jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/26 2003/16/0366

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.02.2004

Index

L34004 Abgabenordnung Oberösterreich;
L34009 Abgabenordnung Wien;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §184 Abs1;
BAO §198;
LAO OÖ 1996 §146;
LAO Wr 1962 §145 Abs1;

Beachte

Vorabentscheidungsverfahren:* Ausgesetztes Verfahren: 2001/16/0044 B 26. April 2001 * EuGH-Entscheidung: EuGH 62001CJ0147 2. Oktober 2003

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Höfinger, Dr. Köller und Dr. Thoma als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde der K GmbH in W, vertreten durch Dr. Günther Steiner, Dr. Anton Krautschneider und Dr. Erich Jungwirth, Rechtsanwälte in 1080 Wien, Trautsongasse 6, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission Wien vom 6. September 2000, Zl. MD-VfR - K 65/99 und K 57/2000, betreffend Getränkesteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Bundeshauptstadt Wien hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin stellte am 15. Februar 1998 für den Betrieb in Wien 1, K gasse 6 (in der Folge: K-Gasse), für den Zeitraum Jänner 1996 bis Dezember 1997 und am 16. Februar 1998 für den Betrieb in Wien 12, A Straße 101 (in der Folge: A-Straße), für den Zeitraum Jänner 1995 bis Dezember 1997 Anträge auf Rückzahlung der Getränkesteuer für alkoholische Getränke.

Nach Ablauf der sechsmonatigen Entscheidungspflicht stellte die Beschwerdeführerin mit der Eingabe vom 23. November 1999 den Antrag auf Entscheidung über die Rückzahlungsanträge durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Schriftsatz vom 20. Juni 2000 erhob die Beschwerdeführerin Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof.

Der Magistrat der Stadt Wien übermittelte der Beschwerdeführerin einen Bericht der Revisionsstelle vom 21. Juli 2000. Darin heißt es, anlässlich der durch das Finanzamt für Körperschaften (in der Folge: Finanzamt) im Zeitraum September 1998 bis Juni 1999 durchgeführten Betriebsprüfung seien Mängel der Buchführung wie z.B. fehlende Grundaufzeichnungen, kalkulatorische Differenzen sowie nicht verbuchte Warenzukäufe von einer näher bezeichneten Brauerei festgestellt worden, die auch durch die Revisionsbeamten vollinhaltlich bestätigt würden. Diese Mängel hätten zu geänderten Bemessungsgrundlagen der Getränkesteuer und somit zu einer Nachrevision für die Wirtschaftsjahre 1994 bis 1996 und zu einer periodischen Revision für den Zeitraum Juni 1996 bis Mai 1997 geführt. Die Eckdaten (Zukäufe, Inventurstände, Ein- und Verkaufspreise) seien anlässlich mehrerer Termine beim bevollmächtigten Vertreter der Beschwerdeführerin festgestellt worden. Die Überprüfung der Getränkesteuer erfolge auf Grund der erhobenen Eckdaten und unter Berücksichtigung der im Zuge der Betriebsprüfung des Finanzamtes ermittelten Sachverhalte. Auf Grund der durch die Revisionsstelle des Finanzamtes festgestellten formellen und materiellen Mängel in der Buchhaltung werde für den Betrieb in der A-Straße für den Zeitraum Juni 1993 bis Mai 1996 eine Hinzurechnung der anlässlich der Betriebsprüfung festgestellten Kalkulations- bzw. Umsatzdifferenzen vorgenommen. Weiters seien die nach den Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes von der Beschwerdeführerin unter dem Titel "Letztverbraucher" getätigten Zukäufe von Bier und alkoholfreien Getränken für den Zeitraum Jänner bis Mai 1996 ziffernmäßig hinzugerechnet worden. Für den Zeitraum Juni 1996 bis Mai 1999 erfolge eine Hinzurechnung von 35 % auf Bier und alkoholfreie Getränke sowie auf Grund der buchhalterischen Mängel von 15 % auf sonstige Getränke. Diese Hinzurechnung von 15 % werde auch bei der Revision des Betriebes in der K-Gasse auf die errechneten Bemessungsgrundlagen in Anwendung gebracht. Aus Termingründen sei es nicht mehr möglich gewesen, die Revisionsergebnisse dem Abgabepflichtigen bzw. dessen bevollmächtigten Vertreter zur Kenntnis zu bringen. Die Prüfung habe auch ergeben, dass die Getränkesteuer im Verkaufspreis enthalten gewesen sei.

