

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/6/25 93/17/0286

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.06.1996

## Index

L34005 Abgabenordnung Salzburg;  
L34006 Abgabenordnung Steiermark;  
30/02 Finanzausgleich;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §201;  
FAGNov 1991 Art2 §2 Abs3;  
LAO Slbg 1963 §148 Abs2;  
LAO Stmk 1963 §153 Abs2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Puck, Dr. Höfinger, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerde der U in K, vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in K, gegen den Bescheid der Steiermärkischen Landesregierung vom 16. April 1993, Zl. 7 - 48 Ma 91/1 - 1993, betreffend Festsetzung von Getränkeabgabe für den Zeitraum Jänner 1986 bis Februar 1991 (mitbeteiligte Partei: Gemeinde A), zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Steiermark hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.590,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

1.1. Mit Eingabe vom 25. April 1991 brachte die beschwerdeführende Partei bei der mitbeteiligten Gemeinde berichtigte Getränkeabgabeerklärungen ("Korrektur der Getränkestuererklärungen") für den Zeitraum Jänner 1986 bis Februar 1991 ein. Auf Grund des von ihr ermittelten Anteiles von nicht im Ort konsumierten Getränken, die nicht getränkeabgabepflichtig seien, würden die Getränkestuererklärungen für die einzelnen Abgabenzeiträume korrigiert, wobei sich die korrigierten Beträge durch einen Abzug von 60 % von den bisher ausgewiesenen Beträgen errechneten. Es werde ersucht, die errechnete Gesamtdifferenz von S 231.630,-- als Gutschrift auszuweisen und das Steuerkonto zu korrigieren.

Auf Grund dieses Anbringens führte die mitbeteiligte Gemeinde Erhebungen im Zuge des Ermittlungsverfahrens durch.

Mit Bescheid vom 12. Februar 1992 wies der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde das "Anbringen" der Beschwerdeführerin betreffend "Geltendmachung eines abgabefreien Außerortsverbrauches von Getränken und Speiseeis für den Zeitraum vom 01.01.1986 bis 28.02.1991" gemäß Art. II § 2 Abs. 3 des Bundesgesetzes, mit dem das Finanzausgleichsgesetz 1989 geändert wird, BGBl. Nr. 693/1991 (im folgenden: FAG-Nov 1991), als unzulässig zurück.

1.2. Die gegen diesen Bescheid von der Beschwerdeführerin erhobene Berufung wurde mit Bescheid des Gemeinderates der mitbeteiligten Gemeinde vom 5. Juni 1992 als unbegründet abgewiesen.

Dagegen erhab die Beschwerdeführerin Vorstellung.

1.3. Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Vorstellungsbescheid gab die Steiermärkische Landesregierung der Vorstellung der beschwerdeführenden Partei keine Folge. In ihrer Begründung nahm die Vorstellungsbehörde auf § 153 der Steiermärkischen Landesabgabenordnung, LGBl. Nr. 158/1963 i.d.F. LGBl. Nr. 41/1988 (im folgenden: Stmk LAO), Bezug und führte aus, daß es dem Abgabepflichtigen auch zustehe, eine unrichtige Erklärung jederzeit zu berichtigen. Mit dem Anbringen vom 25. April 1991 seien die Abgabenerklärungen seitens der beschwerdeführenden Partei berichtigt worden. Da die mitbeteiligte Gemeinde die korrigierten Abgabenerklärungen in Zweifel gezogen habe, seien Ermittlungen durchgeführt worden, um danach die Abgabe gemäß § 153 Abs. 2 Stmk LAO bescheidmäßig festzusetzen. Im Laufe dieses Ermittlungsverfahrens habe sich allerdings durch die FAG-Nov 1991 die Rechtslage geändert. Durch die Verfassungsbestimmung des Art. II § 2 Abs. 3 dieses Gesetzes sei der Gemeinde eine bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe nicht mehr möglich gewesen. Aus den Materialien zur FAG-Nov 1991 ergebe sich, daß es Sinn des Art. II § 2 Abs. 3 sein sollte, eine Selbstbemessung der Getränkeabgaben, die auf die Behauptung gestützt sei, daß beträchtliche Mengen der verkauften Getränke außerhalb der Gemeinde verbraucht worden seien, unmöglich zu machen.

