

TE Vwgh Erkenntnis 1995/3/30 93/17/0181

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.03.1995

Index

DE-32 Steuerrecht Deutschland;
L34008 Abgabenordnung Vorarlberg;
L37018 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Vorarlberg;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
30/02 Finanzausgleich;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
36 Wirtschaftstreuhand;

Norm

AbgVG VlbG 1971 §16 Abs1;
AbgVG VlbG 1984 §129;
AbgVG VlbG 1984 §16 Abs1;
AbgVG VlbG 1984 §82 Abs1;
AbgVG VlbG 1984 §82 Abs2;
BAO §201;
BAO §311;
B-VG Art11 Abs2;
FAGNov 1991 Art2 §2 Abs3;
GetränkesteuerG VlbG;
ReichsabgabenO §107a Abs1;
ReichsabgabenO §107a Abs3 Z6;
VwRallg;
WTBO §71 Abs1;
WTBO §71 Abs2;

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 XY reg. GenmbH in Wien, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Vorarlberger Landesregierung vom 19. Mai 1993, Zl. IIIa-230/82, betreffend die Neufestsetzung der Getränkesteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1986 bis 31. Jänner 1991 (mitbeteiligte Partei: Landeshauptstadt Bregenz), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Vorarlberg hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin brachte durch den XY-Verband, Revisionsverband der XY-Genossenschaften, mit der Eingabe vom 2. April 1991 die berichtigte Getränkesteuererklärung für die Jahre 1986 bis 1990 bei der mitbeteiligten Stadtgemeinde ein. Die Erklärungen über die Selbstbemessung der Getränkeabgabe hätten sich wegen Nichtberücksichtigung der Steuerfreiheit des Außerortverbrauches als unrichtig herausgestellt. Die Beschwerdeführerin beantrage, das sich auf Grund der berichtigten Erklärungen ergebende Guthaben in der Höhe von S 1,085.078,17 auf ihr Konto zu überweisen. Dieser Eingabe beigelegt war die Ablichtung einer Vollmachtsurkunde, in der es heißt: "Hiemit bevollmächtigte(n) ich (wir) "XY-Verband Revisionsverband der XY-Genossenschaften ad personam Dkfm. Mag. J BP und StB" mich (uns) in allen steuerlichen und wirtschaftlichen Angelegenheiten gegenüber den zuständigen Behörden und Personen rechtsgültig zu vertreten und für mich (uns) Eingaben, Steuererklärungen etc. zu unterfertigen, Akteneinsicht zu nehmen, sowie alles ihm in meinem (unseren) Interesse zweckdienlich Erscheinende zu verfügen." In dieser Vollmachtsurkunde war der Text: "Gleichzeitig erteile(n) ich (wir) die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde, welche nunmehr ausschließlich dem Bevollmächtigten zuzustellen sind." durchgestrichen. Ergänzendes Vorbringen zu dem Antrag erstattete die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 29. Mai 1991.

Mit der an die Beschwerdeführerin gerichteten Erledigung vom 24. Jänner 1992 sprach der Bürgermeister der mitbeteiligten Stadtgemeinde aus, daß der mit Schreiben vom 2. April 1991 und 29. Mai 1991 gestellte Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Getränkesteuer für den Zeitraum vom 1. Jänner 1986 bis 31. Dezember 1990 gemäß Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Novelle 1991, BGBl. Nr. 693/1991, als unzulässig zurückgewiesen werde. Als Empfänger dieser Erledigung wurde laut Zustellverfügung die Beschwerdeführerin z.Hdn des bevollmächtigten Vertreters, XY-Verband Revisionsverband der XY-Genossenschaften, angeführt. Diesem wurde der Bescheid auch zugestellt.

Der von der Beschwerdeführerin dagegen erhobenen Berufung wurde mit dem an die Beschwerdeführerin ergangenen und dem nunmehrigen Beschwerdevertreter zugestellten Bescheid vom 18. Mai 1992 von der Abgabenberufungskommission der Landeshauptstadt Bregenz keine Folge gegeben und ausgesprochen, daß der Bescheid der ersten Instanz bestätigt werde. In der Begründung heißt es, durch die Verfassungsbestimmung des Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Novelle 1991 werde normiert, daß eine Neufestsetzung der Getränkesteuer unterbleibe, wenn der Abgabenschuldner nachträglich einen Außerortverbrauch geltend mache. Das heiße, die Gemeinden dürften zwar nicht rückwirkend den Außerortverbrauch der Besteuerung unterziehen, aber in den Fällen, wo mit dem Argument des Außerortverbrauches die Rückzahlung eines Teiles der in den letzten Jahren von den Konsumenten eingehobenen und an die Gemeinden abgeführten Getränkesteuer beantragt werde, sei einem solchen Begehren nicht mehr Folge zu geben.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen, an die Beschwerdeführerin ergangenen und dem nunmehrigen Beschwerdevertreter zugestellten Bescheid wies die belangte Behörde die Vorstellung der Beschwerdeführerin gegen den Berufungsbescheid als unbegründet ab. Dies im wesentlichen mit der Begründung, wie in der Vorstellung bereits festgestellt, sei zur geltend gemachten Verfassungswidrigkeit auszuführen, daß die Vorstellungbehörde zur Prüfung gehörig kundgemachter Gesetze nicht befugt sei. Der im Verfassungsrang stehende Art. II § 2 Abs. 3 der FAG-Novelle 1991 sei am 28. Dezember 1991 in Kraft getreten. Die Vorstellungsbehörde sei bei ihrer Entscheidung an diese Verfassungsbestimmung gebunden, weil diese zum Zeitpunkt der Beschlußfassung der Abgabenkommission dem Rechtsbestand angehört habe.

