jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1995/4/27 93/17/0174

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.04.1995

Index

L10014 Gemeindeordnung Gemeindeaufsicht Gemeindehaushalt Oberösterreich;
L34004 Abgabenordnung Oberösterreich;
L37014 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Oberösterreich;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
30/01 Finanzverfassung;
30/02 Finanzausgleich;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §18 Abs4;
BAO §201;
BAO §207;
BAO §96;
B-VG Art119a Abs5;
FAG 1989 §14 Abs2 idF 1991/693;
FAGNov 1991 Art1 Z11;
FAGNov 1991 Art2 §2 Abs3;
F-VG 1948 §6;
F-VG 1948 §8 Abs1;
GdGetränkesteuerG OÖ §4 Abs1 idF 1988/022;
GdGetränkesteuerGNov OÖ 1988 Art2;
GdO OÖ 1979 §102;
GetränkesteuerO Kirchdorf/Krems 1990 Art1 Abs2;
GetränkesteuerO Kirchdorf/Krems 1990 Art2 Pkt2;
LAO OÖ 1984 §149;
LAO OÖ 1984 §152;
LAO OÖ 1984 §73;
VwGG §41 Abs1;

VwRallg;

Beachte

Vorgeschichte: 91/17/0110 E 5. Dezember 1991;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kirschner und die Hofräte Dr. Puck, Dr. Gruber, Dr. Höfinger und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde der X-KG in S, vertreten durch Dr. A in W, gegen den Bescheid der Oberösterreichischen Landesregierung vom 28. Mai 1993, Zl. Gem-7202/15-1993-Keh, betreffend Vorschreibung von Getränkesteuer für die Zeit von 1985 bis 31. März 1988 (mitbeteiligte Partei: Stadtgemeinde Kirchdorf an der Krems) , zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Oberösterreich hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von S 12.890,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Mit Bescheid vom 15. Dezember 1988 setzte der Bürgermeister der mitbeteiligten Stadtgemeinde die von der beschwerdeführenden Partei zu entrichtende Getränkesteuer für den Zeitraum vom 1. Jänner 1983 bis 31. März 1988 fest und schrieb eine Getränkesteuernachforderung in der Höhe von S 521.987,-- vor.

Mit Bescheid des Gemeinderates der mitbeteiligten Stadtgemeinde vom 23. November 1989 wurde die Berufung der beschwerdeführenden Partei als unbegründet abgewiesen.

Mit Bescheid vom 10. Mai 1990 wies die Oberösterreichische Landesregierung die gegen den Bescheid des Gemeinderates erhobene Vorstellung als unbegründet ab.

Die beschwerdeführende Partei erhob Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof. Dieser hob mit Erkenntnis vom 28. September 1990, Zl. 90/17/0162 und Folgezahlen (hier: 90/17/0310), den Vorstellungsbescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf. Nach der Begründung dieses Erkenntnisses entbehrte die Abgabenvorschreibung der Gemeinde der erforderlichen Grundlage in einer entsprechenden Verordnung über die Erhebung der Abgabe auf den Wert der mitverkauften Getränkeverpackungen.

Mit Bescheid vom 9. November 1990 behob die Oberösterreichische Landesregierung den Bescheid des Gemeinderates vom 23. November 1989. 1.2. Mit Bescheid vom 20. Dezember 1990 gab der Gemeinderat der Berufung teilweise Folge und behob die Getränkesteuervorschreibung für die Jahre 1983 und 1984, während er die Vorschreibung für die Jahre 1985 bis 31. März 1988 bestätigte. Der Gemeinderat stützte die Getränkesteuervorschreibung auf seine Verordnung vom 21. November 1990, mit welcher auch der Wert der mitverkauften Getränkeverpackung der Abgabepflicht unterworfen wurde. Diese Verordnung sei auf den Zeitraum ab 1985 anzuwenden.