In der Stellungnahme zu diesem Bericht brachte die Beschwerdeführerin vor, die von der Revision vorgenommene Hinzurechnung von 35 % bzw. 15 % entspreche nicht dem Ergebnis der Betriebsprüfung des Finanzamtes. Es sei eine Hinzurechnung nur für den Zeitraum von 1,5 Jahren (Halbjahr 1996 und 1997) erfolgt. Für das Jahr 1998 sei infolge Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung keine Hinzurechnung vorgenommen worden. Die Zuschätzungen bzw. die Hinzurechnungen des Finanzamtes beträfen ausschließlich den Betrieb in der A-Straße. Die hohe Hinzurechnung von 35 % sei erfolgt, weil Verkäufe von Bier im Betrieb in der A-Straße nicht verbucht worden seien. Im Betrieb in der K-Gasse sei die Situation jedoch völlig anders gewesen. Die Ausführungen des Berichtes, die Feststellungen der Betriebsprüfung durch das Finanzamt seien übernommen worden, seien unrichtig. Der Betrieb in der K-Gasse habe kein Bier der näher bezeichneten Marke geführt, bei diesem Betrieb seien auch keine Mängel in der Buchführung durch das Finanzamt festgestellt worden und der Beschwerdeführerin sei niemals vorgeworfen worden, "Schwarzeinkäufe" für diesen Betrieb getätigt zu haben. Der Revisionsbericht vom 21. Juli 2000 lasse vermissen, aus welchen Gründen auch bei diesem Betrieb exorbitante Zuschätzungen vorgenommen worden seien. Beim Betrieb in der K-Gasse sei infolge Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung überhaupt keine Hinzurechnung und Zuschätzung vorzunehmen gewesen. Für den Fall gegenteiliger Meinung sei dies entsprechend zu begründen. Der Bericht nehme auch Zurechnungen für die Zeiträume nach 1997 vor und lasse Ausführungen zum Antrag auf Rückforderung der Getränkesteuer vermissen.

Nach Ergehen des nunmehr angefochtenen Bescheides stellte der Verwaltungsgerichtshof das Säumnisbeschwerdeverfahren wegen Nachholung des versäumten Bescheides mit Beschluss vom 28. September 2000, Zl. 2000/16/0388-5, ein.

Mit diesem angefochtenen Bescheid schrieb die belangte Behörde der Beschwerdeführerin im Spruchpunkt A. für den Betrieb in der K-Gasse für den Zeitraum Jänner 1996 bis Dezember 1997 Getränkesteuer von S 49.787,-- (EUR 3.618,16) und für den Betrieb in der A-Straße für den Zeitraum Jänner 1995 bis Dezember 1997 Getränkesteuer von S 299.680,-- (EUR 21.778,59) vor. Im Spruchpunkt B. dieses Bescheides wies die belangte Behörde die Anträge auf Rückzahlung der Getränkesteuer vom 15. Februar 1998 für den Betrieb in der K-Gasse und vom 16. Februar 1998 für den Betrieb in der A-Straße ab. In der Begründung führte die belangte Behörde aus, auf Grund des zulässigen Devolutionsantrages sei die

