

# TE Vfgh Erkenntnis 2005/12/3 A9/05

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 03.12.2005

## Index

32 Steuerrecht

32/05 Verbrauchsteuern

## Norm

B-VG Art137 / Liquidierungsklage

BAO §239 ff

MineralölsteuerG 1995 §5

Verbrauchsteuerrichtlinie des Rates vom 25.02.92. 92/12/EWG

## Leitsatz

Abweisung der zulässigen Klage eines Treibstofflieferanten auf Rückerstattung von Mineralölsteuer; Erstattungsanträge nur des Abgabenschuldners vorgesehen; harmonisierte Verbrauchsteuerbelastung im Gemeinschaftsrecht; keine Erstattung von Verbrauchsteuern nach Endverbrauch; Steuerbelastung von Importeuren auf Endverbraucher überwält; keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die für indirekte Steuern typische Risikoverlagerung auf den Händler im Falle des Nichtgelingens der Überwälzung, zB bei Insolvenz von Kunden

## Spruch

Die Klage wird abgewiesen.

## Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1. Die klagende Partei begehrt mit ihrer Klage gemäß Art137 B-VG vom Bund die Bezahlung eines Betrages iHv € 120.965,58 samt 4 vH Zinsen seit 20. April 2005 sowie die Kosten des Rechtsstreits vor dem Verfassungsgerichtshof iHv € 2.163,31.

2.1. Die klagende Partei ist ein in Salzburg ansässiges Unternehmen, das nach eigenen Angaben seit Jahren in- und ausländische Unternehmen mit Dieselmotorkraftstoffen beliefert. Die Dieselmotorkraftstoffe würden von der OMV AG, Wien, bezogen, an die die klagende Partei auch die gesetzliche Umsatz- und Mineralölsteuer bezahlt habe.

Über das Vermögen dreier mit Dieselmotorkraftstoffen belieferteter Kunden sei der Konkurs eröffnet worden, wodurch die klagende Partei Forderungsausfälle zu verzeichnen gehabt habe; die Umsatzsteuer sei ihr vom Finanzamt Salzburg bereits rückerstattet worden. Hinsichtlich der - mengenmäßig in der Klage verzeichneten und belegten - Treibstofflieferungen an die insolventen Kunden sei im Nettopreis insgesamt Mineralölsteuer in Höhe der Klagsforderung enthalten. Die beklagte Partei sei mit Schreiben vom 5. April 2005 erfolglos zur Zahlung aufgefordert worden; die Zahlung sei seit 20. April 2005 fällig.

2.2. Zur Klagslegitimation bringt die klagende Partei vor, dass für den Rückforderungsanspruch nicht die ordentlichen

Gerichte zuständig seien. Aber auch ein Verwaltungsrechtsweg sei nicht vorgesehen: §5 Abs1 Mineralölsteuergesetz 1995 sehe zwar in Z1 bis Z3 eine Erstattung bzw. Vergütung der Mineralölsteuer in bestimmten Fällen vor. Eine Antragsberechtigung gem. §5 Abs2 leg.cit. bestehe für die klagende Partei aber nicht, weil das versteuerte Mineralöl weder (wieder) in ein Steuerlager aufgenommen worden noch die klagende Partei Verwenderin iSd §5 Abs2 Z2 leg.cit. sei. Der Anspruch wurzle im öffentlichen Recht.

2.3. Unter der Rubrik "Klagstitel" führt die klagende Partei schließlich aus:

"Durch die Insolvenz einzelner Kunden haben wir Forderungsausfälle erlitten, wodurch wir letztlich die Mineralölsteuer selbst zu tragen haben, ohne die Dieselmotoren selbst zum Antrieb von Kraftfahrzeugen verwendet zu haben. Da es sich bei der Mineralölsteuer um eine 'Verbrauchssteuer' handelt, ist eine Anwendung des §1 Mineralölsteuergesetzes auch nicht gegeben.

