jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/7/6 90/17/0220

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 06.07.1990

Index

L34004 Abgabenordnung Oberösterreich;
L37014 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Oberösterreich;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/10 Grundrechte;

Norm

B-VG Art7 Abs1;
GdGetränkesteuerG OÖ §4 Abs1 idF 1988/022;
GdGetränkesteuerGNov OÖ 1988 Art2;
GetränkesteuerO Linz 1950 §4 Abs2 idF ABl Linz 1988/009;
GetränkesteuerO Linz 1950 §4 Abs2 idF ABl Linz 1988/09;
GetränkesteuerONov Linz 1988 Art2;
LAO OÖ 1984 §152;
LAO OÖ 1984 §154;
LAO OÖ 1984 §90 Abs1;
StGG Art2;
VwRallg;

Betreff

A gegen Oberösterreichische Landesregierung vom 28. März 1990, Zl. Gem-7194/1 ad-1990-Wa, betreffend Vorschreibung von Getränkesteuer für 1983 - 1988 (mitbeteiligte Partei: Landeshauptstadt Linz, 4041 Linz, Hauptstraße 1-5)

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

1.0. Aus der Beschwerde und dem angefochtenen Bescheid ergibt sich nachstehender Sachverhalt:

1.1. Mit Bescheid des Magistrates der Landeshauptstadt Linz vom 23. Februar 1989 wurde für die beschwerdeführende Partei Getränkesteuer für den Zeitraum vom 1. Jänner 1983 bis 30. November 1988 in der Höhe von S 21,418.797,-- bei einer Gesamtbemessungsgrundlage von S 214,187.970,-- festgesetzt.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung und machte geltend, daß für den Zeitraum vom 1. Jänner 1983 bis 31. März

1988 Entgelte für Verpackungsanteile von S 37,957.170,-- aus der festgesetzten Getränkesteuerbemessungsgrundlage auszuscheiden seien.

1.2. Mit Bescheid des Stadtsenates der Landeshauptstadt Linz vom 16. November 1989 wurde dieser Berufung keine Folge gegeben. Da die Abgabenansprüche aus den Jahren 1983 - 1988 im Jahr 1988 noch nicht verjährt seien, sei die Gemeinde-Getränkesteuergesetznovelle 1988, LGBl. für Oberösterreich Nr. 22 (im folgenden: Oö Gd-GetrStGNov 1988), hinsichtlich der Abgabenansprüche aus diesen Jahren anzuwenden gewesen, sodaß die Einbeziehung der Verpackungswerte in die Bemessungsgrundlage zu Recht erfolgt sei.

Die beschwerdeführende Partei erhob Vorstellung.

1.3. Mit Bescheid vom 28. März 1990 wies die Oberösterreichische Landesregierung diese Vorstellung gemäß den §§ 64 und 67 des Statutes für die Stadt Linz 1980 in Verbindung mit § 149 der Oberösterreichischen Landesabgabenordnung, LGBl. Nr. 30/1984 (im folgenden: Oö LAO), und § 4 Abs. 1 des Gemeinde-Getränkesteuergesetzes, LGBl. Nr. 15/1950 in der Fassung der Novelle 1988, als unbegründet ab. Nach der Begründung dieses Bescheides habe die beschwerdeführende Partei bei ihren Steuererklärungen für die Jahre 1983 - 1988 den Wert der Verpackung zunächst in die Erklärung aufgenommen und in der Folge unter anderem auf Grund der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. September 1987 (gemeint: Zl. 87/17/0262 zur Rechtslage vor der Oö Gd-GetrStGNov 1988) eine bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe nach § 145 Abs. 2 Oö LAO beantragt. Hiebei übersehe die beschwerdeführende Partei, daß die Oö Gd-GetrStGNov 1988 am 1. April 1988 in Kraft getreten sei, sodaß sich die vor dem 1. April 1988 eingereichten Steuererklärungen, welche den Verpackungsanteil enthielten, infolge Art. II Oö Gd-GetrStGNov 1988 nicht mehr als unrichtig erwiesen. Dieses Gesetz sei von der Gemeindeaufsichtsbehörde ungeachtet der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten verfassungsrechtlichen Bedenken anzuwenden.