Zuständigkeit für die Festsetzung und für die Entscheidung über die Rückzahlung der Getränkesteuer auf die belangte Behörde übergegangen. Die Vorschreibung der nunmehr festgesetzten Getränkesteuer für Speiseeis bzw. alkoholfreie Getränke stehe auf Grund des Ergebnisses der Revision fest. Das Revisionsergebnis sei der Beschwerdeführerin zu Handen ihres Vertreters mit der Einladung übermittelt worden, dazu Stellung zu nehmen. Diese habe in ihrer Stellungnahme alle vorgenommenen Hinzurechnungen und Zuschätzungen bestritten. Im Zuge einer durch das Finanzamt durchgeführten Betriebsprüfung seien Mängel der Buchführung wie fehlende Grundaufzeichnungen, kalkulatorische Differenzen sowie nicht verbuchte Warenzukäufe festgestellt worden. Die zur Getränkesteuerbemessung erforderliche Bemessungsgrundlage sei daher gemäß § 145 WAO durch Schätzung zu ermitteln gewesen. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin sei entgegenzuhalten, dass die Festsetzungen der Getränkesteuer für den Betrieb in der A-Straße nicht das Jahr 1998 betroffen habe und für den Betrieb in der K-Gasse wegen der mangelhaften Buchhaltung lediglich eine Hinzurechnung von 15 % vorgenommen worden sei, die auf Grund der durchgeführten Revision feststehe. Die belangte Behörde erachte im Beschwerdefall die Voraussetzungen für die Vornahme von Zuschätzungen auf Grund der Aktenlage als gegeben, weil auf Grund der Revision feststehe, dass die Buchhaltung der Beschwerdeführerin mangelhaft gewesen und überdies vom Finanzamt der Vorwurf von "Schwarzzukäufen" durch den Betrieb in der A-Straße erhoben worden sei. Dies sei von der Beschwerdeführerin unbestritten geblieben. Im Übrigen wäre es an der Beschwerdeführerin gelegen, den Zuschätzungen detailliert und substanziiert entgegenzutreten, widrigenfalls sie eine allfällige, jeder Schätzung innewohnende Fehlertoleranz selbst zu vertreten habe.

Die Abweisung der Rückzahlungsanträge begründete die belangte Behörde im Wesentlichen damit, dass ein Rückzahlungsanspruch nach § 185 Abs. 3 WAO nicht gegeben sei, weil die Letztverbraucher die Abgaben endgültig getragen hätten.

Der Verfassungsgerichtshof lehnte die Behandlung der zunächst bei ihm erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 13. Dezember 2000, B 1705/00-6, ab und trat die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf "Nichtneufestsetzung" nach Zuschätzung und auf Parteiengehör verletzt. Sie macht sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 5 Abs. 1 der Wiener Getränkesteuerverordnung 1992 hat der Steuerpflichtige bis zum 15. Tag eines jeden Monates die Steuer für den Vormonat zu entrichten und bis zum 15. Februar jeden Jahres für die im Vorjahr entstandene Steuerschuld beim Magistrat eine Steuererklärung einzureichen.

Gemäß § 146 Abs. 2 WAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Nach § 149 Abs. 1 WAO gilt die Abgabe durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung festgesetzt, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstbemessung einer Abgabe durch den Abgabenpflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung zulassen.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung hat die Abgabenbehörde die Abgabe mit Bescheid festzusetzen, wenn der Abgabenpflichtige die Einreichung der Erklärung unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstbemessung als unrichtig erweist.

Der angefochtene Bescheid enthält keine Aufschlüsselung der Getränkesteuer nach den einzelnen Steuerzeiträumen und keine Bemessungsgrundlagen. Ausgehend von den im § 5 Wiener Getränkesteuerverordnung normierten Erklärungszeitraum muss der Abgabenbescheid, um den Anforderungen des § 146 Abs. 2 WAO zu entsprechen, jedenfalls eine Aufschlüsselung nach Erklärungsperioden und die Bemessungsgrundlagen enthalten.

Ob ein Abgabenpflichtiger durch den Grad der Aufschlüsselung eines Abgabenbescheides in seinen Rechten verletzt sein kann, hängt davon ab, inwieweit er im Stande ist, die Richtigkeit des Abgabenbescheides zu prüfen und allenfalls im erforderlichen Umfang zu bekämpfen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. Dezember 2003, Zl. 2001/16/0355). Im Beschwerdefall war die Beschwerdeführerin allein anhand des angefochtenen Bescheides nicht im Stande, die

Richtigkeit der Abgabenvorschreibung zu überprüfen. Sie wurde durch die mangelnde Aufschlüsselung (vgl. hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2003, Zl. 2001/16/0122) und durch die Unterlassung der Angabe der Bemessungsgrundlagen für die einzelnen Steuerzeiträume in ihren Rechten verletzt.