Gegen diesen Bescheid macht die Beschwerdeführerin in der vor dem Verwaltungsgerichtshof erhobenen Beschwerde sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Sie erachtet sich in ihrem Recht auf gesetzmäßige Festsetzung der Getränke- und Speiseeissteuer sowie im Recht auf ein gesetzmäßiges Abgabenverfahren verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Vertretungsbefugnis des XY-Verbandes ergibt sich ungeachtet der Regelung des § 16 Abs. 1 des Vorarlberger Abgabenverfahrensgesetzes (AbgVG), LGBl. Nr. 23/1984, wonach sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter durch eigenberechtigte Personen vertreten lassen können, aus den Bestimmungen des § 71 Abs. 1 erster und zweiter Satz Wirtschaftstreuhänder-Berufsordnung (WTBO), BGBl. Nr. 125/1955, sowie des § 107a Abs. 3 Z. 6 Abgabenordnung vom 22. Mai 1931, Deutsches RGBl. I, S. 161 in der Fassung der Novelle vom 17. Dezember 1935, Deutsches RGBl. I, S. 1479.

Gemäß § 71 Abs. 1 erster und zweiter Satz WTBO werden die Befugnisse der Rechtsanwälte, Patentanwälte und Notare durch die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes nicht berührt. Gleiches gilt für die Befugnisse von Behörden und Körperschaften des öffentlichen Rechts, soweit sie im Rahmen ihres Aufgabenbereiches Hilfe oder Beistand in Steuersachen im Sinne der Abgabenordnung leisten, sowie der im § 107a Abs. 3 Z. 3 bis 9 der Abgabenordnung genannten Personen oder Stellen.

Nach § 71 Abs. 2 erster Satz WTBO werden durch die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes die den Revisionsverbänden der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ... zugewiesenen Prüfungs- und Beratungsaufgaben ebenfalls nicht berührt.

§ 107a Abs. 1 und Abs. 3 Z. 6 der Abgabenordnung der verwiesenen (deutschen) Abgabenordnung lautet:

"§ 107a (1) Personen, die geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten, ... bedürfen dazu der vorherigen allgemeinen Erlaubnis des Finanzamtes ...

(3) Absatz 1 gilt nicht für

...

6. genossenschaftliche Prüfungsverbände und deren Spitzenverbände, genossenschaftliche Treuhand- und ähnliche genossenschaftliche Stellen, soweit sie im Rahmen ihres Aufgabenbereichs ihren Mitgliedern Hilfe in Steuersachen leisten;"

Diese, den XY-Verband betreffenden verfahrensrechtlichen Regelungen, die sich insofern auf Art. 11 Abs. 2 B-VG stützen, sind vom Vorarlberger AbgVG. unberührt geblieben, zumal es dem Landesgesetzgeber nach der Verfassungsrechtslage vor der B-VG Novelle BGBl. Nr. 444/1974 verfassungsgesetzlich nicht erlaubt gewesen wäre, von einer bundesgesetzlichen, auf die Bedarfskompetenz des Art. 11 Abs. 2 B-VG gestützten Regelung abzuweichen (auf dem Boden dieser Auffassung offenbar auch W. Doralt, ÖStZ 1974, 121). Demnach durfte der XY-Verband in dem Abgabensachen betreffenden verwaltungsbehördlichen Verfahren zur Vertretung der Beschwerdeführerin vor den Gemeindeabgabenbehörden bevollmächtigt werden.

Der XY-Verband war im verwaltungsbehördlichen Verfahren jedoch nicht zustellungsbevollmächtigt, weil in der Vollmachtsurkunde der Text, daß "gleichzeitig ... die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde" erteilt wird, gestrichen ist.

