jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2000/1/20 95/15/0015

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.01.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §184 Abs1;
BAO §184;
UStG 1972 §4 Abs5;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 95/15/0019

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl sowie Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerden des

E H in N, vertreten durch Dr. Wolfgang Weinwurm und Dr. Alois

M. Leeb, Rechtsanwälte in 2620 Neunkirchen, Triesterstraße 8, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIII) vom 14. Oktober 1994,

1) Zlen. 6/4-4018/86-06 und 6/4-4270/93-06, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1970 bis 1974, 1978 und 1979, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1975 und 1976 sowie Alkoholabgabe für die Jahre 1978 und 1979, sowie

2) Zl. 6/4-4103/87-06, betreffend gesonderte Feststellung von Einkünften und einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag für die Jahre 1977 bis 1979,

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid wird insoweit zurückgewiesen, als dieser die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1970 und 1971 sowie die Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1972 betrifft.

2. Zu Recht erkannt: Im Übrigen werden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 9.130,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

I.

Der Beschwerdeführer führte im Streitzeitraum sowohl einen "Handel mit und Verleih von Automaten" als auch einen Gastronomiebetrieb mit mehreren Betriebsstätten.

Gegen den Beschwerdeführer wurde am 12. Dezember 1980 ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung eingeleitet und vom Finanzamt ein Hausdurchsuchungsbefehl gemäß § 93 Abs. 1 FinStrG erlassen. Bei Durchführung desselben am 15. Dezember 1980 sowie über gerichtlichen Hausdurchsuchungsbefehl am 23. Dezember 1980 wurden diverse buchhalterische Unterlagen beschlagnahmt. In der Folge wurden bei sämtlichen Betrieben des Beschwerdeführers und den Betrieben "seiner Ges.m.b.H.'s" für den Streitzeitraum Betriebsprüfungen nach § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführt. Dabei wurden die Bemessungsgrundlagen der strittigen Abgaben infolge zahlreicher formeller und materieller Buchführungsmängel sowie unterbliebener Inventuren unter Zuhilfenahme von Schätzungen gemäß § 184 BAO (Gastronomiebetrieb:

Umsatzschätzung ausgehend von geschätzten Tagesumsätzen und den jährlichen Öffnungstagen sowie Einnahmenschätzung unter Ansatz von Sicherheitszuschlägen bei den dort aufgestellten Automaten; Automatenbetrieb: Schätzung der monatlichen Bruttoeinspielergebnisse unter Bedachtnahme auf die Geräteaufstellzeit, bei Geldspielern "Geld in der Lade" nach festgestellten Durchschnittswerten, ergänzt mit Erfahrungswerten, jeweils mit Sicherheitszuschlägen wegen unverbuchter Automatenverkäufe) ermittelt. Auf Grund des Hervorkommens neuer Tatsachen gelangte der Prüfer und ihm folgend das Finanzamt zu wesentlich höheren als den zuvor ermittelten Bemessungsgrundlagen der strittigen Abgaben.

Gegen die (in wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen) erstinstanzlichen Bescheide erhob der Beschwerdeführer Berufung, worin er die Berechtigung des Finanzamtes zur Schätzung bestritt sowie die Schätzungsmethode und das Ergebnis der Schätzung unter Stellung von Beweisanträgen bekämpfte.