Im Hinblick auf die Grenznähe unserer Standorte stehen wir im ständigen Wettbewerb mit deutschen Unternehmen. Die Bestimmung des §53 der deutschen Verordnung zur Durchführung des Mineralölsteuergesetzes sieht eine Erstattung oder Vergütung der abgeführten Mineralölsteuer bei Zahlungsausfall vor. Dies bedeutet, bezogen auf den gegenständlichen Sachverhalt, dass wir im Rahmen der im Europäischen Wirtschaftsraum vorzuherrschenden Wettbewerbsgleichheit gegenüber deutschen Unternehmen benachteiligt werden. Dieser Umstand stellt eine EU-widrige Wettbewerbsverzerrung dar.

Aufgrund des geschilderten Sachverhaltes ist die beklagte Partei zur Rückzahlung der Mineralölsteuer verpflichtet."

3. Der Bund, vertreten durch den Bundesminister für Finanzen, hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschift erstattet.

3.1. Nach ausführlicher Darlegung des Sachverhaltes (vgl. II.1.) bezweifelt die beklagte Partei zunächst die Zulässigkeit der Klage: Für die klagende Partei habe die Möglichkeit bestanden, den Zurückweisungsbescheid des Zollamtes Salzburg mit Rechtsmitteln zu bekämpfen, was sie unterlassen habe.

3.2. In der Sache hält die beklagte Partei entgegen, dass das Mineralölsteuergesetz 1995 für den gegenständlichen Fall keine rechtliche Grundlage für eine Erstattung der Mineralölsteuer biete. Generell sei festzuhalten, dass bestimmte Waren, u.a. Mineralöle, der EU-rechtlich harmonisierten Verbrauchsbesteuerung unterlägen. Der Intention der diesbezüglichen Verbrauchsteuerrichtlinien folgend sei eine Erstattung oder Vergütung der Verbrauchsteuern nicht mehr möglich, sobald diese Waren steuerrelevant verwendet, also verbraucht worden seien.

Die maßgeblichen Verfahrensbestimmungen für die harmonisierten Verbrauchsteuern (RL 92/12/EWG, RL 2003/96/EG) sähen keine Befugnis zur Steuerbefreiung für den Fall der Insolvenz der Käufer versteuerten Mineralöls vor. Daneben bestehe kein Raum für autonome zusätzliche Befreiungen der Mitgliedstaaten.

Dass die Klägerin die Mineralölsteuer zu tragen habe, ohne selbst die Dieselmotoren zum Antrieb von Kraftfahrzeugen verwendet zu haben, widerspreche nicht dem System der Verbrauchsbesteuerung. Unabhängig davon, ob die Steuer tatsächlich auf den Verbraucher überwält werde, entstehe die Verbrauchsteuerschuld, und zwar typischerweise auf Hersteller- bzw. Großhandelsebene. Sei die Ware steuerrelevant - im konkreten Fall als Treibstoff für Kraftfahrzeuge - verwendet (verbraucht) worden, könne dies keinesfalls zu einer Erstattung oder Vergütung der auf diesen Waren lastenden Mineralölsteuer führen. Im Unterschied zum Untergang infolge höherer Gewalt oder durch Vernichtung unter amtlicher Aufsicht seien die versteuerten Waren in den Wirtschaftskreislauf eingegangen, was eben eine Entlastung von der Steuer ausschließe. Es sei richtig, dass die Steuerbelastung grundsätzlich auf den Endverbraucher überwält werde; dies könne jedoch in Ausnahmefällen auch durchaus misslingen. Die generelle Überwältbarkeit gehöre zum Wesensmerkmal der Verbrauchsteuern, nicht jedoch die rechtliche Gewähr, dass der Steuerschuldner in jedem Fall von der von ihm entrichteten Steuer entlastet werde. Es läge in der Entscheidung der Wirtschaftsbeteiligten, sich gegen Forderungsausfälle zu versichern oder anderweitig Vorsorge zu treffen.

