

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/11/22 93/17/0368

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.11.1999

## Index

L34006 Abgabenordnung Steiermark;  
L34009 Abgabenordnung Wien;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §115 Abs1;  
BAO §115 Abs2;  
BAO §119 Abs1;  
BAO §166;  
BAO §167 Abs2;  
BAO §184 Abs1;  
LAO Stmk 1963 §132 Abs2;  
LAO Stmk 1963 §149 Abs1;  
LAO Stmk 1963 §93 Abs1;  
LAO Stmk 1963 §93 Abs2;  
LAO Stmk 1963 §95 Abs1;  
LAO Wr 1962 §131;  
LAO Wr 1962 §149 Abs1;  
LAO Wr 1962 §93 Abs2;  
LAO Wr 1962 §95 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek sowie Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky und Dr. Köhler als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Schattleitner, über die Beschwerde der W Gesellschaft mbH, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid des Gemeinderates der Landeshauptstadt Graz vom 16. September 1993, Zl. A 8 - K - 264/1992-1, betreffend Vorschreibung von Ankündigungsabgabe, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Die Landeshauptstadt Graz hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von S 13.010,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren an Beilagengebühr wird abgewiesen.

## Begründung

1.1. Mit Bescheid vom 1. April 1992 setzte der Stadtsenat der Landeshauptstadt Graz gegenüber der beschwerdeführenden Partei gemäß den §§ 2 und 4 der Grazer Ankündigungsabgabe-Verordnung vom 5. Dezember 1985 (im folgenden: Grazer AnkAbgV 1985) für den Zeitraum vom 1. April 1988 bis 30. April 1991 Ankündigungsabgabe in der Höhe von insgesamt S 1.372.652,-- fest. Für diesen Zeitraum sei eine Ankündigungsabgabe von S 928.508,-- im Wege der Selbstbemessung einbekannt worden. Vorgeschriven werde der Differenzbetrag von S 444.144,-- zuzüglich 2 % Säumniszuschlag gemäß § 165 Stmk LAO 1963 in Höhe von S 8.883,--.

Nach der Begründung dieses Bescheides führe die beschwerdeführende Partei in einigen Grazer Kinos Werbung durch Werbefilme und Kinospots durch. Eine Überprüfung durch die Steuer- und Abgabenkontrolle des städtischen Steueramtes habe am 20. Juni 1991 ergeben, daß vom Unternehmen für die Bemessung der Ankündigungsabgabe nur jene Kosten herangezogen worden seien, welche es tatsächlich an das jeweilige Kino für die Vorführung zu bezahlen habe. Die Differenz zwischen den Vorführungskosten und der im Erstauftrag mit dem jeweiligen Kunden vereinbarten Gesamtkosten seien in der Selbstbemessungserklärung einfach als Produktionsauftragskosten deklariert worden.

Da die Produktion dieser Filme bzw. Kinospots von der beschwerdeführenden Partei selbst durchgeführt werde und diese keine genauen Aufstellungen über die Produktionskosten der einzelnen Filme und Kinospots habe vorlegen bzw. glaubhaft machen können, sei das tatsächliche Entgelt, welches der Kunde an die beschwerdeführende Partei zu zahlen habe, nicht verlässlich festzustellen. Da die beschwerdeführende Partei bei der Abgabenbemessung nur das an die Kinobetriebe für die Vorführung der Werbefilme geleistete Entgelt zugrundegelegt habe und das restliche vom jeweiligen Auftraggeber geleistete Entgelt als Produktionskosten glaubhaft machen wolle, würde dies bedeuten, daß für die Vornahme der Werbung kein Entgelt bliebe. Weil die Geschäftsaufzeichnungen hinsichtlich der Produktionskosten trotz Aufforderung nicht hätten vorgelegt werden können, ließen sich die Leistungen aus Anlaß der Veröffentlichung der Ankündigung, welche von der Bemessungsgrundlage auszuscheiden seien, nicht verlässlich feststellen.