Die beschwerdeführende Partei erhob Vorstellung. Darin wurde zum einen die Auffassung vertreten, die Getränkesteuerverordnung vom 21. November 1990 sei nicht am 7. Dezember 1990, sondern erst am 1. Jänner 1991 in Kraft getreten; daher sei für das Jahr 1985 Verjährung eingetreten. Weiters habe es die mitbeteiligte Gemeinde unterlassen, die Bemessungsgrundlage um den Auswärtsverbrauch zu kürzen. Nach einem Gutachten des Fessel-Instituts vom 7. November 1990 ergebe sich in der Gemeinde ein Außerortkonsum von 79 % der von der beschwerdeführenden Partei abgegebenen Getränke.

1.3. Mit Bescheid vom 10. Mai 1991 gab die Oberösterreichische Landesregierung dieser Vorstellung Folge, behob den Bescheid des Gemeinderates vom 20. Dezember 1990 und verwies die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die mitbeteiligte Stadtgemeinde. Darin wird in der Frage des Inkrafttretens der Getränkesteuer-Ausschreibungsverordnung des Gemeinderates vom 21. November 1990 die Auffassung vertreten, daß diese gemäß § 94 Abs. 2 Oö GdO am 7. Dezember 1990 in Kraft getreten sei. Die Aufhebung wurde damit begründet, daß die entgeltliche Abgabe von Getränken dort nicht in die Steuerpflicht einbezogen werden dürfe, wo ein Steuerpflichtiger

auf besondere, allgemein bekannte Umstände hingewiesen habe, die für einen Teil seiner Getränkeumsätze den Verbrauch im Gemeindegebiet so gut wie ausschlössen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 28. Jänner 1983, Zl. 17/2816/80).

Gegen diesen Bescheid erhob die mitbeteiligte Stadtgemeinde Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof, in der sie geltend machte, der Gemeinderat habe sich in seinem Bescheid vom 20. Dezember 1990 ausschließlich mit der Frage der Einhebung der Abgabe auf den Wert der mitverkauften Getränkeverpackungen befaßt. Erst in ihrer Vorstellung gegen den Bescheid vom 20. Dezember 1990 habe die beschwerdeführende Partei die Berücksichtigung des Außerortverbrauches geltend gemacht. Dies sei verspätet erfolgt.

1.4. Mit Erkenntnis vom 5. Dezember 1991, Zl. 91/17/0110, wies der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde der mitbeteiligten Stadtgemeinde als unbegründet ab.

Nach der Begründung dieses Bescheides handle es sich bei der Verordnung des Gemeinderates vom 21. November 1990 ungeachtet ihrer Bezeichnung als "Getränkesteuerordnung" um eine sogenannte Ausschreibungsverordnung, also eine Verordnung, mit der der Verpflichtung nach § 1 des Gemeinde-Getränkesteuergesetzes, LGBl. für Oberösterreich Nr. 15/1950 (im folgenden: Oö Gd-GetrStG), entsprochen werde. Für solche Ausschreibungsverordnungen gelte § 94 Abs. 2 Oö GdO. Danach beginne die Rechtswirksamkeit frühestens mit dem auf den Ablauf der Kundmachungsfrist folgenden Tag (hier: die zweiwöchige Kundmachungsfrist endete am 6. Dezember 1990).

Was den Außerortverbrauch anlange, so übersehe die Stadtgemeinde, daß nur die die Aufhebung tragenden Gründe in der kassatorischen Entscheidung einer Gemeindeaufsichtsbehörde oder des Verwaltungsgerichtshofes in der Folge die Gemeindebehörden, die Vorstellungsbehörde und auch den Verwaltungsgerichtshof selbst zu binden vermöchten. Der Umstand, daß ein möglicherweise vorhandener weiterer Aufhebungsgrund (vorerst) nicht zur Begründung der aufsichtsbehördlichen Aufhebung herangezogen worden sei, vermöge diese spezifische Bindungswirkung nicht auszulösen. Auch verkenne die Beschwerde, daß im Vorstellungsverfahren nach der Oö GdO kein Neuerungsverbot bestehe.