Dass die Klägerin aufgrund der Grenznähe in ständigem Wettbewerb mit deutscher Konkurrenz stehe, entspreche dem Binnenmarktgedanken, ändere aber nichts an der Tatsache, dass im österreichischen Steuergebiet eingetretene Steuertatbestände anhand der geltenden nationalen Rechtslage zu würdigen seien, weshalb der Verweis auf eine ausländische Regelung (§53 der deutschen Verordnung zur Durchführung des Mineralölsteuergesetzes) unverständlich erscheine. Dies umso mehr, als es sich bei der deutschen Regelung um eine sowohl innerstaatlich wie auch innergemeinschaftlich sehr umstrittene und in der Gemeinschaft beispiellose handle.

3.3. Zusammenfassend beantragt die beklagte Partei, das Klagebegehren zurückzuweisen bzw. (eventualiter) abzuweisen.

4. Zur Rechtslage:

Gemäß §1 Abs1 des Bundesgesetzes, mit dem die Mineralölsteuer an das Gemeinschaftsrecht angepaßt wird (Mineralölsteuergesetz 1995), BGBl. 630/1994, unterliegt Mineralöl, das im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht wird, sowie Kraftstoffe und Heizstoffe, die im Steuergebiet verwendet werden, einer Verbrauchsteuer (Mineralölsteuer).

Der mit "Steuererstattungen oder Steuervergütungen im Steuergebiet" überschriebene §5 leg.cit. lautet auszugsweise:

"(1) Die entrichtete Steuer wird auf Antrag erstattet oder vergütet

1. für nachweislich im Steuergebiet versteuertes, nicht gebrauchtes Mineralöl, das in ein Steuerlager aufgenommen worden ist,

2. für nachweislich im Steuergebiet versteuerte Mineralöle der im §2 Abs8 Z5 lita bis c und Z6 bezeichneten Art, Kraftstoffe oder Heizstoffe, die nachweislich auf andere Art als zum Antrieb von Motoren, zur Herstellung von Treibstoffen oder zum Verheizen im Steuergebiet verwendet worden sind;

3. für nachweislich im Steuergebiet versteuerte Kraftstoffe, Heizstoffe, Heizöle oder Flüssiggase, die im Steuergebiet zu einem Zweck verwendet worden sind, für den ein niedrigerer als der der Besteuerung zugrunde gelegte Steuersatz vorgesehen ist. In diesen Fällen ist nur die Steuerdifferenz zu erstatten oder zu vergüten.

4.-5. (aufgehoben)

(2) Erstattungs- oder vergütungsberechtigt ist

1. in den Fällen des Abs1 Z1 der Inhaber des Steuerlagers,

2. im übrigen derjenige, für dessen Rechnung die Mineralöle, Kraftstoffe oder Heizstoffe verwendet wurden.

(...)"

II. Der Verfassungsgerichtshof hat erwogen:

1. Aufgrund des Klagevorbringens und der - unwidersprochen gebliebenen - Ausführungen der beklagten Partei in der Gegenschrift sowie nach Einsichtnahme in die Verwaltungsakten ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Mit Schriftsatz vom 1. März 2004 hatte die klagende Partei beim Zollamt Salzburg den Antrag auf Erstattung bzw. Vergütung der bereits abgeführten Mineralölsteuer gestellt. Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 5. März 2004 mit der Begründung abgewiesen, dass der Dieselmotorkraftstoff zum Antrieb von Kraftfahrzeugen verwendet worden und daher grundsätzlich zu versteuern sei. Am 26. Mai 2004 wurde eine negative Berufungsvorentscheidung erlassen.