Aus diesem Grunde sei die Voraussetzung für eine Schätzung gemäß § 149 Abs. 1 Stmk LAO 1963 gegeben. Als Schätzungsmethode werde der außerbetriebliche Vergleich mit Vorgängen bei anderen Unternehmen für gleichartige Ankündigungen herangezogen. Eine diesbezügliche Ermächtigung sei auch im § 4 Abs. 5 der Grazer AnkAbgV 1985 gegeben. Das größte Grazer Ankündigungsunternehmen beziehe im oben angeführten Zeitraum für alle Werbeführungen (wie aus der nachstehenden Tabelle ersichtlich) 158 %, 36,5 % bzw. 50,7 % des über das Vorführungsentgelt hinausgehenden Betrages in die Bemessungsgrundlage ein. Daraus ergebe sich folgende Bemessungsgrundlage:

"Firma W

1.4. - 31.12.1988 S 215.073,-- + 158 % = S 339.815,34

1.1. - 31.12.1989 S 776.223,-- + 36,5 % = S 283.321,39

1.1. - 31.12.1990 S 1.473.583,-- + 36,5 % = S 537.857,80

1.1. - 31.04.1991 S 630.147,33 + 50,7 % = S 319.484,70

S 3.095.026,33 + S 1.480.479,23

Gesamt: S 4.575.505,56

davon 30 % Ankündigungs-

abgabe: S 1.372.651,66

S 1.372.652,--"

Die ausgewiesene Summe von 3.095.026,33 ist die der Selbstbemessung zugrundegelegte Bemessungsgrundlage. Der sich hieraus errechnende Abgabenbetrag, der von der beschwerdeführenden Partei abgeführt wurde, beträgt S 928.508,--.

Gegen diesen Bescheid erhab die beschwerdeführende Partei Berufung und machte geltend, die vorgenommene Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen des Unternehmens und erweise sich als erheblich überhöht. Sie stelle den Antrag, die Produktionskosten aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden und die Abgabe

wie gemeldet mit S 928.508,-- festzusetzen. Falls noch Unterlagen erforderlich wären, werde um Mitteilung ersucht.

1.2. In der Folge erging eine Berufungsvorentscheidung vom 4. Mai 1992, die die Begründung des erstinstanzlichen Bescheides wiederholte.

Die beschwerdeführende Partei stellte den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Nach der Begründung dieses Antrages habe die beschwerdeführende Partei in der Berufung ersucht, die Produktionskosten aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

1.3. Mit Bescheid vom 16. September 1993 - dem angefochtenen Bescheid - wies der Gemeinderat der Landeshauptstadt Graz die Berufung als unbegründet ab und bestätigte den erstinstanzlichen Bescheid.

Nach der Begründung dieses Bescheides sei die Ankündigungsabgabe für eine Ankündigung, die durch einen Vermittler besorgt werde, in der Höhe von 30 v.H. des Entgeltes zu entrichten, jedoch unter Ausschluß der Abgabe und der Umsatzsteuer. Als Bemessungsgrundlage der vom Vermittler zu entrichtenden Abgabe sei jenes Entgelt heranzuziehen, das der Vermittler vom Auftraggeber bekomme. Von diesem Gesamtentgelt seien die Umsatzsteuer, die Herstellungskosten und die Vorführkosten auszuscheiden.

Für den vorliegenden Fall bedeute dies zunächst, daß die von der beschwerdeführenden Partei selbst bemessene Ankündigungsabgabe in Höhe von S 928.508,-- für den Zeitraum vom 1. April 1988 bis 30. April 1991 jedenfalls unrichtig bemessen worden sei. Sie habe nämlich als Bemessungsgrundlage jenen Betrag herangezogen, der von ihr an die Kinos für die unmittelbare Besorgung der Ankündigungen entrichtet worden sei (Vorführkosten in Höhe von S 3,095.026,33). Diese Selbstbemessung entspreche insbesondere nicht dem § 4 Abs. 3 Grazer AnkAbgV 1985.