1.5. Mit Ersatzbescheid vom 16. Dezember 1992 (ergangen innerhalb der Nachholungsfrist im Säumnisbeschwerdeverfahren zu Zl. 92/17/0236) gab der Gemeinderat der mitbeteiligten Stadtgemeinde der Berufung der beschwerdeführenden Partei vom 29. August 1989 "keine Folge" und bestätigte den Bescheid des Bürgermeisters vom 15. Dezember 1988 "unter Berücksichtigung des Bescheides des Gemeinderates der Stadtgemeinde Kirchdorf vom 20.12.1990 in seinem Punkte 2" (worin "der festgestellte Nachzahlungsbetrag für die Jahre 1985 bis 1988 im Gesamtausmaß von S 343.224,-- bestätigt" worden war). Nach der Begründung dieses Bescheides habe die beschwerdeführende Partei erstmals in der Vorstellung vom 8. Jänner 1991 einen auswärtigen Verbrauch behauptet und hinsichtlich des Jahres 1985 Verjährung eingewendet. Zum Auswärtsverbrauch werde auf die Änderung des Finanzausgleichsgesetzes durch die Novelle BGBl. Nr. 693/1991 verwiesen; danach habe eine Neufestsetzung der Abgaben zu unterbleiben, wenn die Unrichtigkeit der Abgabenerklärung mit dem Auswärtsverbrauch begründet werde. Hinsichtlich der Verjährung für das Jahr 1985 werde auf den Bescheid der Oberösterreichischen Landesregierung vom 10. Mai 1991 verwiesen, der in diesem Punkte in Rechtskraft erwachsen sei.

Die beschwerdeführende Partei erhob Vorstellung.

1.6. Mit Bescheid vom 28. Mai 1993 (dem angefochtenen Bescheid) wies die Oberösterreichische Landesregierung diese Vorstellung als unbegründet ab. Hinsichtlich der Anwendbarkeit des Art. II § 2 Abs. 3 der FAG-Novelle BGBl. Nr. 693/1991 auf den Beschwerdefall schloß sich die Oberösterreichische Landesregierung der Auffassung des Gemeinderates an. Zum Vorbringen betreffend die Verpackung werde bemerkt, daß darauf nicht einzugehen sei, weil darüber durch den Bescheid des Gemeinderates vom 20. Dezember 1990 Rechtskraft eingetreten sei. Im weiteren Verfahren sei das Verpackungsproblem nicht mehr aufgeworfen worden. Schließlich werde auch hinsichtlich der Verjährung darauf hingewiesen, daß dieser Punkt nicht angefochten worden sei; somit sei ebenfalls Rechtskraft eingetreten.

1.7. Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich in ihrem "Recht auf richtige Berechnung der Getränkesteuer im Zeitraum vom 1. Jänner 1983 bis 31. März 1988 (streitgegenständlich noch 1985 bis 1988) verletzt, insbesondere

betreffend die Berücksichtigung von Außerortverbrauch, Nichtberücksichtigung der Verpackung und Berücksichtigung der Verjährung".

1.8. Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Die Verfassungsbestimmung des Art. II § 2 Abs. 3 des Bundesgesetzes, mit dem das Finanzausgleichsgesetz 1989 geändert wird, BGBl. Nr. 693/1991 (im folgenden: FAG-Nov 1991), in Kraft getreten am 28. Dezember 1991, lautet:

"(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 aufgrund der Unrichtigkeit der Selbstbemessung gemäß den Vorschriften der Landesabgabenordnungen unterbleibt, soweit diese 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, 356 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 aufgrund ihrer beschränkten Verwaltungskapazität schwer fällt, zu beweisen, wieviele 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 Gemeindegebiets ergibt. Diese Bestimmung bedeutet allerdings nicht, daß rückwirkend oder auch nur ab deren Inkrafttreten für die nicht im Gemeindegebiet verbrauchten Getränke Getränkesteuer zu bezahlen wäre, sondern erfaßt nur die bereits an die Gemeinden abgeführten Steuererträge."