Der Unabhängige Finanzsenat hob aufgrund der dagegen eingebrachten Berufung die angefochtene Entscheidung mit Bescheid vom 15. Februar 2005 auf: Die (nunmehr) klagende Partei sei im Hinblick auf §5 Abs2 Mineralölsteuergesetz 1995 nicht legitimiert gewesen, einen Erstattungs- oder Vergütungsantrag zu stellen, weil sie weder Inhaberin eines Steuerlagers noch Verwenderin der in Rede stehenden Dieselmotorkraftstoffe gewesen sei. Jenes Unternehmen, aus dessen Steuerlager die klagende Partei die Dieselmotorkraftstoffe bezogen habe, habe die anfallende Mineralölsteuer an das zuständige Zollamt zu entrichten gehabt. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte daher den Antrag zurückweisen müssen und nicht meritorisch entscheiden dürfen. Dieser Bescheid blieb unbekämpft.

Am 22. April 2005 wurde schließlich der Antrag auf Erstattung bzw. Vergütung der bereits abgeführten Mineralölsteuer in erster Instanz zurückgewiesen. Dagegen erhob die klagende Partei ebenfalls kein Rechtsmittel.

Ein an den Bundesminister für Finanzen gerichtetes Schreiben der klagenden Partei bezüglich Refundierung der Mineralölsteuer wurde vom Bundesminister zuständigkeitshalber am 2. Mai 2005 an das Zollamt Salzburg abgetreten.

2. Gemäß Art137 B-VG erkennt der Verfassungsgerichtshof über vermögensrechtliche Ansprüche u.a. an den Bund, die weder im ordentlichen Rechtsweg auszutragen noch durch Bescheid einer Verwaltungsbehörde zu erledigen sind. Art137 B-VG enthält demnach für vermögensrechtliche Ansprüche gegen Gebietskörperschaften eine suppletorische Zuständigkeitsordnung, hat aber nicht den Sinn, neben bereits bestehenden Zuständigkeiten eine konkurrierende Zuständigkeit des Verfassungsgerichtshofes einzuführen oder jene abzuändern (vgl. bereits VfSlg. 3287/1957).

Der von der Klage behauptete vermögensrechtliche Anspruch wird aus dem öffentlichen Recht abgeleitet; er ist daher nicht vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen (vgl. VfSlg. 8666/1979 mwN).

Es ist aber auch keine Verwaltungsbehörde berufen, den (behaupteten) Anspruch mit Bescheid zu erledigen: Maßgebend ist, ob der Rechtsordnung eine Kompetenz einer Verwaltungsbehörde zur bescheidmäßigen Erledigung des strittigen Anspruches zu entnehmen ist. Das hat der Verfassungsgerichtshof im Rahmen der Beurteilung der Zulässigkeit der eingebrachten Klage selbst zu entscheiden; die rechtskräftigen Bescheide der Finanzverwaltung, die dies wegen der fehlende Antragslegitimation der nunmehrigen Klägerin im Ergebnis verneinen, beim Verfassungsgerichtshof aber nicht zur Überprüfung stehen, müssen dabei außer Betracht bleiben (VfSlg. 12.020/1989).

§5 Mineralölsteuergesetz 1995 beruft Verwaltungsbehörden zur Entscheidung über Steuererstattungen und Vergütungen, jedoch nur in den näher umschriebenen Fällen und über Antrag eines dazu Berechtigten: Erstattungs- oder vergütungsberechtigt ist gemäß §5 Abs2 leg.cit. entweder der Inhaber eines Steuerlagers (für nachweislich im Steuergebiet versteuertes, nicht gebrauchtes Mineralöl, das in ein Steuerlager aufgenommen worden ist), in den übrigen Fällen derjenige, für dessen Rechnung die Mineralöle, Kraftstoffe oder Heizstoffe verwendet worden sind.

Die klagende Partei ist nun weder Inhaberin eines Steuerlagers noch wurden von ihr oder auf ihre Rechnung Mineralöle oder Kraftstoffe (als Treibstoff) verwendet: Inhaberin des Steuerlagers ist jene Gesellschaft, von der die klagende Partei den Treibstoff bezogen hat; verwendet wurde der Treibstoff hingegen von den Kunden der klagenden Partei. Einen Verwaltungsrechtsweg, auf dem die nunmehr klagende Partei die Erstattung der Mineralölsteuer geltend machen kann, stellt das Mineralölsteuergesetz 1995 offensichtlich nicht zur Verfügung.

