließlich darin verarbeiteter oder dazu verabreichter Früchte' stellen lediglich - und zwar wieder durchaus im Einklang mit der bisherigen Rechtsprechung - klar, daß die auf die Früchteanteile entfallenden Entgelte nicht aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden werden dürfen. Mit dieser Formulierung wird auch ganz besonders zum Ausdruck gebracht, daß die Früchte keinesfalls bestimmend sein dürfen. Wären sie bestimmend, könnte nicht von 'darin verarbeitet' und von 'dazu verabreicht' gesprochen werden. Überwiegt der Anteil von Früchten und sonstigen Zutaten, so ist durch die vom Verwaltungsgerichtshof angestellte Gesamtheitsbetrachtung von 'Früchtespezialitäten' und nicht mehr von 'Speiseeis' auszugehen.

c) Diese von der Tiroler Landesregierung vertretene Auffassung wird noch durch andere Umstände gestützt.

aa) Die Finanzausgleichspartner (der Bundesminister für Finanzen, Vertreter der Landesfinanzreferenten und des Österreichischen Gemeindebundes) haben anläßlich der Beratung am 26. November 1991 vereinbart, Speiseeis von der Besteuerung überhaupt auszunehmen, womit sich ein Einnahmenentfall von ca. 240 Mio. Schilling p.a. ergeben hätte. Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VfSlg. Nr. 12784/1991 ausgesprochen, daß sich die Finanzausgleichspartner grundsätzlich darauf verlassen dürfen, daß der paktierte Finanzausgleich während der Laufzeit des jeweiligen FAG Bestand haben werde. In gleicher Weise müssen aber auch die gegenbeteiligten Gebietskörperschaften darauf vertrauen können, daß der Bundesgesetzgeber das Ergebnis der Verhandlungen legistisch umsetzt. Wenn es nun in der Folge - aus welchen Gründen immer - nicht dazu gekommen ist, so liegt wohl die Auffassung näher, daß der bisherige durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes klargestellte Rechtszustand fortgeschrieben werden, aber nicht der diametral entgegengesetzte Effekt eintreten sollte.

In diesem Zusammenhang wird nicht verkannt, daß sich aus den Wortmeldungen des Abgeordneten Mag. Peter und des Staatssekretärs Dr. Ditz (siehe dazu das Stenographische Protokoll des Nationalrates, 52. Sitzung der XVIII. GP. S. 5376 und 5378) auch die Ansicht vertreten lassen könnte, der Steuergegenstand sollte auf 'Früchtespezialitäten' mit Eisanteil erweitert werden. Diese Wortmeldungen allein - sie können ja auch Einzelmeinungen sein - scheinen der Tiroler Landesregierung jedoch noch nicht ausreichend zu sein, um als Grundlage für eine teleologische Interpretation zu dienen, die den (doch eindeutigen) Wortlaut nicht nur ergänzt, sondern berichtigt. Auch das Bundesministerium für Finanzen (vgl. dazu das Schreiben vom 11. September 1992, Zl. 61 1010/4-II/11/92) bedient sich einer sehr vorsichtigen Formulierung, wenn es vermeint 'Die Änderung des im FAG 1989 verwendeten Wortlauts läßt auf den Willen des Gesetzgebers schließen, auch solche Früchtespezialitäten in die Besteuerung einzubeziehen, bei denen der Früchteanteil bestimmend ist'.

bb) Zu dem von der Tiroler Landesregierung vertretenen Ergebnis kommen auch andere Landesgesetzgeber. Nach §2 Abs1 des (Kärntner) Getränkeabgabegesetzes 1992, LGBl. Nr. 94, sind Früchtespezialitäten, bei welchen der Früchteanteil gegenüber dem Speiseeisanteil mengen- oder wertmäßig überwiegt, nicht als Speiseeis anzusehen. Eine vergleichbare Regelung wurde auch durch die zweite Gemeinde-Getränkesteuergesetz-Novelle 1992, LGBl. Nr. 12/1993, in den §1 Abs2 des (Oberösterreichischen) Gemeinde-Getränkesteuergesetzes, LGBl. Nr. 15/1950, aufgenommen.

cc) Schließlich ist noch zu bedenken, daß seit der FAG-NovelleBGBl. Nr. 693/1991 hinsichtlich des Entgeltbegriffes auf den §4 Abs1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1972 verwiesen wird, sodaß einzelne umsatzsteuerrechtliche Grundsätze auch für die Lieferung von Getränken und Speiseeis heranzuziehen sind. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das Erkenntnis vom 16. April 1991, Zl. 90/14/0012) besagt der Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung, daß ein bestimmter Wirtschaftsvorgang nach seiner überwiegenden Bedeutung unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung einheitlich zu beurteilen ist. Er darf daher nicht etwa zum Zweck der günstigeren Besteuerung in seine Bestandteile zerlegt werden. Dies bedeutet für die gegenständliche Frage, daß eben nur dann, wenn der Speiseeisanteil eines Produktes überwiegt, eine Steuerpflicht für die Lieferung entstehen soll, zumal nach der Verkehrsauffassung Waren mit einem relativ geringen Speiseeisanteil nicht als 'Speiseeis' angesehen werden. Im übrigen wäre es auch in gleichheitsrechtlicher Hinsicht bedenklich, für die Lieferung derartiger Produkte (der Eisanteil kann ja auch verschwindend klein sein) eine Steuerpflicht zu normieren. Der ursprüngliche Charakter des §14 Abs2 FAG 1989 als Verfassungsbestimmung wurde ja in der Folge nicht mehr aufrecht erhalten.

...