1.4. Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich in ihrem Recht verletzt, Getränkesteuer nur für das "Getränk" und nicht auch für die Verpackung entrichten zu müssen. In der Beschwerde heißt es, die Beschwerdeführerin habe ursprünglich den vom Entgelt umfaßten Anteil an der Verpackung in Abzug gebracht und die Getränkesteuer von dem um den Verpackungsanteil verminderten Entgeltsbetrag errechnet. Sie sei mit Schreiben vom 17. Juni 1983 vom Steueramt der Stadt Linz unter Hinweis auf die strafrechliche Sanktion aufgefordert worden, auch den auf die Verpackung entfallenden Teil des Entgeltes ab 1. Jänner 1983 anzumelden und abzuführen. Dies sei in den Jahren 1983 - 1988 geschehen, wobei aber der auf die Verpackungsanteile entfallende Teil getrennt ausgewiesen worden sei. Ungeachtet dessen sei es zu keiner bescheidmäßigen Feststellung der Getränkesteuer gekommen, obwohl dem Magistrat der Stadt Linz der Rechtsstandpunkt der Beschwerdeführerin, daß die Einbeziehung des Verpackungswertes in die Bemessungsgrundlage rechtswidrig sei, bekannt gewesen sei. In der Unterlassung einer bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung liege eine Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Ferner sei die im Art. II Oö Gd-GetrStGNov 1988 ermöglichte Ausdehnung auf frühere Sachverhalte, für die die Verjährung noch nicht eingetreten sei, in keiner Weise erörtert worden. Es wäre in einem Zwischenverfahren oder durch Erlassung eines Feststellungsbescheides als Vorfrage festzustellen gewesen, ob und inwieweit im konkreten Fall Verjährung noch nicht eingetreten sei. Dieser Mangel wird unter dem Gesichtspunkt der inhaltlichen Rechtswidrigkeit und der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Dazu komme, daß ein Zurückgreifen auf eine Zeit, die vor dem Inkrafttreten der Novelle liege, rechtswidrig sei, da die belangte Behörde den Standpunkt vertrete, daß die Abgabe seinerzeit schon durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung als festgesetzt anzusehen sei.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat 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.

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.

Der Gemeinderat der hebeberechtigten Landeshauptstadt Linz erließ auf Grund dieser Gesetzesbestimmung die Verordnung vom 26. April 1988, Amtsblatt der Landeshauptstadt Linz Nr. 9/1988 (kundgemacht an den Amtstafeln der Landeshauptstadt Linz in der Zeit vom 29. April 1988 bis 14. Mai 1988, in Kraft getreten am 1. Mai 1988), nach der der § 4 Abs. 2 der Getränkesteuer-Ordnung der Stadt Linz zu lauten hat:

"(2) 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.)."

Art. II der genannten Verordnung vom 26. April 1988 (im folgenden: Linzer GetrStV 1988) bestimmt:

"Diese Verordnung tritt mit 1. Mai 1988 in Kraft. Art. I Z. 2 dieser Verordnung" - es handelt sich um die wiedergegebene Verordnungsstelle - "ist jedoch auf alle Sachverhalte anzuwenden, für die die Verjährung im Sinne der Bestimmungen der oö. Landesabgabenordnung noch nicht eingetreten ist."

Entsprechend der Oö Gd-GetrStGNov 1988 (in Kraft getreten am 1. April 1988) entstand die Abgabenschuld der durch die Einführung des neuen Steuertatbestandes geschaffenen Abgabe - auch für die in der Vergangenheit verwirklichten Sachverhalte - auf Grund der Linzer GetrStV 1988 (erst) mit deren Inkrafttreten am 1. Mai 1988 (vgl. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. März 1990, V 104 - 106/89, Punkt 7. und 8.2.).

