jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/9/28 90/17/0162

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.09.1990

Index

L37014 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Oberösterreich;
30/01 Finanzverfassung;

Norm

F-VG 1948 §8 Abs6;
GdGetränkesteuerG OÖ §1;
GdGetränkesteuerG OÖ §4 Abs1 idF 1988/022;
GdGetränkesteuerGNov OÖ 1988 Art2;
GetränkesteuerO Linz 1950 §4 Abs2 idF 1988/009;
GetränkesteuerONov Linz 1988 Art2;

Beachte

Fortgesetztes Verfahren: 91/17/0110 E 5. Dezember 1991;

Betreff

A gegen Oberösterreichische Landesregierung betreffend Getränkesteuer (Die einzelnen Beschwerdefälle sowie die mitbeteiligten Gemeinden sind in der Kategorie BEACHTE näher beschrieben)

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Das Land Oberösterreich hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von S 104.790,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

1.1. Bei der Erklärung der Getränkesteuer für die in den Filialen der beschwerdeführenden Partei verkauften Getränke brachte diese den auf den Wert der mitverkauften Verpackung entfallenden Anteil vom Entgelt in Abzug und errechnete die Getränkesteuer von dem in dieser Weise verminderten Entgeltbetrag. Dieser Rechtsstandpunkt wurde von den mitbeteiligten Gemeinden nicht geteilt.

Mit im Instanzenzug ergangenen Bescheiden des Gemeinderates der mitbeteiligten Gemeinden wurde vielmehr für die oben genannten Bemessungszeiträume Getränkesteuer auch vom Wert der mitverkauften Getränkeverpackungen bemessen. Die entsprechenden Beträge wurden der beschwerdeführenden Partei zur Nachzahlung vorgeschrieben.

Mit den im Beschwerdefall zu Zl. 90/17/0163 ergangenen Abgabenbescheiden der dort mitbeteiligten Gemeinde wurde im Abgabenbescheid zugleich auch der einen Teil des Abgabenbemessungszeitraumes betreffende Rückzahlungsantrag der beschwerdeführenden Partei abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei erhob jeweils Vorstellung.

1.2. Mit den angefochtenen Bescheiden wies die Oberösterreichische Landesregierung diese Vorstellungen ab. In der Begründung dieser Bescheide heißt es (sinngemäß) übereinstimmend, gemäß § 4 Abs. 1 des Gemeinde-Getränkesteuergesetzes, LGBl. für Oberösterreich Nr. 15/1949 (im folgenden: OÖ Gd-GetrStG) in der Fassung der Gemeinde-Getränkesteuergesetznovelle 1988, LGBl. Nr. 22 (im folgenden: Oö Gd-GetrStGNov 1988), gelte als steuerpflichtiges Entgelt das dem Letztverbraucher in Rechnung gestellte Entgelt einschließlich des Wertes der mitverkauften Verpackung und Trinkhalme. Diese Bestimmung sei auf alle Sachverhalte anzuwenden, für die Verjährung gemäß § 152 OÖ LAO noch nicht eingetreten sei. Mit der OÖ Gd-GetrStGNov 1988 habe der Oberösterreichische Landesgesetzgeber im Rahmen seines Steuererfindungsrechtes Getränkeverpackungen in die Bemessungsgrundlage der Getränkesteuer miteinbezogen. Die österreichische Verfassungsrechtsordnung kenne kein allgemeines Rückwirkungsverbot. Die genannte, rückwirkend in Geltung gesetzte Regelung, die offenbar verfassungskonform sei, müsse von der Behörde angewendet werden.

In dem zur hg. Zl. 90/17/0310 angefochtenen Bescheid wird überdies bereits auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. März 1990, G 283/89 und Folgezahlen, verwiesen. Darin habe der Verfassungsgerichtshof ausgesprochen, daß die Rückwirkungsanordnung des Art. II zweiter Satz OÖ Gd-GetrStGNov 1988 nicht als verfassungswidrig aufgehoben werde.