Schon deswegen erweist sich der angefochtene Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Nach Spruchpunkt A. des angefochtenen Bescheides erfolgte die Vorschreibung der Getränkesteuer für den Betrieb in der A-Straße auch für das Jahr 1995. Die Beschwerdeführerin behauptete im Verwaltungsverfahren, dass in diesem Zeitraum keine "Schwarzzukäufe" erfolgt seien. In der Gegenschrift bringt die belangte Behörde vor, es seien in diesem Zeitraum keine Zuschätzungen für "Schwarzzukäufe" vorgenommen worden.

Anhand des angefochtenen Bescheides, der weder die Steuerzeiträume trennt noch Bemessungsgrundlagen enthält, ist die Abgabenvorschreibung auch für das Jahr 1995 nicht nachvollziehbar.

Weiters behauptete die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, im Betrieb in der K-Gasse sei kein Bier einer näher bezeichneten Marke ausgeschenkt worden und Buchhaltungsmängel seien bei diesem Betrieb nicht vorgelegen, sodass die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages insofern schon deswegen unzulässig gewesen sei.

Die belangte Behörde ging, obwohl die Beschwerdeführerin in ihrer Stellungnahme zu dem Bericht des Magistrates der Stadt Wien vom 21. Juli 2000 den nur allgemein gehaltenen Feststellungen der Behörde konkret entgegentrat, darauf nicht ein, sondern wies in der Begründung des angefochtenen Bescheides nur allgemein auf Buchhaltungsmängel hin, ohne näher darzustellen, in welchen Zeiträumen und in welchen Betrieben diese Buchhaltungsmängel festgestellt worden seien.

Ausgehend vom Betriebsprüfungsbericht des Finanzamtes - die Revisionsergebnisse des Magistrats beschränkten sich nach dem Bericht vom 21. Juli 2000 auf die Erhebung der "Eckdaten" - rechnete die belangte Behörde zu den vom Betriebsprüfer ermittelten Bemessungsgrundlagen Sicherheitszuschläge hinzu.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Werden die Einnahmen global - etwa kalkulatorisch - geschätzt, so darf kein zusätzlicher Sicherheitszuschlag verhängt werden (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar2, Rz 18 zu § 184 BAO, mit angeführter Rechtsprechung).

Die Schätzungsmethode der Anwendung eines Sicherheitszuschlages begründete die belangte Behörde mit der mangelhaften Buchhaltung und den "Schwarzzukäufen" im Betrieb A-Straße. Das Ausmaß des Sicherheitszuschlages wurde in dem Bericht vom 21. Juli 2000 angeführt, blieb aber dort hinsichtlich des Ausmaßes unbegründet. Dagegen brachte die Beschwerdeführerin in ihrer Stellungnahme konkret vor, im Betrieb K-Gasse habe es keine Buchhaltungsmängel gegeben und es seien so genannte "Schwarzzukäufe" lediglich bei Bier festgestellt worden, sodass die Hinzurechnung eines 15 %igen Sicherheitszuschlages für sonstige Getränke nicht gerechtfertigt sei.

Die belangte Behörde ging in der Begründung des angefochtenen Bescheides auf das Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht ein, sodass der angefochtene Bescheid (Spruchpunkt A.) neben der bereits dargestellten inhaltlichen Rechtswidrigkeit auch mit wesentlichen Begründungsmängeln behaftet ist.

Auch die mit Spruchpunkt B. des angefochtenen Bescheides erfolgte Versagung der Rückzahlung der Getränkesteuer für alkoholische Getränke ist inhaltlich rechtswidrig.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 4. Dezember 2003, Zl. ?003/16/0148, dargelegt, unter welchen Voraussetzungen die Rückzahlung verweigert werden könne, ohne dass den Anforderungen, die der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften in seinem Urteil vom 2. Oktober 2003, Rs C-147/01, insbesondere im Hinblick auf den Effektivitätsgrundsatz formuliert habe, widersprochen werde. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird in Anwendung des § 43 Abs. 2 VwGG auf die Entscheidungsgründe im genannten Erkenntnis verwiesen.

Auch mit dem hier angefochtenen Bescheid wurde diesen Anforderungen nicht entsprochen.

Aus den dargestellten Erwägungen war der angefochtene Bescheid (Spruchpunkte A. und B.) gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Kostenersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003, insbesondere deren § 3 Abs. 2.

Wien, am 26. Februar 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2003160366.X00

Im RIS seit

09.04.2004

Zuletzt aktualisiert am

16.04.2012

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at