2.2. Die in Streit stehende Abgabenvorschreibung erfaßt einen Zeitraum von 1983 bis 30. November 1988.

Die Steuervorschreibungen ergingen nach dem 1. Mai 1988 auf Grund der eben zitierten Verordnung, die ihrerseits im Umfang der vom Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 14. März 1990, G 283/89, geprüften Bedenken mit der Verfassung in Einklang steht und gegen die beim Verwaltungsgerichtshof auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken anderer Art entstanden sind. Aus Anlaß dieses Beschwerdefalles sind auch gegen die anzuwendenden Verordnungsstellen keine Bedenken entstanden.

Die in der Beschwerde ganz allgemein geltend gemachte Rechtswidrigkeit des Inhaltes, daß "ein Zurückgreifen auf eine Zeit, die vor dem Inkrafttreten der Novelle liegt, rechtswidrig ist, da die belangte Behörde den Standpunkt vertritt, daß die Abgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung als festgesetzt anzusehen ist", liegt daher, da es sich um einen neuen Abgabentatbestand mit einer Erfassung von in der Vergangenheit liegenden Sachverhalten handelt, nicht vor.

Aus der verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit der Rechtsgrundlagen des angefochtenen Bescheides, soweit es sich um die Wirkung der Regelung pro futuro handelt, folgt ferner zunächst, auch vom Beschwerdeführer unbestritten, daß sich die Abgabenfestsetzung einschließlich der Verpackungskostenanteile für den ZEITRAUM VON MAI BIS NOVEMBER 1988 nicht als rechtswidrig erweist.

2.3.1. Auch der Beschwerdeeinwand, daß "in einem Zwischenverfahren oder durch Erlassung eines Feststellungsbescheides als Vorfrage festzustellen gewesen" wäre, ob und inwieweit im konkreten Fall Verjährung noch nicht eingetreten sei, ist nicht zielführend. Der Anordnung, daß § 4 Abs. 2 der Getränkesteuer-Ordnung der Stadt Linz in der Fassung der Linzer GetrStV 1988 nicht nur auf zukünftige (nach dem 1. Mai 1988 liegende), sondern auch auf alle Sachverhalte anzuwenden ist, für die Verjährung im Sinne der Bestimmungen der LAO noch nicht eingetreten ist, ist ein Tatbestandselement des neuen Abgabentatbestandes, und zwar ein Element der Umschreibung des zeitlichen Anwendungsbereiches. Die hiebei zu lösende Frage steht mit der Frage der Abgabenvorschreibung nicht im Verhältnis von Vorfrage und Hauptfrage.

Unter dem "Sachverhalt" im Sinne des Art. II der Linzer GetrStV 1988 ist vielmehr jener zu verstehen, der nach dem neuen Abgabentatbestand steuerbar ist, also das Abgeben der mit dem Getränk mitverkauften Verpackung an den letzten Verbraucher. Wenn nun der Gesetzgeber (und dementsprechend der Verordnungsgeber) zur Umschreibung des zeitlichen Anwendungsbereiches auf das Rechtsinstitut der Verjährung abstellt, dann ist er offenbar davon ausgegangen, daß es sich bei der Einbeziehung der Verpackungskostenanteile um eine bloße Bemessungsfrage der Getränkesteuer und nicht um einen neuen, auf dem Abgabenerfindungsrecht der Länder beruhenden Abgabentatbestand handle. Unter diesem Aspekt erwiese sich eine Bezugnahme auf die eingetretene oder nicht eingetretene Verjährung der jeweils VOR Inkrafttreten des neuen Abgabentatbestandes entstandenen Getränkesteuerschuld (die ja nach dieser Vorstellung auch die Verpackungskostenanteile umfaßt hätte) sinnvoll. Da aber - wie oben in Übereinstimmung mit dem Verfassungsgerichtshof dargelegt - mit dem Inkrafttreten des Art. II der Linzer GetrStV 1988 am 1. Mai 1988 die darin umschriebene ABGABENSCHULD aus der NEUEN Abgabe für bestimmte in der Vergangenheit liegende Zeiträume ENTSTANDEN ist, gibt es begrifflich keinen in der VERGANGENHEIT liegenden Sachverhalt, der den Ausgangspunkt für den Lauf der Verjährungsfrist bilden könnte. Die Bezugnahme auf die Berechnungsmethode der Verjährungsfrist nach der LAO erweist sich solcherart in Wahrheit als eine vom konkreten Sachverhalt unabhängige Umschreibung des zeitlichen Anwendungsbereiches der Norm.