1.3. Gegen die angefochtenen Bescheide (mit Ausnahme des zuletzt genannten Bescheides) wurde zunächst der Verfassungsgerichtshof von der beschwerdeführenden Partei mit Beschwerde angerufen. Die Beschwerden wurden - teils nach Abweisung, teils nach Ablehnung ihrer Behandlung - dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

1.4. Vor dem Verwaltungsgerichtshof macht die beschwerdeführende Partei Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich in ihrem Recht verletzt, daß der Bemessung der Getränkesteuer nur das dem Letztverbraucher für das Getränk in Rechnung gestellte Entgelt zugrundegelegt werde und der auf die mitverkaufte Verpackung entfallende Entgeltanteil aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden werde.

Die Frage der Verjährung hätte, so bringt die beschwerdeführende Partei weiter vor, einer Erörterung bedurft. Es hätte in einem Zwischenverfahren oder durch Erlassung eines Feststellungsbescheides als Vorfrage festgestellt werden müssen, ob und inwieweit im konkreten Falle Verjährung noch nicht eingetreten sei. Darüberhinaus müsse die Anordnung der rückwirkenden Anwendung einer Gesetzesnorm klar und ausdrücklich erfolgen und dürfe dem Gleichheitsgebot nicht widersprechen. Nach Art. II der OÖ Gd-GetrStGNov 1988 sei aber die geänderte Gesetzesbestimmung "nicht ohne weiteres rückwirkend bis zu einem bestimmten Zeitpunkt oder bei Vorliegen eines bestimmten Sachverhaltes anwendbar, sondern nur dann und insoweit als 'Verjährung noch nicht eingetreten ist'". Wenn demnach die belangte Behörde auf Grund der Novelle in unmittelbarer Anwendung der mit 1. April 1988 in Kraft getretenen Änderung des § 4 OÖ Gd-GetrStG eine Einbeziehung des auf die Verpackung entfallenden Entgeltteiles in die Bemessungsgrundlage billige, liege Rechtswidrigkeit des Inhaltes vor. Auch hätte geprüft werden müssen, ob es sich um Wegwerfverpackungen oder unselbständige Gebrauchs- oder Verwendungsgegenstände gehandelt habe.

1.5. Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten, einschließlich der Verordnungsakten über die Ausschreibung von Getränkesteuer in den mitbeteiligten Gemeinden, vor und erstattete je eine Gegenschrift.

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

2.1. § 4 Abs. 1 zweiter und dritter Satz Oö Gd-GetrStG in der Fassung der Novelle 1988, LGBl. Nr. 22, lauten:

"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 gehört nicht die Umsatzsteuer, die Abgabe von alkoholischen Getränken, das Bedienungsgeld und die Gemeinde-Getränkesteuer."

Gemäß Art. II dieser Novelle tritt diese mit dem auf die Kundmachung im Landesgesetzblatt folgenden Monatsersten in Kraft. Die vorhin zitierte Bestimmung "ist jedoch auf alle Sachverhalte anzuwenden, für die Verjährung gemäß § 152 der O.ö. Landesabgabenordnung noch nicht eingetreten ist". Die Novelle 1988 ist am 1. April 1988 in Kraft getreten.

2.2.1. Die belangte Behörde hat für die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Vorstellungsbescheide in ihren Gegenschriften nachstehende Argumente ins Treffen geführt:

"Durch die Gemeinde-Getränkesteuergesetznovelle 1988, LGBl. Nr. 22, wurde in die Bemessungsgrundlage neben dem Wert des Getränkes auch der Wert der Verpackung miteinbezogen. Dies bedeutet nach h. Ansicht, daß sich die Beschlüsse der Gemeinden auf Festsetzung der Getränkesteuer bei gesetzeskonformer Betrachtungsweise in gleicher Weise auf den gesetzlich umschriebenen Umfang der Bemessungsgrundlage (Getränkewert einschließlich Verpackungswert) beziehen. Dies wird insbesondere in jenen Fällen deutlich, in denen die Gemeinden in ihren Beschlüssen keine näheren Bestimmungen über die Bemessungsgrundlage erlassen, sondern lediglich im Rahmen des Voranschlages (§ 76 Abs. 4 O.ö. Gemeindeordnung 1979, LGBl. Nr. 119) die Höhe der Getränkesteuer festsetzen.