2.2. Soweit die beschwerdeführende Partei geltend macht, die belangte Behörde habe sich im angefochtenen Vorstellungsbescheid hinsichtlich des (in den seinerzeitigen Selbstbemessungserklärungen in die Bemessungsgrundlage miteinbezogenen) sogenannten Außerortverbrauches zu Unrecht auf die eine Neufestsetzung der Abgabe ausschließende Bestimmung des Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 gestützt, zeigt sie eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Der Verwaltungsgerichtshof verweist diesbezüglich auf sein Erkenntnis vom 30. März 1995, Zl. 93/17/0421. In diesem Erkenntnis hat der Gerichtshof ausgesprochen, daß die genannte Verfassungsbestimmung nur auf Fälle anwendbar ist, in denen keine bescheidmäßige Festsetzung der Getränkeabgabe vor dem 28. Dezember 1991 erfolgt ist. Eine erstinstanzliche Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe schließt die Anwendung der zitierten Norm aus. Der Gerichtshof verweist auf die Begründung dieses Erkenntnisses unter Hinweis auf § 43 Abs. 2 VwGG. Im besonderen wurde bei diesem Inhalt des Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 die Bindungswirkung des aufhebenden Vorstellungsbescheides vom 10. Mai 1991 durch diese Neuregelung nicht berührt.

Dem zitierten Erkenntnis liegt die Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde, daß der Begriff der "Neufestsetzung" vom Verfassungsgesetzgeber offenkundig deswegen gewählt wurde, um die verfahrensrechtliche Zäsur zwischen der Phase der Selbstbemessung der Abgabe und der allenfalls daran anschließenden Phase ihrer bescheidmäßigen Festsetzung hervorzuheben. Von einer Neufestsetzung kann deswegen gesprochen werden, weil die Abgabe mit der Erklärung über die Selbstbemessung als festgesetzt gilt. Im Verhältnis zu dieser gesetzlichen Festsetzungswirkung der Selbstbemessung ist die - erstmalige - bescheidförmige Festsetzung der Abgabe in der Tat eine Neufestsetzung. Ist aber einmal diese "Neufestsetzung" durch erstinstanzlichen Bescheid erfolgt, dann handelt es sich um eine Abgabenfestsetzung wie jede andere (amtswegige Ermittlungspflicht, Rechtsmittelzug usw.). Betont der Bundesverfassungsgesetzgeber - anders als die Landesgesetzgeber in den Landesabgabenordnungen, in denen jeweils von "Festsetzung" der Selbstbemessungsabgabe durch Bescheid in den dafür vorgesehenen Fällen die Rede ist - die Eigenschaft dieser Festsetzung als "Neufestsetzung", dann erscheint dies nur im Verhältnis zur Wirkung der Selbstbemessungserklärung sinnvoll, also dann, wenn betont werden soll, daß die Regelung auf jenen Zeitpunkt abstellt, in welchem die Wirkungen der Selbstbemessungserklärung durch die (erstinstanzliche) bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe durchbrochen werden. Diese erwähnten Wirkungen der Selbstbemessung stellen ein

Analogon zur Rechtskraft von Bescheiden, die nachträgliche bescheidmäßige Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe eine Art Rechtskraftdurchbrechung dar. Dabei ist auch zu bedenken, daß tatsächlich der erstinstanzliche Bescheid als Neufestsetzung wirksam wird, da der Berufung kraft Gesetzes keine aufschiebende Wirkung zukommt. Gewiß tritt der Berufungsbescheid an die Stelle der erstinstanzlichen Bescheides, aber nicht der Berufungsbescheid, sondern der erstinstanzliche Bescheid bewirkt (gegenüber der Festsetzungswirkung der Selbstbemessung) die "Neufestsetzung".