Die Produktion der Werbefilme (Kinospots) werde von der beschwerdeführenden Partei selbst durchgeführt. Vom Unternehmen hätten jedoch keine genauen Aufstellungen über die Produktionskosten dieser Werbefilme (Kinospots) vorgelegt bzw. glaubhaft gemacht werden können. Auch habe das tatsächliche Entgelt, welches die Kunden (Auftraggeber der Werbefilme) an die beschwerdeführende Partei zu zahlen gehabt hätten, nicht verlässlich festgestellt werden können. Da die beschwerdeführende Partei bei der Bemessung der Abgabe jedoch nur die Vorführkosten berücksichtigt habe und das restliche von den Auftraggebern geleistete Entgelt als Produktionskosten geltend machen wolle, bliebe für die Vornahme der Werbung selbst kein Entgelt. Für die Vermittlungstätigkeit der beschwerdeführenden Gesellschaft selbst wäre sohin kein Entgelt von den Auftraggebern bezogen worden. Dies widerspreche nicht nur allen kaufmännischen Grundsätzen, sondern auch den Gepflogenheiten vergleichbarer Unternehmungen (z.B. Ankünder, Steiermärkische Ankündigungsgesellschaft mbH).

Von der beschwerdeführenden Partei seien weder die tatsächlichen Produktionskosten für die Herstellung der Werbefilme (Kinospots) noch das von den Auftraggebern zu leistende Gesamtentgelt für die Vermittlungstätigkeit nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden. Die Voraussetzungen für eine Schätzung seien daher gegeben.

In einem Schriftsatz vom 23. Dezember 1992 habe die beschwerdeführende Partei angegeben, daß insbesondere die Markenartikelwerbung aus dem Schätzvorgang ausgesondert werden müsse, da hiefür die Ankündigungsabgabe ordnungsgemäß entrichtet worden sei; der Anteil dieser Bemessungsgrundlage mache S 1,634.169,-- aus. Auch diesem Schreiben könnten die für die Bemessung der Ankündigungsabgabe maßgeblichen Grundlagen allerdings nicht entnommen werden. Der Grazer AnkAbgV sei keine Bestimmung zu entnehmen, wonach der Markenartikelwerbereich eine Sonderbehandlung bei der Entrichtung der Ankündigungsabgabe genießen sollte.

Der durchaus nachvollziehbaren und in sich schlüssigen Schätzung der Bemessungsgrundlage durch die Erstbehörde seien die Preise der Firma Ankünder, Steiermärkische Ankündigungsges. mbH (dem im Prüfungszeitraum größten Ankündigungsunternehmen in Graz) zugrundegelegt worden. Die von dieser Firma zugrundegelegten Werte für die Vermittlung von Werbefilmen (Kinospots) seien dabei durchwegs erheblich höher gewesen als die von der beschwerdeführenden Partei zugrundegelegten Beträge. Es seien daher diese Differenzen - wobei als Vergleichsbasis die Preise für die Ausstrahlung von Werbefilmen im Annenhofkino herangezogen worden seien - auf die von der beschwerdeführenden Partei geltend gemachten Vorführkosten prozentuell aufgeschlagen worden. Sodann sei die 30 %ige Abgabe berechnet worden. Damit habe die beschwerdeführende Partei jene Abgabe zu entrichten, die auch die Vergleichsfirma für dieselbe Art der Vermittlungstätigkeit entrichte. Die Differenz zwischen den von der

beschwerdeführenden Partei der Selbstbemessung zugrundegelegten Vorführkosten und den vom genannten Vergleichsbetrieb der Bemessung zugrundegelegten Gesamtkosten hätten für das Lichtspieltheater Annen Hof im Jahr 1988 158 %, im Jahr 1989 36,5 %, im Jahr 1990 36,5 % und im Jahr 1991 50,7 % betragen.