Der von der Gemeinde festgesetzte Prozentsatz bezieht sich daher auf den gesetzlich geregelten Entgeltsbegriff als Besteuerungsgrundlage. Zwischen jenen Fällen, in denen die Gemeinden nur den Steuerprozentsatz festsetzen und jenen, in denen im Gemeinderatsbeschluß in Wiederholung des Gesetzeswortlautes die Bemessungsgrundlage definiert wird, darf es nach h. Ansicht keinen Unterschied geben, weil solchen den Gesetzeswortlaut lediglich wiederholenden Verordnungsbestimmungen keine eigenständige normative Wirkung zukommt. Es ist somit davon auszugehen, daß der Beschluß des Gemeinderates auf Einhebung der Getränkesteuer stets auf jene Bemessungsgrundlage zu beziehen ist, wie sie das Gesetz beschreibt.

Zur Frage der rückwirkenden Besteuerung ist anzumerken, daß eine Rückwirkung von Verordnungen insoweit zulässig ist, als dies durch ein besonderes Gesetz ausdrücklich vorgesehen ist. Eine solche Rückwirkung ist durch das O.ö. Gemeinde-Getränkesteuergesetz in der Fassung vom 28. Jänner 1988, LGBl. Nr. 22/1988, vorgesehen.

Hingegen erweist sich ein ausdrücklicher Gemeinderatsbeschluß hinsichtlich der Einhebung der Steuer auf Speieeis und Bier deshalb als notwendig, weil sich die Einhebung einer Steuer auf Speiseeis und Bier nicht auf § 1 des Gemeinde-Getränkesteuergesetzes stützt, vielmehr werden die Gemeinden auf Grund des § 15 Abs. 3 Finanzausgleichsgesetz 1985 (jetzt 1989) ermächtigt, durch Beschluß der Gemeindevertretung diese Abgaben vorbehaltlich weitergehender Ermächtigung durch die Landesgesetzgebung auszuschreiben. Wenn hingegen die Gemeinden im Rahmen der Beschlußfassung des Voranschlages die Steuerhebesätze beschließen, ist die Gemeinde-Getränkesteuer in Höhe von 10 % des Entgeltes für die Getränke einzuheben und es ist von diesem Beschluß auch die Einhebung auf die Verpackung erfaßt, weil die Verpackung durch die Novelle 1988 zur Steuerbemessungsgrundlage gehört und somit Teil des steuerpflichtigen Entgelts ist.

Die Beschlüsse der Gemeinden auf Festsetzung der Getränkesteuer, welchen der Rechtscharakter von Rechtsverordnungen zukommt, beziehen sich, wie schon erwähnt, auf die gesamte Bemessungsgrundlage und nicht etwa auf einzelne Komponenten. Wenn nun die Bemessungsgrundlage durch Änderung des Gemeinde-Getränkesteuergesetzes ausgeweitet wird, so ist von einer solchen Ausweitung offenbar auch der entsprechende Gemeinderatsbeschluß miterfaßt, weil sich nach h. Ansicht aus der gesetzlichen Kompetenznorm eine materiell-rechtliche Bindung der Verordnung ergibt. Durch die Gemeinde-Getränkesteuergesetznovelle 1988 wurde die Bemessungsgrundlage auf den Wert der Verpackung ausgedehnt; somit ist auch den Beschlüssen der Gemeinden auf Festsetzung der Getränkesteuer eine solche inhaltliche Ausdehnung beizumessen. Durch die erfolgte Rückwirkung dieser Novelle kommt diesen Beschlüssen der Gemeinden in Bezug auf die Bemessungsgrundlage ebenso eine Rückwirkung zu. Daß diese Rückwirkung verfassungsrechtlich zulässig ist, hat der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 14. März 1990, G 283/89-13 bis G 309/89-18, ausgesprochen."