Diese Auslegung erfährt eine Bestärkung auch durch die Erwägung, daß die Wendung "eine Neufestsetzung ... AUFGRUND DER UNRICHTIGKEIT DER SELBSTBEMESSUNG gemäß den Vorschriften der Landesabgabenordnungen unterbleibt" sinnvollerweise nur auf den erstinstanzlichen Bescheid bezogen werden kann, denn die Unrichtigkeit oder Richtigkeit der Selbstbemessung ist nach Erlassung des erstinstanzlichen Abgabenbescheides kein Prozeßthema mehr. Es liegt vielmehr ein Abgabenbescheid vor, der wie jeder andere Abgabenbescheid zur Gänze über die Abgabe und nicht nur über die offene Restschuld (vgl. das

hg. Erkenntnis vom 29. April 1983, Zl. 81/17/0060, Slg. N.F. Nr. 5781/F) und unter voller Anwendung der materiellen und formellen Abgabenvorschriften über den jeweils in Rede stehenden Abgabenanspruch abspricht. Dieser Abgabenbescheid bildet als solcher den Anfechtungsgegenstand in einem allfälligen Berufungsverfahren. Im Berufungsverfahren geht es aber nicht mehr um eine "Unrichtigkeit der Selbstbemessung" und nicht darum, daß "diese 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".

Zu Unrecht hat daher die zweitinstanzliche Abgabenbehörde auf die seinerzeitige Abgabenerklärung der beschwerdeführenden Partei zurückgegriffen, obwohl bereits vor Inkrafttreten der FAG-Nov 1991 eine erstinstanzliche bescheidmäßige Abgabenfestsetzung erfolgt war, auf diesen Sachverhalt den Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Nov 1991 angewendet und ausgesprochen, daß eine Neufestsetzung (bezogen auf die seinerzeitigen Abgabenerklärungen, die den Außerortverbrauch einbezogen hatten) nicht mehr erfolgen dürfe. Sie hat sich damit, wie bereits ausgeführt, auch zu Unrecht über die Bindungswirkung des kassatorischen Vorstellungsbescheides vom 10. Mai 1991 hinweggesetzt.

2.3. In der Beschwerde wird darauf hingewiesen, daß der angefochtene Bescheid nur die Fertigungsklausel "im Auftrag" und im Kopf (nur) den Vermerk "Amt der o.ö. Landesregierung" enthalte. In den Vorverfahren habe der Verwaltungsgerichtshof eine jeweils gleichartige Fertigungsklausel nicht beanstandet; ein Hinweis darauf, ob nun der Landeshauptmann oder die Landesregierung entschieden habe, ergebe sich nur aus einer einleitenden Wortfolge im Spruch.

Daß der angefochtene Bescheid unzweifelhaft der Landesregierung zuzurechnen ist, ergibt sich aus der von der beschwerdeführenden Partei selbst erwähnten Stelle des angefochtenen Bescheides ("ergeht von der o.ö. Landesregierung in Ausübung des Aufsichtsrechtes des Landes nachstehender Spruch"). Dieser Bescheid enthält damit im Sinne des § 73 Oö LAO die Bezeichnung der Behörde.

2.4. In der Beschwerde wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Vorstellungsbescheides auch darin erblickt, daß in der Begründung bemerkt werde, es bestehe "Rechtskraft" hinsichtlich der Verjährungs- und hinsichtlich der Verpackungsfrage.