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. In der Beschwerdebegründung wird geltend gemacht, im gesamten Verfahren sei dem steuerlichen Vertreter der beschwerdeführenden Partei nicht eine einzige Gelegenheit gewährt worden, mit einer mit der Sache vertrauten Person der Behörde über die Sachlage zu sprechen und den Sachverhalt zu klären. Im Vertrauen auf eine telefonische Zusage des Sachbearbeiters, eine Besprechung durchzuführen, die dann nicht eingehalten worden sei, habe die beschwerdeführende Partei außer dem "ergänzenden Schriftsatz" vom 23. Dezember 1992 keine weiteren Eingaben vorgenommen. Insgesamt sei das Recht auf Parteiengehör verletzt worden.

Entgegen der Feststellung im angefochtenen Bescheid werde die Produktion der Werbefilme (Kinospots) nicht in allen Fällen von der beschwerdeführenden Partei selbst durchgeführt. Bei den Markenartikelankündigungen würden von ihr generell keine Herstellungs- und Produktionsleistungen erbracht und auch kein Produktionsentgelt vereinnahmt. Die Markenartikelkunden (Nissan, Almdudler, McDonalds etc.) stellten Werbefilme direkt zur Verfügung, die dann von der beschwerdeführenden Partei in den Kinos zum Einsatz gebracht würden. In der Selbstbemessung sei nun der gesamte, dem Markenartikel-Werbekunden in Rechnung gestellte Preis für die Ankündigung in Ansatz gebracht worden; lediglich die Umsatzsteuer und die Ankündigungsabgabe selbst seien bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht eingerechnet worden. Für die Markenartikelankündigungen sei sohin keine Schätzung angebracht, da für das gesamte diesbezüglich vereinnahmte Entgelt die Ankündigungsabgabe ziffernmäßig richtig gemeldet und entrichtet worden sei. Produktionskosten seien keine angefallen und seien deshalb auch der beschwerdeführenden Partei nicht vergütet worden. In diesem Umfang sei keinesfalls eine Schätzung von Zuschlagssätzen angebracht. Vom erklärten Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage von S 3.095.026,83 seien jedenfalls die Markenartikelwerbungsentgelte im Betrag von S 1.634.169,-- auszuscheiden, da für diesen Betrag die anfallende Ankündigungsabgabe von S 490.251,-- bereits ordnungsgemäß entrichtet worden sei. Es verbleibe demnach ein Restbetrag von S 1.460.857,33, für den unter Umständen mangels genauer Ermittelbarkeit der Produktionskosten ein Zuschlag allenfalls in Betracht käme.

Der Vergleich mit dem größten Grazer Ankündigungsunternehmen sei unzulässig, weil dieses nicht als repräsentativ für die Schätzung angesehen werden könne. Dieses habe nämlich ein wesentlich höheres Preisniveau aufzuweisen als die beschwerdeführende Partei. Zudem seien ausschließlich Einschaltungen im Annen Hofkino berücksichtigt worden, welches bezüglich Besucherzahlen und Fassungsvermögen sehr attraktiv für Werbeeinschaltungen sei und somit ein sehr hohes Preisniveau zulasse. Hingegen beschäftigte die beschwerdeführende Partei auch recht kleine und schwache Kinos zu entsprechend niedrigen Preisen, sodaß es sich nicht um die in der Verordnung geforderten "ähnlichen Ankündigungen" handle. Realistischerweise könnten daher höchstens 50 % des von der Behörde vorgenommenen Aufschlages als angemessen angesehen werden.

Auch gewähre die beschwerdeführende Partei Dauerrabatte von 20 %, die den Preis für die Ankündigung verminderten.