Aber auch die allgemeinen abgabenverfahrensrechtlichen Regelungen eröffnen einen solchen Weg nicht. Zwar hat der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung vertreten, dass die Finanzbehörden über Ansprüche auf (Rück-)Erstattung von Abgaben gemäß §§239 ff. BAO (bzw. den einschlägigen landesrechtlichen Regelungen) bescheidmäßig abzusprechen haben und in solchen Fällen eine Klage nach Art137 B-VG unzulässig ist (z.B. VfSlg. 8836/1980, 10.470/1985, 13.412/1993, 16.249/2001). Derartige Anträge können aber grundsätzlich nur von den jeweiligen Abgabenschuldern gestellt werden. Abgabenschuldner ist im vorliegenden Fall der Inhaber des Steuerlagers (§22 Z1 Mineralölsteuergesetz 1995), also jenes Unternehmen, das die klagende Partei beliefert hat und an das sie nach ihren Angaben auch die (offenbar im Kaufpreis enthaltene) Mineralölsteuer bezahlt hat.

Da der geltend gemachte Anspruch somit auch nicht durch Bescheid einer Verwaltungsbehörde zu erledigen ist, ist die Klage zulässig.

3. Der geltend gemachte Anspruch besteht aber nicht zu Recht:

Im Ergebnis wendet sich die klagende Partei dagegen, dass sie (im Wege des von ihr für den bezogenen Treibstoff entrichteten Kaufpreises) in jenen Fällen (endgültig) mit Mineralölsteuer belastet ist, in denen sie die Mineralölsteuer wegen Insolvenz ihrer Kunden nicht auf diese überwälzen kann. Nun weist der Bundesminister für Finanzen in seiner Gegenschrift zu Recht darauf hin, dass Mineralöle nach europäischem Recht einer harmonisierten Verbrauchsteuerbelastung unterliegen und die einschlägigen Richtlinien eine Erstattung von Verbrauchsteuern nicht mehr zulassen, sobald diese Waren steuerrelevant verwendet, also verbraucht wurden. Diesem harmonisierten System entspricht es auch, dass die Steuer von den Herstellern oder Importeuren der verbrauchsteuerpflichtigen Waren zu entrichten und typischerweise im Wege der Preisgestaltung auf die Endverbraucher überwälzt wird. Das Gelingen der Überwälzung ist jedoch keine Voraussetzung der Steuerpflicht, weshalb auch das Nichtgelingen der Überwälzung die Steuerpflicht nicht entfallen lässt. Das Risiko der Überwälzung trägt bei dieser Art der indirekten Besteuerung somit der jeweilige Händler. Ihm wird damit auch zugemutet, sich wirtschaftlich gegen Forderungsausfälle nicht nur hinsichtlich des Nettokaufpreises, sondern auch bezüglich der in den Kaufpreisforderungen enthaltenen Beträge an Verbrauchsteuern abzusichern. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen diese Risikoverlagerung, die ein typisches Merkmal aller indirekten Steuern ist, sind beim Gerichtshof nicht entstanden.

Dass der von der klagenden Partei angesprochene §53 der deutschen Verordnung zur Durchführung des Mineralölsteuergesetzes, der offenbar in Deutschland im vergleichbaren Fall eine Erstattung von Mineralölsteuer im Insolvenzfall vorsieht, eine Anspruchsgrundlage für die vorliegende Klage bildet, behauptet die klagende Partei selbst nicht.

Das Klagebegehren erweist sich somit als unbegründet. Die Klage war daher abzuweisen.

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

**Schlagworte**

EU-Recht Richtlinie, Finanzverfahren, Rückzahlung, Mineralölsteuer, VfGH / Klagen

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VFGH:2005:A9.2005

**Dokumentnummer**

JFT\_09948797\_05A00009\_00

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)