Die beschwerdeführende Partei macht hiemit zutreffend eine Fehlerhaftigkeit der Begründung geltend. Im Vorstellungsverfahren vor der Gemeindeaufsichtsbehörde besteht kein Neuerungsverbot (vgl. das in dieser Sache ergangene hg. Erkenntnis vom 5. Dezember 1991, Zl. 91/17/0110, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Die geltend gemachte Rechtswidrigkeit ist allerdings in der Verjährungsfrage ohne Relevanz. Von der beschwerdeführenden Partei wurde seinerzeit die Verjährung des Abgabenanspruches für das Jahr 1985 behauptet. Die Begründung dafür, nämlich das behauptete Inkrafttreten der Verordnung des Gemeinderates vom 21. November 1990 erst im Jahr 1991, hat sich allerdings bereits als unzutreffend erwiesen, wie sich aus dem hg. Erkenntnis vom 5. Dezember 1991, Zl. 91/17/0110, ergibt (siehe oben Punkt 1.4.).

Auf die Frage des Verpackungskostenanteils wird im folgenden Punkt noch näher eingegangen.

2.5.1. In der Beschwerde wird zur Frage der Getränkeverpackungen darauf hingewiesen, es sei durch die FAG-Nov 1991 geregelt worden, daß die (neue) Getränkesteuer in Form einer Abgabe auf die entgeltliche Lieferung von Speiseeis und von Getränken erhoben werden könne. Ausdrücklich werde auch - erstmalig - die Verpackung des

Speiseeises und der Getränke sowie das Zubehör (wie Trinkhalme, Löffel usw.) in die Ermächtigung einbezogen. Nach den Materialien,

356 BlgNR 18. GP, sei dies zur Schaffung einer eindeutigen Rechtslage erforderlich:

"Da die bisherige Besteuerung des "Verbrauchs" der Verpackung aufgrund landesgesetzlicher Bestimmungen gemäß der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes auf dem Steuererfindungsrecht der Länder beruht, dieses Steuererfindungsrecht aber für eine Besteuerung der Verpackung als Verkehrsteuer aufgrund der Gleichartigkeit zur Umsatzsteuer (§ 8 Abs. 3 F-VG 1948) keine ausreichende verfassungsrechtliche Ermächtigung darstellen würde."

Die beschwerdeführende Partei schließe sich dieser Argumentation vollinhaltlich an und mache für die verfahrensgegenständliche Verordnung der Stadtgemeinde Kirchdorf an der Krems die fehlende ausreichende verfassungsrechtliche Ermächtigung "aufgrund der Gleichartigkeit zur Umsatzsteuer". Die Verordnung des Gemeinderates vom 21. November 1990 sei einerseits im Hinblick auf die "Miteinbeziehung des Werts der verkauften Verpackung und Trinkhalme sowie der üblichen Beigaben" und andererseits deshalb, weil sie sich rückwirkende Kraft zubillige, gesetzwidrig.

2.5.2.1. Art. I Abs. 2 der bereits mehrfach erwähnten Verordnung des Gemeinderates der mitbeteiligten Stadtgemeinde vom 21. November 1990 lautet:

"Die Gemeindegetränkesteuer beträgt 10 v.H. des Entgeltes. Als steuerpflichtiges Entgelt gilt das dem Letztverbraucher in Rechnung gestellte Entgelt einschließlich des Wertes der mitverkauften Verpackung und Trinkhalme sowie der üblichen Beigaben, die herkömmlicherweise im Preis für das Getränk mitenthalten sind (z.B. Zucker und Milch im Kaffee, Zitrone im Tee usw.). Zum Entgelt gehören nicht die Umsatzsteuer, die Abgabe für alkoholische Getränke, das Bedienungsgeld sowie die Gemeindegetränkesteuer."

Art. II dieser Verordnung bestimmt:

"1) Diese Verordnung tritt mit dem auf den Ablauf der Kundmachungsfrist folgenden Tag in Kraft.

2) Diese Verordnung ist jedoch auf alle Sachverhalte anzuwenden, auf die Verjährung gem. § 152 der

O.Ö. Landesabgabenordnung LGBl. 30/1984 i.d.F. LGBl. 83/1984 noch nicht eingetreten ist."