2.2.2. Diese Rechtsauffassung ist unzutreffend. Die belangte Behörde verkennt nämlich jedenfalls, daß die OÖ Gd-GetrStGNov 1988 nicht eine bloße Änderung der Bemessungsgrundlage der bestehenden Getränkesteuer einschließlich der angeordneten Rückwirkung zum Regelungsgegenstand hat, sondern einen neuen, vom Landesgesetzgeber geschaffenen Gemeindeabgabentatbestand vorsieht.

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, nicht als verfassungswidrig aufgehoben.

In eben diesem Sinn spricht der Verfassungsgerichtshof auch im Erkenntnis vom 14. März 1990, B 173/89, von einem neuen, wenngleich auch bestimmte in der Vergangenheit verwirklichte Sachverhalte erfassenden Steuertatbestand. Diese Rechtsauffassung vertritt auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 6. Juli 1990, Zl. 90/17/0220.

Es trifft daher das Argument, die Gemeinden seien ohne weitere Beschlußfassung durch den Gemeinderat bereits auf Grund der seinerzeitigen, jährlich gefaßten Beschlüsse über die Erhebung von Getränkesteuer auch zur Besteuerung des Wertes der Getränkeverpackungen schon deswegen berechtigt, weil es sich um eine bloße Bemessungsfrage der Getränkesteuer handle, nicht zu.

2.2.3. Es ist allerdings weiter zu prüfen, in welcher Weise der neue, im Rahmen des Abgabenerfindungsrechtes des Landesgesetzgebers geschaffene Gemeindeabgabentatbestand für den Abgabepflichtigen in Wirksamkeit treten soll, ob die neue gesetzliche Regelung als unmittelbar anwendbar (self-executing) zu deuten ist oder ob es des Dazwischentretens einer Gemeindeverordnung, zumindest über die Ausschreibung (Erhebung) dieser Abgabe, bedarf.

Bei Beantwortung dieser Frage ist von den §§ 1, 2a und 2b des Oö Gd-GetrStG auszugehen. Im § 1 leg. cit. werden die Gemeinden vom Landesgesetzgeber gemäß § 8 Abs. 6 F-VG verpflichtet, eine Steuer bei der entgeltlichen Abgabe von Getränken mit Ausnahme von Bier und Milch einzuheben. Gemäß § 2a leg. cit. in der Fassung LGBl. Nr. 12/1967 haben Gemeinden, die durch Beschluß des Gemeinderates eine Steuer auf Speiseeis auf Grund einer bundesgesetzlichen Ermächtigung nach § 7 Abs. 5 F-VG ausschreiben, diese Steuer nach den Bestimmungen dieses Paragraphen einzuheben. Nach § 2b leg. cit. in der Fassung LGBl. Nr. 19/1974 schließlich haben Gemeinden, die durch Beschluß des Gemeinderates eine Steuer auf Bier auf Grund einer bundesgesetzlichen Ermächtigung nach § 7 Abs. 5 F-VG ausschreiben, diese Steuer nach den Bestimmungen des § 2 Abs. 1 und 2 und der §§ 4 ff. Oö Gd-GetrStG einzuheben. Die erwähnte bundesgesetzliche Ermächtigung ist im jeweiligen Finanzausgleichsgesetz enthalten (vgl. jeweils § 15 Abs. 3 Z. 2 FAG 1979, FAG 1985 und FAG 1989). Während in den §§ 2a und 2b OÖ Gd-GetrStG selbst deutlich darauf abgestellt wird, daß es auf eine Beschlußfassung des Gemeinderates ankommt, ob von der bundesgesetzlichen Ermächtigung zur Abgabenerhebung Gebrauch gemacht wird, ergibt sich das Entsprechende für die übrigen Getränke im Sinne des § 1 leg. cit. insbesondere aus § 5 Abs. 2 in der Fassung LGBl. Nr. 28/1951 und 19/1970. Dort heißt es nämlich: "Wer Getränke im Zeitpunkt des Wirksamkeitsbeginnes eines Beschlusses des Gemeinderates, womit der Verpflichtung des § 1 entsprochen wird, abgibt, hat dies binnen zwei Wochen nach diesem Zeitpunkt dem Gemeindeamte (Magistrate) anzuzeigen. ...." Das Gesetz läßt damit eindeutig erkennen, daß Adressat der im § 1 ausgesprochenen Verpflichtung der Gemeinde zur Abgabenerhebung (also zur Erschließung und Nutzung der Steuerquelle - vgl. VfSlg. 5855/1968) der Gemeinde-Verordnungsgeber ist und nicht unmittelbar die zur individuellen Normvollziehung berufene Abgabenbehörde.