Mit der Einbringung des gegenständlichen Antrages hat die Stadtgemeinde Hall in Tirol ihren Bürgermeister in seiner Funktion als Rechtsanwalt beauftragt. Der begehrte Kostenersatz besteht jedoch nicht zu Recht, weil Prozeßkosten nach §61a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 im Verordnungsprüfungsverfahren ausschließlich in jenen Fällen zuzusprechen sind, in denen der Antrag von einer Person gestellt worden ist, die unmittelbar durch die Gesetzwidrigkeit der Verordnung in ihren Rechten verletzt zu sein behauptet (siehe dazu auch das Erkenntnis VfSlg. Nr. 12308/1990). Im gegenständlichen Fall handelt es sich jedoch nicht um einen Individualantrag, sondern um einen Antrag nach Art139 Abs1 zweiter Satz B-VG."

3. Der Verfassungsgerichtshof hat erwogen:

3.1. Bei dem bekämpften Verwaltungsakt der Tiroler Landesregierung handelt es sich um eine Verordnung iS des Art139

B-VG.

Gemäß Art139 Abs1 zweiter Satz B-VG erkennt der Verfassungsgerichtshof über die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen einer Gemeindeaufsichtsbehörde nach Art119 a Abs6 B-VG auch auf Antrag der betreffenden Gemeinde.

Die antragstellende Gemeinde ist daher zur Anfechtung der erwähnten Aufhebungsverordnung der Landesregierung legitimiert. Da auch die übrigen Prozeßvoraussetzungen vorliegen, ist der Verordnungsprüfungsantrag zulässig (vgl. VfSlg. 12308/1990).

3.2. Der Antrag ist berechtigt:

Die zu lösende Rechtsfrage ist, ob die mit der bekämpften Verordnung erfolgte Aufhebung der Wendung "unabhängig

von deren Mengen und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenen und" im §1 Abs3 der Getränke- und Speiseeissteuerordnung der Stadtgemeinde Hall in Tirol vom 11. März 1992 im Wortlaut des als Verfassungsbestimmung erlassenen §14 Abs2 des FAG 1989 idF BGBl. Nr. 693/1991, auf den §15 Abs3 Z2 leg.cit. verweist, Deckung findet oder nicht.

Entgegen der Auffassung der Tiroler Landesregierung hat der Gemeinderat der Stadtgemeinde Hall in Tirol bei der Erlassung seiner Verordnung vom 11. März 1992 über eine Getränke- und Speiseeissteuerordnung die finanzausgleichsgesetzliche Ermächtigung nicht überschritten. Der Verfassungsgerichtshof ist nämlich der Auffassung, daß zur Beantwortung der Frage, ob es sich bei einer konkreten Ware um eine Eisspezialität handelt oder nicht, nach Sinn und Zweck der Wortwahl in §14 Abs2 FAG 1989 idF BGBl. Nr. 693/1991 maßgeblich ist, ob diese Ware nach der Verkehrsauffassung als Eisspezialität verstanden wird. Auf die Frage des Wert- und des Mengenverhältnisses der einzelnen Bestandteile der Ware kommt es demnach nicht an. Die in Rede stehende Wendung in der Getränke- und Speiseeissteuerordnung der Stadtgemeinde Hall in Tirol kann daher gesetzeskonform durchaus dahin verstanden werden, daß der Speiseeissteuer Waren unabhängig vom jeweiligen mengen- und wertmäßigen Verhältnis ihrer Bestandteile unterliegen, sofern sie nach der Verkehrsauffassung als Eisspeise anzusehen sind.

Ist die von der Aufsichtsbehörde aufgehobene Wendung aber solcherart gesetzeskonform interpretierbar, dann kann sie nicht als auf gesetzwidriger Anordnung der Stadtgemeinde Hall in Tirol als Verordnungsgeber der Getränke- und Speiseeissteuerordnung beruhend angesehen werden. Da die Aufsichtsbehörde nur zur Aufhebung gesetzwidriger Verordnungen von Gemeinden ermächtigt ist, ist die Verordnung der Tiroler Landesregierung vom 14. September 1993, mit der die Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Hall in Tirol vom 11. März 1992 betreffend eine Getränke- und Speiseeissteuerordnung teilweise aufgehoben worden ist, zu Unrecht ergangen. Sie war daher aufzuheben.

Dieses Ergebnis führt dazu, daß die durch die Verordnung der Tiroler Landesregierung vom 14. September 1993 aufgehobene Wortfolge "unabhängig von deren Mengen und dem wertmäßigen Verhältnis zum Gefrorenen und" im Abs3 des §1 der Getränke- und Speiseeissteuerordnung der Stadtgemeinde Hall in Tirol wieder in Kraft tritt.

3.3. Die Verpflichtung der Landesregierung zur Kundmachung der Aufhebung erfließt aus Art139 Abs5 B-VG.

3.4. Kosten waren der obsiegenden antragstellenden Gemeinde nicht zuzusprechen, weil solche gemäß §61 a VerfGG ausschließlich in den Verordnungsprüfungsverfahren zuzusprechen sind, in denen der Antrag von einer Person gestellt wurde, die unmittelbar durch die Gesetzwidrigkeit der Verordnung in ihren Rechten verletzt zu sein behauptet (Art139 Abs1 dritter Satz B-VG). Um einen solchen Fall handelt es sich hier aber nicht, sondern um einen solchen gemäß Art139 Abs1 zweiter Satz B-VG (vgl. VfSlg. 12308/1990).

4. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 erster Satz VerfGG ohne vorangegangene mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

Schlagworte

Getränkesteuer Tirol, Finanzausgleich, VfGH / Kosten, VfGH / Aufhebung Wirkung, Geltungsbereich (zeitlicher) einer Verordnung, Gemeinderecht, Aufsichtsrecht (Gemeinde), Aufhebungsverordnung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:1995:V82.1993

Dokumentnummer

JFT_10049694_93V00082_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at