Wie die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens geht auch der Verwaltungsgerichtshof davon aus, daß diese Verordnung der Stadtgemeinde Kirchdorf vom 21. November 1990 dem Rechtsbestand angehört und auf die hier in Rede stehenden Bemessungszeiträume - jedenfalls ab 1986 - nach dem Grundsatz der Zeitbezogenheit der Abgaben weiterhin anzuwenden ist. Daß und warum dies entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Partei auch für das Jahr 1985 zutrifft, wurde bereits unter Bezugnahme auf das hg. Erkenntnis vom 5. Dezember 1991, Zl. 91/17/0110, ausgeführt (siehe Punkt 2.4.).

Die Verordnung vom 21. November 1990 findet hinsichtlich des Verpackungskostenanteiles ihre gesetzliche Deckung im § 4 Abs. 1 zweiter und dritter Satz Oö Gd-GetrStG in der Fassung der Novelle 1988, LGBl. Nr. 22. Im Art. II dieser Novelle ist Art. II Punkt 2) der Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde Kirchdorf vom 21. November 1990 gedeckt.

Mit der Oö Gd-GetrStGNov 1988 hat der Landesgesetzgeber von dem ihm verfassungsgesetzlich eingeräumten Abgabenerfindungsrecht hinsichtlich der Verpackungskostenanteile von Getränken Gebrauch gemacht, indem er für mitverkaufte Verpackungen einen neuen Steuertatbestand, und zwar mit Wirksamkeit vom 1. April 1988, auch für in der Vergangenheit verwirklichte Sachverhalte, soweit Verjährung gemäß § 152 Oö LAO noch nicht eingetreten ist, einführte. Diese Regelung wurde vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 14. März 1990, G 283/89 und Folgezahlen, Slg. Nr. 12.322, nicht als verfassungswidrig aufgehoben.

Entsprechend der OÖ Gd-GetrStGNov 1988 entstand die Abgabenschuld der durch die Einführung des neuen Steuertatbestandes geschaffenen Abgabe - auch für die in der Vergangenheit verwirklichten Sachverhalte - auf Grund der Verordnung der Stadtgemeinde Kirchdorf vom 21. November 1990 (erst) mit deren Inkrafttreten am 7. Dezember 1990 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Dezember 1991, Zl. 91/17/0110 - betreffend Kirchdorf; ebenso bereits das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 1990, Zl. 90/17/0220 - betreffend Linz).

Im vorhin zitierten Erkenntnis vom 14. März 1990, G 283/89, Slg. Nr. 12.322, hat der Verfassungsgerichtshof Art. II zweiter Satz Oö Gd-GetrStGNov 1988 nicht als verfassungswidrig aufgehoben. Er ist in diesem

Gesetzesprüfungsverfahren zu dem Ergebnis gelangt, daß die rückwirkende Anordnung der Einbeziehung des Wertes der Verpackung in die Bemessungsgrundlage für die Getränkesteuer nicht gegen das auch den Gesetzgeber bindende Gleichheitsgebot verstoßen hat.

Bedenken dahin, daß die Getränkesteuerverordnung der Stadtgemeinde Kirchdorf vom 21. November 1990 gesetzwidrig wäre, "weil sie sich rückwirkende Kraft zubilligt", wie die beschwerdeführende Partei vermeint, sind auf dem Boden dieser Rechtsprechung aus Anlaß des vorliegenden Beschwerdefalles nicht entstanden.