In diesen Regelungszusammenhang hat nun der Landesgesetzgeber den neuen landesgesetzlich begründeten Abgabentatbestand der Getränkeverpackungsabgabe eingebaut. Der neue Tatbestand wurde rechtstechnisch nicht verselbständigt, sondern im Kontext mit der Bemessungsgrundlage im § 4 OÖ Gd-GetrStG in der Fassung der Novelle 1988 geregelt. Der Gesetzgeber ist daher ersichtlich davon ausgegangen, daß auch die Erhebung dieser Abgabe einer entsprechenden Verordnung des jeweiligen Gemeinderates bedarf.

Diese Rechtsauffassung liegt im übrigen bereits dem hg. Erkenntnis vom 6. Juli 1990, Zl. 90/17/0220, zugrunde, wenn es dort in einem Linzer Fall heißt, entsprechend der OÖ Gd-GetrStGNov 1988, in Kraft getreten am 1. April 1988, sei die Abgabenschuld der durch die Einführung des neuen Steuertatbestandes geschaffenen Abgabe - auch für die in der Vergangenheit verwirklichten Sachverhalte - auf Grund der Linzer Getränkesteuerverordnung 1988 "(erst) mit deren Inkrafttreten am 1. Mai 1988 entstanden". Auch der Verfassungsgerichtshof spricht in seinem, ebenfalls einen Linzer Fall betreffenden Erkenntnis vom 14. März 1990, V 104 bis 106/89 (Seite 13), davon, daß der neue Steuertatbestand mit 1. Mai 1988 (Inkrafttreten der Linzer Getränkesteuerverordnung 1988) "in Wirksamkeit trat".

2.3. Aus diesen Erwägungen folgt für die vorliegenden Beschwerdefälle, in denen die mitbeteiligten Gemeinden nach dem Inhalt der dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Verordnungsakten keine Beschlußfassung im Gemeinderat über die Erhebung der Abgabe auf den Wert der mitverkauften Getränkeverpackungen vorgenommen und

kundgemacht haben, daß die Abgabenvorschreibungen der erforderlichen Grundlage in entsprechenden Verordnungen entbehren. Da die belangte Behörde dies verkannt hat, erweisen sich die angefochtenen Bescheide als inhaltlich rechtswidrig.

Dies gilt im Fall zu Zl. 90/17/0163 auch, soweit der angefochtene Bescheid den im Abgabenbescheid der Gemeinde enthaltenen Ausspruch über die Abweisung des Rückerstattungsantrages betrifft.

Die angefochtenen Bescheide waren infolgedessen gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

2.4. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 und 48 Abs. 1 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I Z. 1 der Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und öffentlicher Dienst BGBl. Nr. 206/1989, wonach das Schriftsatzaufwandpauschale S 10.110,-- beträgt. Ersatz der Umsatzsteuer war nicht zuzusprechen, da diese bereits im pauschalierten Ersatz des Schriftsatzaufwandes berücksichtigt ist.

2.5. 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.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1990170162.X00

Im RIS seit

15.05.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at