Die Zustellung einer Erledigung an eine Person, die zu Unrecht als Zustellungsbevollmächtigter der Partei angesehen wird, entsprechend der Zustellungsverfügung vermag gegenüber der Partei keine Rechtswirkungen zu entfalten; dies selbst im Falle des tatsächlichen Zukommens an die Partei, weil weder ein Fall des § 7 ZustG noch des § 9 Abs. 1 zweiter Satz ZustG vorliegt (vgl. Hauer-Leukauf, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens⁴, 1186, und das dort angeführte Erkenntnis vom 18. Mai 1988, Zl. 87/02/0150).

Die als Abgabenbescheid intendierte Erledigung der Abgabenbehörde erster Instanz ist daher mangels einer für die Beschwerdeführerin rechtswirksamen Zustellung als Bescheid rechtlich nicht existent geworden. Die Berufungsbehörde hätte daher die Berufung als unzulässig zurückweisen müssen, ihre Entscheidung in der Sache war rechtswidrig. Für die belangte Behörde ergab sich daraus, daß sie den Berufungsbescheid hätte beheben müssen. Der angefochtene Bescheid ist daher inhaltlich rechtswidrig.

Für das fortzusetzende Verfahren ergibt sich daraus, daß nach erfolgter Aufhebung des Berufungsbescheides durch die Vorstellungsbehörde die Abgabenbehörde erster Instanz, die einen Bescheid bisher noch nicht erlassen hat, über die in der Eingabe der Beschwerdeführerin vom 2. April 1991 gestellten Anträge zu entscheiden haben wird.

Für das weitere Verfahren wird dann noch in Anwendung des § 82 Vorarlberger AbgVG und des Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Novelle 1991 folgendes zu beachten sein:

§ 82 Abs. 1 und 2 Vorarlberger AbgVG, in der Fassung vor der Novelle LGBl. Nr. 3/1992, hat folgenden Inhalt:

"Besondere Fälle der Abgabefestsetzung

(1) Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstbemessung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne behördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, gilt die Abgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung festgesetzt. Der Abgabepflichtige ist jedoch berechtigt, die Erklärung innerhalb eines Monats ab deren Einreichung zu berichtigen.

(2) Die Behörde hat die Abgabe mit Bescheid festzusetzen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung der Erklärung 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."

Der Vorarlberger Landesgesetzgeber hat damit - 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 die Festsetzung der Abgabe mittels Abgabenbescheides, 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. Erweist sich diese nunmehrige Erklärung als richtig, dann wird in diesem Falle die Abgabenbehörde genausowenig eine Veranlassung haben, einen Abgabenbescheid zu erlassen, wie in dem Regelfall, daß schon die erste Erklärung richtig gewesen ist. Erweist sich jedoch diese zweite Erklärung als unvollständig oder die darin enthaltene Selbstbemessung als unrichtig, dann wird die Abgabenbehörde genauso wie in allen anderen Fällen, in denen eine Abgabenerklärung überhaupt unterlassen wurde oder die nicht durch eine Erklärung ersetzte Erklärung unvollständig oder die darin enthaltene Selbstbemessung zu niedrig ist, nach Durchführung des notwendigen Ermittlungsverfahrens einen Bescheid zu erlassen haben.

Das Recht, nachträglich eine Berichtigung der ursprünglich eingebrachten Abgabenerklärung vorzunehmen, ist nach § 82 Abs. 1 letzter Satz Vorarlberger AbgVG zeitlich jedoch eingeschränkt. Nach dieser Bestimmung ist der Abgabepflichtige nur berechtigt, die Erklärung innerhalb eines Monats ab deren Einreichung zu berichtigen.

In der Regierungsvorlage - 1. Beilage im Jahre 1971 zu den Sitzungsberichten des XXI. Vorarlberger Landtages - zum Abgabenverfahrensgesetz, LGBl. für Vorarlberg 18/1971, heißt es zu der damaligen Bestimmung des § 74, nach der Wiederverlautbarung LGBl. Nr. 23/1984 nunmehr der § 82:

"Die Abs. 2 und 3 des § 153 MAO wurden durch einen vom Salzburger Landesgesetzgeber gebrauchten vereinfachten Text ersetzt, der dem Bedürfnis der Landes-(Gemeinde-)abgabenverwaltung genügt. Die Form der Festsetzung der Abgabe durch Selbstbemessung ist dem Landes-(Gemeinde-)abgabenrecht bekannt und hat sich in der Abgabenverwaltung bewährt (§ 7 Anzeigenabgabengesetz, § 6 Kriegsofferabgabengesetz, § 9 Gemeindevergnügungssteuergesetz, § 6 Reklamesteuergesetz, § 5 Gemeindegetränksteuergesetz). Es erscheint gerechtfertigt, dem Abgabepflichtigen im Selbstbemessungsverfahren im wesentlichen die gleiche Rechtsstellung zu geben, wie sie einem Abgabepflichtigen in einem mit Bescheid endenden Verfahren zukommt. Daraus folgt, daß gleich einem Abgabepflichtigen, dem gegen einen Abgabenbescheid das Rechtsmittel der Berufung eingeräumt ist, auch dem Abgabepflichtigen im Selbstbemessungsverfahren das Recht gewährt sein soll, die eingereichte Selbstbemessungserklärung innerhalb eines Monats im unbeschränkten Umfang zu berichtigen. Auf die in der MAO vorgesehene besondere sechsmonatige Frist zu Behebung von Fehlern, die auf Versehen beruhen, kann wohl verzichtet werden."