2.5.2.2. Der Verfassungsgerichtshof geht in dem zitierten, im Gesetzesprüfungsverfahren ergangenen Erkenntnis

VfSlg. 12.322/1990 ebenso wie im damaligen Anlaßfall VfSlg. 12.318/1990 davon aus, daß durch die Oö Gd-GetrStGNov 1988 ein neuer Abgabentatbestand geschaffen wurde. Im letztzitierten Erkenntnis heißt es, wie der Verfassungsgerichtshof bereits im VfSlg. 9804/1983 (S 159) und ihm folgend der Verwaltungsgerichtshof unter anderem im Erkenntnis vom 27. März 1987, Zl. 83/17/0247 (S 6), wörtlich übereinstimmend ausgesprochen hätten, es sei eine Regelung, "wenn sie Verpackungen, die keine selbständige Ware bilden, der Abgabenpflicht unterwirft, sofern sie dem Verbraucher gegenüber nicht gesondert in Rechnung gestellt werden, ...

verfassungsrechtlich unbedenklich". Im zitierten Erkenntnis VfSlg. 9804/1983 wiederum stützte sich der Verfassungsgerichtshof auf das sogenannte Abgabenerfindungsrecht der Länder und führte weiter aus, es bestehe "auch nicht das Bedenken, daß Gleichartigkeit zur Umsatzsteuer bestünde, was bewirken würde, daß die Bestimmung § 6 F-VG widerspräche (vgl. VfSlg. 7995/1977), weil die Verpackung im wirtschaftlichen Verkehr nicht selbständig in Erscheinung tritt". Es sei auch "nicht unsachlich, wenn der Landesgesetzgeber eine Trennung zwischen Verpackungen, die wirtschaftlich nicht ins Gewicht fallen, und, weil sie nicht gesondert verrechnet werden, auch wirtschaftlich gar nicht in Erscheinung treten, und solchen, die aus besonderen Gründen wirtschaftliche Bedeutung haben, vornimmt".

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung, die die Abgabe vom Verpackungskostenanteil in engem und notwendigem sachlichen Zusammenhang mit dem Gegenstand der damals als Verbrauchsabgabe gestalteten Getränkesteuer gesehen hat, sind auch aus Anlaß der nunmehrigen verfassungsgesetzlichen Regelung des § 14 Abs. 2 FAG 1989 in der Fassung der FAG-Nov 1991 keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die frühere (hier aber noch anzuwendende) Regelung wegen Gleichartigkeit mit der Umsatzsteuer entstanden. Nach dem Bericht des Finanzausschusses zum Initiativantrag betreffend die FAG-Novelle 1991, 356 BlgNR 18. GP, habe die bisherige Besteuerung des "Verbrauchs" der Verpackung nach der Rechtsprechung auf der Grundlage des Abgabenerfindungsrechtes der Länder beruht. Davon ausgehend, so läßt sich aus den Materialien weiter erkennen, wurde die Neuregelung anläßlich der Umgestaltung der Getränkesteuer von einer Verbrauchsteuer in eine Verkehrsteuer deswegen als notwendig erachtet, weil "die Besteuerung der Verpackung ALS VERKEHRSTEUER" wegen Gleichartigkeit zur Umsatzsteuer einer besonderen verfassungsgesetzlichen Ermächtigung bedürfe. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich daher zur Stellung eines Aufhebungsantrages betreffend die Getränkesteuerverordnung der Stadtgemeinde Kirchdorf an der Krems vom 21. November 1990 und ihrer gesetzlichen Grundlagen nicht veranlaßt.

2.6. Aus den Erwägungen zum Außerortverbrauch folgt, daß die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet hat.

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

2.7. 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 BGBl. Nr. 416/1994.

2.8. 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.

Schlagworte

Anzuwendendes Recht Maßgebende Rechtslage VwRallg2 Behördenbezeichnung Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Rechtslage Rechtsgrundlage Rechtsquellen Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3 Inhalt der Vorstellungsentscheidung Aufgaben und Befugnisse der Vorstellungsbehörde Intimation Zurechnung von Bescheiden

Rechtsgrundsätze Verjährung im öffentlichen Recht VwRallg6/6 Sachverhalt Neuerungsverbot Besondere Rechtsgebiete Vorstellung gemäß B-VG Art119a Abs5

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1993170174.X00

Im RIS seit

22.11.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at