Gegen die abweislichen Berufungsvorentscheidungen stellte der Beschwerdeführer jeweils den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Nach weiteren Erhebungen und Durchführung einer mündlichen Verhandlung gab die belangte Behörde den Berufungen unter Darstellung der geänderten Bemessungsgrundlagen und Abgaben teilweise statt. Sie führte in ihrer umfangreichen Begründung jeweils aus, dass und weswegen sie zur Schätzung berechtigt gewesen sei; weiters legte sie dar, dass sie berechtigt sei, eine dem Schätzungsziel, den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe zu kommen, dienende Schätzungsmethode anzuwenden. Im Hinblick auf die Tatsache, dass bei den Hausdurchsuchungen Beweismaterial gesichert worden sei, woraus klar erkennbar sei, dass die Losungen in stark verkürzter Form in den Einnahmen und Aufzeichnungen erfasst worden seien, sei es unbedenklich, die von der Betriebsprüfung gewählte Schätzungsmethode des Ansatzes von Durchschnittstages- und Durchschnittsmonatslosungen mit "Modifizierungen in der Schätzungshöhe" zu übernehmen. Eine Schätzung nach dem Vermögenszuwachs, wie sie der Beschwerdeführer beantragt habe, sei nicht vertretbar, weil die ausgewiesenen Sparguthaben nur einen Teil seines Vermögens repräsentierten. Es ergebe sich auch aus dem Betriebsprüfungsbericht, dass beachtliche anderweitige Vermögenswerte existierten. Zum Schätzungsausmaß wies die belangte Behörde darauf hin, dass mangels geeigneter buchhalterischer Unterlagen ein Schätzungsergebnis auf anderen Hilfsmitteln beruhen müsse. Eine Fehlertoleranz sei dem Ergebnis einer Schätzung immanent, was der Beschwerdeführer bei seiner Behauptung, der Betriebsprüfungsbericht sei unrichtig, übersehe. Für die Schätzungsdurchführung sei es auch vollkommen unmaßgeblich, wer die gravierenden Mängel der Buchhaltung verschuldet habe. Das Ausmaß des Sparguthabens habe übrigens keinen direkten Einfluss auf die Schätzungshöhe genommen, weil die Komponenten des Vermögenszuwachses mangels erkennbaren Vorliegens des gesamten Vermögens des Beschwerdeführers zur Durchführung der Schätzung nicht ausreichten.

Zum Beweisverfahren im Abgabenrecht führte die belangte Behörde aus, dass gemäß § 183 Abs. 3 BAO die Abgabenbehörde nicht jedem Beweisantrag zu entsprechen habe. Sie könne auf vom Beweisthema erfasste Beweismittel allerdings nur dann verzichten, wenn diese von vornherein unzweifelhaft unerheblich seien, weil die Art

des Beweismittels oder der Erkenntnisstand eine andere Beurteilung des Verfahrensgegenstandes mit Bestimmtheit ausschlössen oder wenn die Art des Beweismittels mit Gewissheit zu weiterer Erkenntnis nichts beizutragen vermöge. Dies treffe auf den vorliegenden Fall zu, weil eine vor Jahren nicht aufgezeichnete Datenmenge von den namhaft gemachten Zeugen ganz allgemein nicht erinnert werden könne, sodass ein nicht bloß zur Unterstützung, sondern zur Rekonstruktion einer mangelhaften Buchhaltung angebotener Zeugenbeweis zur Erreichung dieses Zieles nicht tauglich erscheine. In der Folge stellte die belangte Behörde die Details der Schätzung in den angefochtenen Bescheiden ausführlich dar und nahm hierbei auch zu den vom Beschwerdeführer gestellten Anträgen eingehend Stellung. Zum Beschwerdevorbringen, wonach der für die Ermittlung der Umsätze mit Geldspielautomaten bedeutsame Vervielfältiger nicht in Anwendung zu bringen sei, gehe die belangte Behörde davon aus, dass lediglich die Höhe des anzuwendenden Vervielfältigers strittig sei. Da der Beschwerdeführer Aufzeichnungen, durch die eine genaue Ermittlung der Automateneinspielerlöse gewährleistet worden wäre, nicht geführt habe, sei die Höhe des Vervielfältigers im Einklang mit dem hg. Erkenntnis vom 4. September 1992, Zl. 90/13/0164, mit dem Faktor 1,8 vom Geldeinwurf zu schätzen gewesen. Für die Jahre ab 1972 sei der Faktor auf 1,2 des Geldeinwurfes abgesenkt worden. Der vom Beschwerdeführer in der Eingabe vom 8. August 1994 angeregte gemeinsame Faktor werde daher insoweit erreicht. Da die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1975 bis 1977 in Rechtskraft erwachsen seien und hinsichtlich der Jahre 1970 und 1971 Bemessungsverjährung eingetreten sei, ergäbe sich eine Änderung nur hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer für die Jahre 1972, 1973, 1974, 1978 und 1979.

Bei der Bemessungsverjährung habe die Abgabenbehörde bei Anwendung der Frist von zehn Jahren bei hinterzogenen Abgaben selbständig zu beurteilen, ob dem Abgabepflichtigen Vorsatz zur Last falle. Einer finanzstrafbehördlichen Entscheidung bedürfe es hierbei nicht. Im vorliegenden Fall bestehe kein Zweifel daran, dass die für Vorsatz erforderliche Wissens- und Willenskomponente bei Beschwerdeführer vorläge. Dies ergebe sich nicht nur aus der Höhe der Verkürzungen, sondern auch aus dem Geständnis des Beschwerdeführers. In diesem Lichte sei auch die Selbstanzeige des Beschwerdeführers vom 21. April 1976 zu betrachten. Allerdings sei darauf Bedacht zu nehmen, dass bis zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neufassung des § 209 Abs. 3 BAO durch das zweite Abgabenänderungsgesetz 1987 am 17. Juli 1987 iS des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. November 1990, Zl. 86/13/0042, 0053, für die Monate Jänner bis Juni 1972 absolute Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Umsatzsteuer eingetreten sei.