1.4. Gegen diesen Bescheid erhab die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof.

Mit Beschuß vom 14. Juni 1993, B 1034/93, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung dieser Beschwerde ab. Antragsgemäß wurde die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

1.5. In ihrer Beschwerdeergänzung vor dem Verwaltungsgerichtshof macht die Beschwerdeführerin Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Nach der Beschwerdebegründung stehe es dem Abgabepflichtigen nach § 153 Abs. 2 Stmk LAO zu, eine unrichtige Selbstbemessungserklärung jederzeit zu berichtigen. Von diesem Recht habe die Beschwerdeführerin am 25. April 1991 durch eine Berichtigung ihrer seinerzeitigen Erklärungen Gebrauch gemacht. Die seinerzeitigen Abgabenerklärungen seien insofern unrichtig gewesen, als die in den Bemessungsgrundlagen enthaltenen Außerortverkäufe in diesen Zeiträumen nicht getränkesteuerpflichtig gewesen seien. Die Abgabenbehörde hätte im Falle von Zweifeln an der Richtigkeit der Korrektur die Möglichkeit gehabt, die Abgabe durch Bescheid festzusetzen. Von dieser Möglichkeit hätte die Abgabenbehörde vom 25. April 1991 bis zum Inkrafttreten der FAG-Nov 1991 (am 28. Dezember 1991), nicht mehr jedoch nachher, Gebrauch machen können.

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

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Gemäß § 150 Abs. 1 Stmk LAO hat die Abgabenbehörde, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, die Abgabe durch Abgabenbescheide festzusetzen.

§ 153 Stmk LAO in der Fassung LGBl. Nr. 34/1983 lautet auszugsweise:

"(1) Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstbemessung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, gilt die Abgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung festgesetzt.

(2) Die Abgabenbehörde hat die Abgabe mit Bescheid festzusetzen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterläßt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstbemessung als unrichtig erweist. Von der bescheidmäßigen Festsetzung ist abzusehen, wenn der Abgabepflichtige nachträglich die Mängel behebt.

(3) ... "

2.2. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24. Mai 1996, Zl. 93/17/0248 (zu § 153 Abs. 2 Stmk LAO) unter Bezugnahme auf das Erkenntnis vom 22. Februar 1995, Zlen. 93/17/0187, 0201, 94/17/0144 (zu § 148 der Sbg LAO), ausführlich dargelegt hat, weichen die Regelungen betreffend die Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben in den Bundesländern Steiermark und Salzburg von anderen verfahrensrechtlichen Regelungen insofern ab, als in § 153 Abs. 2 Stmk LAO und in § 148 Abs. 2 Sbg LAO angeordnet wird, daß von der bescheidmäßigen Festsetzung abzusehen ist, wenn der Abgabepflichtige nachträglich die Mängel der Selbstbemessungserklärung behebt. Danach hat der Landesgesetzgeber mit der vorliegenden Verfahrensregelung - ausgehend von der grundsätzlichen Anordnung, daß die Abgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung als festgesetzt gilt - eine Durchbrechung dieser Festsetzungswirkung nicht nur durch Festsetzung der Abgabe mittels Abgabenbescheid, sondern auch durch eine "nachträgliche Mängelbehebung" des Abgabepflichtigen selbst vorgesehen. Die nachträgliche Behebung des ursprünglichen Mangels ist selbst wiederum eine Erklärung über die Selbstbemessung der Abgabe. Die Verfahrensrechtsslage in der Steiermark ist also wie in Salzburg durch ein mehrstufiges Selbstbemessungsverfahren (Berichtigungsmöglichkeit der Selbstbemessung durch den Abgabepflichtigen selbst) gekennzeichnet.

Sollte die belangte Behörde dahin zu verstehen sein, daß sie meint, nur im Falle einer dem Gesetz entsprechenden Berichtigung trete die Festsetzungswirkung der Abgabe ein, andernfalls nicht, könnte ihr der Verwaltungsgerichtshof nicht folgen, weil das Gesetz eine solche Differenzierung in den Wirkungen von Selbstbemessungsberichtigungen nicht vorsieht und diese ganz entscheidende Rechtsfolge der Festsetzungswirkung im Falle der Berichtigung nach § 153 Abs. 2 letzter Satz Stmk LAO dann stets bis zu einer bescheidmäßigen Erledigung in Schweben bliebe.