Vor dem Hintergrund der Entstehungsgeschichte des § 82 AbgVG ist bei der Auslegung dieser Bestimmung davon auszugehen, daß für eine nachträgliche Mängelbehebung durch den Abgabepflichtigen nach Abs. 2 zweiter Satz leg. cit. auch die im Abs. 1 letzter Satz leg. cit. angeführte Frist maßgebend ist, innerhalb der die Berechtigung zur Berichtigung

der Erklärung besteht. Die nachträgliche Mängelbehebung ist durch den Abgabepflichtigen demnach nur innerhalb eines Monats ab Einreichung zulässig.

Die Beschwerdeführerin hat nun mit ihrer Eingabe vom 2. April 1991 eine berichtigte Getränkeabgabeerklärung für die Jahre 1986 bis 1990 eingebracht. Eine solche Berichtigungsmöglichkeit von bereits abgegebenen Abgabenerklärungen kennt das Vorarlberger Abgabeverfahrensgesetz zwar, aber nur innerhalb einer Frist von einem Monat nach Einreichung der Erklärung. Mit der abgegebenen Erklärung über die Selbstberechnung der Abgaben gelten diese als festgesetzt, die Berichtigung der Abgabenerklärung innerhalb der Frist hat die Wirkung, daß die Abgaben im vom Abgabepflichtigen berichtigten Ausmaß als neu festgesetzt gelten. Nach Ablauf dieser Frist besteht diese Berichtigungsmöglichkeit nicht mehr, sodaß auch im Falle der Abgabe einer berichtigten Abgabenerklärung die Abgaben im ursprünglichen Ausmaß weiterhin als festgesetzt gelten. Die "berichtigte Abgabenerklärung" ist jedoch dann ein Anbringen, mit dem der Abgabepflichtige die Richtigkeit der ursprünglichen Selbstberechnung verneint und eine Änderung im vorgebrachten Umfang begehrt. Ein solches Anbringen unterliegt der Entscheidungspflicht.

Eine nach dem Vorarlberger Abgabeverfahrensgesetz insofern unwirksame "Berichtigung der Selbstberechnung", als damit die Abgaben nicht als neu festgesetzt gelten, verbunden mit einem Rückerstattungsantrag ist daher dem Inhalt nach ein Antrag auf Überprüfung der Rechtsfrage, ob und inwieweit die Abgabenschuld entstanden ist, und sodann ein Antrag auf Rückzahlung eines dadurch allenfalls entstandenen Guthabens (vgl. hg. Erkenntnis vom 22. Juni 1990, Zl. 88/17/0242, mit weiterer Rechtsprechung).

Die Gemeindeabgabenbehörden und die belangte Behörde stützen ihre Entscheidungen auf Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Novelle 1991 i.V.m. § 82 Abs. 2 AbgVG. Dabei ergibt sich eine weitere Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides daraus, daß die Gemeindeabgabenbehörden über die bescheidmäßige Festsetzung der Getränkesteuer für den Zeitraum vom 1. Jänner 1986 bis 31. Dezember 1990 absprechen, die Vorstellungsbehörde erstmalig und damit rechtswidrigerweise darüberhinaus auch bis 31. Jänner 1991.

Die am 28. Dezember 1991 in Kraft getretene Verfassungsbestimmung des Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Novelle 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 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 auf Grund 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."

Nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 29. September 1993, G 6/93 und Folgezahlen, hat der Verfassungsgesetzgeber für die in 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 habe.

Demnach liegt insofern keine Rechtswidrigkeit vor, als die belangte Behörde unter Bezugnahme auf Art. II § 2 Abs. 3 FAG-Novelle 1991 eine Neufestsetzung der Getränkesteuer verneint hat.

Aus den weiter oben dargelegten Erwägungen und deshalb, weil die belangte Behörde erstmalig über den Zeitraum Jänner 1991 abgesprochen hat, hat sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet.

Aus diesen Gründen war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994, insbesondere deren Art. III Abs. 2.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1993170181.X00

Im RIS seit

22.10.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at