II.

Gegen diese Bescheide richten sich die Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machenden Beschwerden. Der Beschwerdeführer erachtet sich durch die von der belangten Behörde angewendete Schätzungsmethode, das Verfahren bei der Schätzung und deren als "wesentlich zu hoch" angesehenes, den angefochtenen Bescheiden zu Grunde gelegtes Ergebnis in seinen Rechten verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragte in ihren Gegenschriften die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat beschlossen, die vorliegenden Beschwerden wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung zu verbinden; er hat sodann erwogen:

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurden die gegenüber dem Beschwerdeführer erlassenen erstinstanzlichen Bescheide betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1970 und 1971 sowie betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1972 (wegen Eintrittes der absoluten Verjährung des Rechtes zur Festsetzung dieser Abgaben) ersatzlos aufgehoben. Da der Beschwerdeführer dadurch nicht in vor dem Verwaltungsgerichtshof verfolgbaren subjektiv-öffentlichen Rechten verletzt worden sein kann, war die Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid in diesem Umfang gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückzuweisen.

Im Übrigen rügt der Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt der behaupteten Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide zunächst, dass die belangte Behörde eine unzulässige Schätzungsmethode angewendet habe. Zu den zulässigerweise anzuwendenden Methoden zur Prüfung und Schätzung des Betriebsergebnisses gehörten "der Betriebsvergleich, die Schätzung nach Erfahrungsgrundsätzen nach Aufwand und Vermögenszuwachs sowie kalkulatorische Schätzung". Ein äußerer Betriebsvergleich (Vergleich mit den Ergebnissen gleichartiger Betriebe im gleichen Zeitraum) sei weder vom Prüfer noch von der belangten Behörde vorgenommen worden, obwohl hinsichtlich des Gastronomiebetriebes wie auch hinsichtlich der Automatenbetriebe des Beschwerdeführers genügend

Vergleichsunterlagen verfügbar gewesen wären. Der von der belangten Behörde vorgenommene innere Betriebsvergleich sei schon wegen der langen Schätzungszeiträume äußerst problematisch, weil einzelne Tage willkürlich als Ausgangspunkt der Schätzung für mehrere Jahre herangezogen worden seien. In diesem Zusammenhang verweist der Beschwerdeführer global auf sein Vorbringen im Berufungsverfahren und meint, eine Schätzung nach Vermögenszuwachs könne demgegenüber "auf solide beurkundete und objektive Beweismittel zurückgreifen und hätte zumindest als Vergleich mit der gegenständlichen tatsächlich erfolgten Schätzung herangezogen werden müssen". Diesfalls hätte sich herausgestellt, dass die vorgenommene Schätzung zu einem überhöhten Ergebnis geführt habe. Insbesondere seien die von der belangten Behörde angenommenen Sicherheitszuschläge zu hoch, "weil ja ohnedies schon eine Schätzung auf möglichst hoher Basis erfolgt ist".

Dass die belangte Behörde gemäß § 184 BAO zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen der strittigen Abgaben berechtigt war, zieht der Beschwerdeführer angesichts des von der belangten Behörde in den angefochtenen Bescheiden festgestellten Sachverhaltes zu Recht nicht mehr in Zweifel. Er meint aber, die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide daraus ableiten zu können, dass die belangte Behörde nicht eine von ihm favorisierte Schätzungsmethode angewendet hat. Damit setzt er sich über die ständige hg. Rechtsprechung hinweg, wonach die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich freisteht, wobei allerdings jene Methode zu wählen ist, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1995, Zl. 95/13/0016, mwN). In den Beschwerdefällen hegt der Verwaltungsgerichtshof gegen die von der belangten Behörde gewählte, auch mit dem Geldfluss im Streitzeitraum verglichene Schätzungsmethode keine Bedenken, gaben doch die im Zuge von Hausdurchsuchungen aufgefundenen Unterlagen sowie Aussagen von Zeugen und Auskunftspersonen bessere Anhaltspunkte für eine den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe kommende Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, als sie durch einen äußeren Betriebsvergleich oder durch eine auf unvollständigen Komponenten aufbauende Vermögenszuwachsrechnung erzielbar gewesen wären. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört hingegen zu den Elementen der Schätzung. Ein Abgabepflichtiger, der zur Schätzung Anlass gibt, hat das Risiko unvermeidbarer Schätzungsungenauigkeiten zu tragen (vgl. hiezu bspw. das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1996, Zl. 93/15/0194).