2.3.2. Unter dem Gesichtspunkt des von der Beschwerde gerügten Mangels einer vorfrageweisen Prüfung der Verjährungsfrage erweist sich die bescheidmäßige Abgabenvorschreibung für jene Zeiträume nicht als rechtswidrig, für die der Abgabenanspruch (auf die Getränkeverpackungsabgabe) bei einem in der Vergangenheit angenommenen Zeitpunkt seiner Entstehung im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Linzer GetrStV 1988 (am 1. Mai 1988) noch nicht verjährt wäre. Für die Auslegung, daß bei Berechnung des Verjährungszeitraumes auf das Inkrafttreten der Verordnung und nicht auf die Erlassung des Abgabenbescheides (der erstinstanzliche Abgabenbescheid vom 23. Februar 1989 erging im Jahr 1989) abzustellen ist, spricht zunächst wohl schon der Wortlaut des Art. II der Oö Gd-GetrStGNov 1988 und der Linzer GetrStV 1988:

Im Anschluß an die Inkrafttretensregel (und damit die Regel über die pro futuro-Wirkung) wird die Rückwirkungsregel so umschrieben, daß der neue Abgabentatbestand "auf alle Sachverhalte anzuwenden ist, für die Verjährung ... noch nicht eingetreten ist". Damit werden also nur solche Abgabenansprüche geschaffen, die - hätte es sie schon gegeben - noch nicht verjährt wären. Zur Klarstellung sei hiezu noch bemerkt, daß eine auf die Geltendmachung der Abgabe auf den Wert der Getränkeverpackung gerichtete behördliche Unterbrechungshandlung im Sinne des § 154 Oö LAO vor Inkrafttreten dieses neuen Abgabentatbestandes begrifflich nicht in Betracht kommt.

Im Bericht des Ausschusses für allgemeine innere Angelegenheiten betreffend die Oö Gd-GetrStGNov 1988, 153/1988 Blg Oö LT, XXIII. GP, wird zu Art. II der genannten Novelle folgendes ausgeführt:

"Die vorgesehene Rückwirkung des Art. I Z. 1 wird damit begründet, daß bei abgeschlossenen Abgabenfestsetzungen, bei denen sich Nachvorschreibungen ergeben, keine die Nachvorschreibung kompensierende Herausrechnung des Verpackungsentgeltes erfolgen können soll. Nach § 152 O.ö. Landesabgabenordnung beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre.

Die österreichische Verfassungsrechtsordnung kennt kein allgemeines Rückwirkungsverbot (vgl. etwa VfSlg. 5411/1966). Ein rückwirkendes Inkrafttreten gesetzlicher Vorschriften darf freilich keine gleichheitswidrigen Ergebnisse zeitigen. Dies ist allerdings im konkreten Zusammenhang nicht zu besorgen, da die Bestimmung gleichwohl alle innerhalb der Verjährungsfrist liegenden Sachverhalte betrifft, gleichgültig ob es sich um ein rechtskräftig abgeschlossenes oder noch anhängiges Verfahren bzw. um ein Verfahren handelt, in dem eine Nachvorschreibung noch möglich ist (vgl. dazu VfSlg. 8421/1978). Ungeachtet dieser Ausführungen wird dieser Rückwirkung in der Praxis nur wenig Bedeutung zukommen, da bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe die zu Z. 1 zitierten Erkenntnisse vom 18. September 1987) die Berechnung der Bemessungsgrundlage in der selben Weise vorgenommen wurde, wie sie jetzt im Art. I Z. 1 ausdrücklich festgelegt ist."