Auf dem Boden dieser Rechtslage hatten die Gemeindebehörden davon auszugehen, daß die Getränkesteuer für den Zeitraum Jänner 1986 bis Februar 1991 auf Grund der berichtigten Getränkeabgabenerklärungen vom 25. April 1991 - ein Feststellungsantrag wurde in diesem Schriftsatz nicht gestellt - unter Ausschluß des Außerortverbrauches als festgesetzt gegolten hat.

2.3. Ausgehend von dieser verfahrensrechtlichen Situation wäre den Gemeindeabgabenbehörden die Möglichkeit offengestanden, von Amts wegen eine den berichtigenden Selbstbemessungserklärungen - ihrer Auffassung nach - anhaftende Unrichtigkeit zum Anlaß einer bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung zu nehmen.

Die Zurückweisung des Anbringens der Beschwerdeführerin vom 25. April 1991 und damit der berichtigten Selbstbemessungserklärungen durch die Abgabenbehörden der mitbeteiligten Gemeinde ist vor dem Hintergrund der dargestellten Verfahrensrechtsslage jedenfalls rechtswidrig.

Die zur Begründung dieses Bescheides herangezogene Verfassungsbestimmung des Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 ist überdies auf einen Fall, in dem die Getränkeabgaben bereits durch Selbstbemessungserklärung - worunter nach der hier anzuwendenden Stmk LAO auch eine berichtigte Selbstbemessungserklärung fällt - unter Ausschluß des Außerortverbrauchs als festgesetzt gegolten haben, überhaupt nicht anwendbar.

Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991, in Kraft getreten am 28. Dezember 1991 lautet nämlich:

"(3) Eine Neufestsetzung der Abgaben vom Verbrauch von Speiseeis und von Getränken gemäß § 14 Abs. 1 Z 7 FAG 1985, BGBl. Nr. 544/1984, oder § 14 Abs. 1 Z 7 FAG 1989 auf Grund der Unrichtigkeit der Selbstbemessung gemäß den Vorschriften der Landesabgabenordnungen unterbleibt, soweit die Unrichtigkeit damit begründet wird, daß die Abgabenerklärung auch jenes Speiseeis und jene Getränke erfaßt, die nicht in der Gemeinde verbraucht wurden, in der sie an Letztverbraucher entgeltlich abgegeben wurden."

Im Bericht des Finanzausschusses, 365 BlgNR 18. GP, heißt es zu dieser Bestimmung:

" Ein außerordentliches, die Gemeinden geradezu überforderndes Problem stellen die unzähligen, in den letzten Monaten und Wochen einlangenden Anträge von Supermärkten dar, in denen die Rückzahlung der gesamten oder zumindest eines Großteils der in den letzten Jahren von den Konsumenten eingehobenen und an die Gemeinden abgeführten Getränkesteuer beantragt wird, wobei es den Gemeinden auf Grund ihrer beschränkten Verwaltungskapazität schwer fällt, zu beweisen, wieviel der verkauften Getränke nun im Gemeindegebiet verbraucht worden sind. Mit der in Art. II § 2 Abs. 3 enthaltenen Bestimmung wird daher normiert, daß eine Festsetzung der Abgaben ab dem Inkrafttreten dieser Bestimmung, also dem Tag nach der Kundmachung im Bundesgesetzblatt, nicht zu erfolgen hat, wenn sich die behauptete Unrichtigkeit aus dem Verbrauch außerhalb des Gemeindegebietes ergibt.

Diese Bestimmung bedeutet allerdings nicht, daß rückwirkend oder auch nur nach deren Inkrafttreten für die nicht im Gemeindegebiet verbrauchten Getränke Getränkesteuer zu bezahlen wäre, sondern erfaßt nur die bereits an die Gemeinden abgeführtten Steuererträge."

Nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 29. September 1993, G 6/93 und Folgezahlen, Slg. Nr. 13.547, hat der Verfassungsgesetzgeber für die im Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 umschriebenen Fälle, also alle, in denen eine Neufestsetzung der Abgaben von Amts wegen oder über Antrag seine Begründung in dem genannten Umstand fände (nämlich daß sich die behauptete Unrichtigkeit aus dem Verbrauch außerhalb des Gemeindegebietes ergibt), angeordnet, daß eine Neufestsetzung für in der Vergangenheit verwirklichte Sachverhalte der umschriebenen Art zu unterbleiben hat.

Handelt es sich hingegen um einen von den Tatbestandsvoraussetzungen des Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 nicht erfaßten Fall, insbesondere um den Fall, daß in die selbsterklärte Bemessungsgrundlage zu Unrecht ein Verbrauch als vermeintlicher Außerortverbrauch nicht einbezogen wurde (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1995,

Zlen. 93/17/0187, 0201, 94/17/0144, Pkt. 2.1., Seite 8 unten), oder um den Fall, daß bereits eine bescheidmäßige Festsetzung erfolgt und ein Rechtsmittelverfahren anhängig ist (keine "Neufestsetzung" - hg. Erkenntnisse vom 30. März 1995, Zl. 93/17/0421, und vom 27. April 1995, Zl. 93/17/0174), so hindert diese Verfassungsbestimmung eine bescheidmäßige Abgabenfestsetzung - entgegen der Rechtsauffassung, die die Beschwerdeführerin und offenbar auch die belangte Behörde vertreten - nicht. Zur Klarstellung hält der Verwaltungsgerichtshof fest, daß er seine im obiter dictum (Bemerkungen "für das fortzusetzende Verfahren") auf Seite 11 des hg. Erkenntnisses vom 29. Mai 1995, Zl. 93/17/0318, zum Ausdruck kommende Rechtsanschauung nicht aufrecht erhält, der mitbeteiligten Marktgemeinde wäre (offenbar nur) "bis zum Inkrafttreten des Art. II FAG-Novelle 1991" die Möglichkeit offen gestanden, eine den berichtigenden Selbstbemessungserklärungen - IHRER Auffassung nach - anhaftende Unrichtigkeit betreffend den Außerortverbrauch zum Anlaß einer bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung zu nehmen. Seine Sperrwirkung entfaltet nämlich Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991, wie ausgeführt, nur für jene Fälle, in denen die Unrichtigkeit der Selbstbemessung (ergänze: vom Abgabepflichtigen) damit begründet wird, daß die Abgabenerklärung auch den sogenannten Außerortverbrauch an Speiseeis und Getränken miteinschließe.

Im vorliegenden Fall erfassen nun nur die seinerzeitigen Abgabenerklärungen den Außerortverbrauch (das ist der Tatbestand, an den Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 anknüpft), nicht aber die berichtigten Abgabenerklärungen vom 25. April 1991. Da aber die letztere Mängelbehebungserklärung als die relevante Abgabenfestsetzung gilt, hätte wohl der dort aus der Selbstbemessungsgrundlage ausgeschiedene Außerortverbrauch dem Grunde und der Höhe nach in einem entsprechenden Ermittlungsverfahren der Abgabenbehörden geprüft und die Abgabe sodann bescheidmäßig festgesetzt werden können, unzutreffend war es hingegen, den Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 auf die berichtigten Abgabenerklärungen anzuwenden und durch die "Zurückweisung" der Berichtigungserklärungen zu bewirken, daß von den seinerzeitigen Abgabenerklärungen, die den Außerortverbrauch EINBEZOGEN hatten, nicht mehr abgegangen werden kann.

2.4. Aus diesen Erwägungen folgt, daß die Gemeindeabgabenbehörde ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet hat. Dadurch, daß die belangte Vorstellungsbehörde diese Rechtswidrigkeit nicht zum Anlaß einer aufsichtsbehördlichen Behebung genommen hat, belastete sie ihrerseits den angefochtenen Vorstellungsbescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Der angefochtene Bescheid war sohin gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

2.5. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 und 48 Abs. 1 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I Z. 1 und Art. III Abs. 2 der Verordnung des Bundeskanzlers BGBI. Nr. 416/1994. Stempelgebührenersatz war im begehrten Ausmaß zuzusprechen.

2.6. 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, BGBI. Nr. 48/1965, hingewiesen.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1993170286.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

**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)