Zu dem für die strittigen Umsatzsteuern bedeutsamen Vervielfacher führt die Beschwerde unter Verweis "auf die bisherigen Ausführungen in den Verfahren" aus, dass der in den angefochtenen Bescheiden angenommene Faktor konfiskatorischen Charakter trage. Besteuerungsgrundlage für das Spielen mit Glücksautomaten könne immer nur der tatsächlich eingeworfene Geldbetrag und nicht die Fiktion eines zusätzlichen Entgelts durch ein gewonnenes Freispiel sein. Entgelt für die Steuerberechnung könne immer nur das sein, was der Unternehmer wirtschaftlich erziele. Es sei daher denkunmöglich, dass der Unternehmer den Wert eines gewonnenen Freispiels vereinnahme.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt zur Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung der Einspielergebnisse aus Geldspielautomaten jedenfalls für die hier maßgebenden Zeiträume in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass jedes Entgelt für jedes einzelne Spiel zur Bemessungsgrundlage zählt. Gewinnt ein Spieler und kann er mit dem Geld am Automaten ein neues Spiel ("Freispiel") tätigen, so wird auf Grund der neuerlichen Inbetriebnahme des Geldspielautomaten ein neuer Umsatz ausgeführt; der geldwerte, auch in anderer Weise (zur Konsumation) verwendbare Gewinnanspruch des Spielers bildet das Entgelt für diesen Umsatz. Daraus folgt, dass zur Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer sowohl sämtliche in den Automaten eingeworfenen Bargeldbeträge ("Bargeldeinwurf") ungeachtet einer allfälligen Auszahlung von Gewinnen als auch die Freispiel- und "Gamble"-Einsätze zählen (vgl. von vielen das hg. Erkenntnis vom 10. Juli 1996, Zl. 94/15/0005). Auch mit dem in Rede stehenden Vorbringen wird daher keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide dargetan.

Das weitere Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde hätte "zur Gänze" Bemessungsverjährung anzunehmen gehabt, "weil die Fristen des § 207 BAO für alle Zeiträume abgelaufen" gewesen seien, lässt nicht erkennen, auf welche tatsächlichen Umstände (etwa eine aktenwidrige Sachverhaltsannahme) der Beschwerdeführer seine Behauptung stützt. Auch dieses Vorbringen zeigt somit keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide auf.

Als Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt der Beschwerdeführer nur ganz allgemein, die belangte Behörde habe seine "im Berufungsverfahren gestellten Beweisanträge" zu Unrecht abgewiesen und wäre andernfalls durch Verbreiterung der Schätzungsgrundlage zu einem für ihn wesentlich günstigeren Ergebnis gekommen.

Dem ist zu entgegnen, dass die belangte Behörde ausdrücklich nur die von ihr als unerheblich bzw. als der Verfahrensverschleppung dienend angesehenen Beweisanträge mit jeweils detaillierter Begründung abgewiesen hat. Darauf gehen die Beschwerden in keiner Weise ein. Sie legen auch nicht konkret dar, was sich bei Durchführung der beantragten Beweise ergeben hätte, sodass insofern auch die Relevanz des behaupteten Verfahrensfehlers nicht dargetan ist.

Soweit Verfahrensfehler im Zusammenhang mit einer vom Beschwerdeführer gewünschten, von der belangten Behörde aber nicht angewendeten Schätzungsmethode behauptet werden, ergibt sich daraus im Hinblick auf die obigen Ausführungen über die Unbedenklichkeit der von der belangten Behörde gewählten Schätzungsmethode ebenfalls keine Rechtswidrigkeit.

Aus den dargelegten Gründen erweisen sich die Beschwerden somit im Übrigen als zur Gänze unbegründet und waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 20. Jänner 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1995150015.X00

Im RIS seit

03.04.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at