Unter Bedachtnahme auf diese Gesetzesmotive, insbesondere auf das Bemühen um eine mit dem Gleichheitssatz konforme Lösung (in die auch rechtskräftig abgeschlossene Fälle miteinbezogen werden sollten - vgl. das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. März 1990, G 283/89), erweist sich eine Auslegung als zutreffend, die sich an

einem in der Verordnung selbst festgelegten Zeitpunkt, nämlich dem des Inkrafttretens der Verordnung, orientiert und es nicht dem Belieben der Behörde anheimgibt, den zeitlichen Umfang der (rückwirkend) erfaßten Fälle - von Abgabenschuldner zu Abgabenschuldner verschieden - durch frühere oder spätere Bescheiderlassung zu beeinflussen.

Abgabenansprüche aus Abgabenzeiträumen ab dem Jahr 1983 wären im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Linzer GetrStV 1988 am 1. Mai 1988 gemäß § 152 Oö LAO noch nicht verjährt gewesen. Die belangte Behörde hat somit hinsichtlich des ZEITRAUMES VOM

1. JÄNNER 1983 BIS 30. April 1988 das Vorliegen einer "Verjährung" im Sinne des Art. II der Linzer GetrStV 1988 zu Recht verneint.

2.5. Im Beschwerdefall hat eine bescheidmäßige Festsetzung der Getränkeabgabe unbestritten vor dem erstinstanzlichen Bescheid nicht stattgefunden. Dadurch, daß die Abgabenbehörden und die belangte Behörde davon ausgegangen sind, daß die unter Einschluß der Verpackungskostenanteile erfolgte Selbstbemessung durch die Beschwerdeführerin stets als unrichtig in Zweifel gezogen wurde, ferner daß die bescheidmäßige Festsetzung beantragt worden sei (siehe die dem hg. Erkenntnis vom 22. Juni 1990, Zl. 88/17/0242, zugrundeliegenden Rückzahlungsanträge der beschwerdeführenden Partei) und darüber mittels Bescheides erkannt werden müsse (vgl. auch hiezu das eben zitierte hg. Erkenntnis), wurde die Beschwerdeführerin vor dem Hintergrund der zuvor dargestellten Rechtslage in keinem Recht verletzt.

2.6. Wenn der Beschwerdeführer geltend macht, in der Unterlassung der bescheidmäßigen Erledigung seiner Festsetzungsanträge liege eine Verletzung von Verfahrensvorschriften, so ist diese Verfahrensrüge wohl dahin zu verstehen, daß er meint, die Säumnis der Abgabenbehörden bei der Festsetzung der Abgabenschuld vor Inkrafttreten des neuen Steuertatbestandes belaste den nunmehr erlassenen Abgabenbescheid mit Rechtswidrigkeit. Dies trifft nicht zu. Denn auch dann, wenn die Abgabenbehörden, sei es fristgerecht, sei es im Wege der Geltendmachung der Entscheidungspflicht, vor dem 1. Mai 1988 die der Rechtsauffassung der beschwerdeführenden Partei entsprechenden Bescheide (nämlich ohne Abgabenerhebung von den Getränkeverpackungskosten) erlassen hätten, wäre nach den vorstehenden Ausführungen dennoch auf Grund des NEUEN Abgabentatbestandes die Abgabenschuld betreffend die Getränkeverpackungen für die Zeiträume ab dem Jahr 1983 entstanden. Da es sich hier nicht um dieselbe Sache, sondern um eine andere Abgabe handelt, hätte die belangte Behörde auch bei Vermeidung der als Verfahrensrechtsverletzung gerügten Untätigkeit der Gemeindeabgabenbehörden zu keinem anderen Bescheid kommen können.

2.7. Da somit bereits die Beschwerde erkennen ließ, daß die behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs.1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nicht öffentlicher Sitzung abzuweisen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1990170220.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at