1.5. Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor, nahm jedoch von der Erstattung einer Gegenschrift Abstand.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. § 4 der Grazer AnkAbgV 1985, Amtsblatt der Landeshauptstadt Graz 1986, Seite 9, lautet:

"(1) Die Abgabe beträgt für Ankündigungen, für die ein Entgelt zu leisten ist, 30 v.H., bei Ankündigungen gemäß § 2 (5) jedoch 15 v.H. des gesamten, vom Ankündigenden zu leistenden Entgeltes, jedoch unter Ausschluß der Abgabe und der Umsatzsteuer.

(2) Die Kosten der Herstellung der Ankündigungen sind in die Bemessungsgrundlage nicht einzurechnen. Als Herstellungskosten sind aber nur jene Kosten anzusehen, die für die Herstellung des Ankündigungsmittels selbst, wie des Plakates, Laufbildes, Diapositives, Tonbandes, der Schallplatte, unmittelbar und nachweislich aufgelaufen sind,

nicht aber die Geschäftskosten oder die Kosten jener Gegenstände, die der Vorführung und Belassung oder Anbringung und Belassung von Ankündigungen dienen, wie Plakatwände, Litfaßsäulen, Projektionsapparate, Wandmiete und dergleichen.

(3) Läßt der Ankündigende eine Ankündigung der im § 2 bezeichneten Art durch einen Vermittler besorgen, so gilt als Bemessungsgrundlage der vom Vermittler zu entrichtenden Abgabe das vom Ankündigenden an ihn zu leistende Entgelt, wobei aber jenes Entgelt, das an den die Ankündigung unmittelbar besorgenden Unternehmer für die betreffende Ankündigung zu leisten ist, aus der Bemessungsgrundlage ausscheidet.

...

(5) Für Ankündigungen, für die kein Entgelt gefordert wird, ist die Bemessungsgrundlage durch Vergleich mit Entgelten für ähnliche Ankündigungen festzusetzen. Das gleiche gilt, wenn sich das wahrheitsgemäße Entgelt nicht oder nicht verlässlich feststellen lässt oder das angeblich zu leistende Entgelt nicht den ortsüblichen Entgelten entspricht."

§ 93 Stmk LAO, LGBI. Nr. 158/1963, lautet auszugsweise:

"(1) Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Verwaltung der Abgaben wesentlich sind.

(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

(3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

(4) ..."

§ 85 Stmk LAO lautet:

"(1) Die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlage der nach einer Selbstbemessung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben."

§ 149 Stmk LAO lautet auszugsweise:

"(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenverwaltung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) ...

(4) In Abgabenvorschriften enthaltene weitergehende Bestimmungen über die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörden bleiben unberührt."

Entsprechend der amtswegigen Ermittlungspflicht im Sinne des § 93 Abs. 1 Stmk LAO ist es primär Aufgabe der Behörde, durch eine entsprechende Gestaltung des Ermittlungsverfahrens möglichst einwandfreie und nachvollziehbare Entscheidungsgrundlagen zu ermitteln (hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1982, Zlen. 3748/80, 81/17/0013, 0014). Auch ein Schätzungsverfahren muß jedenfalls einwandfrei durchgeführt werden (amtswegige Sachverhaltsermittlung bis zur Grenze des Zumutbaren gehend, mit Aufforderung zur Mitwirkung der Partei, Gewährung des Parteiengehörs) und die den Prozeß der Schätzung ausmachenden, letztlich zum Schätzungsergebnis führenden Gedanken und Schlußfolgerungen müssen schlüssig, begründet und nachvollziehbar sein (vgl. zu § 184 BAO das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 1994, Zl. 90/14/0211, unter Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, 1907, und vom 13. Dezember 1985, Zl. 94/13/0151; vgl. ferner zum entsprechenden § 149 Stmk LAO und zur Sonderbestimmung des § 4 Abs. 5 Grazer AnkAbgV 1985 das hg. Erkenntnis vom 21. Juni 1999, Zl. 93/17/0152, und die dort zitierte

Rechtsprechung).

Der Abgabepflichtige muß im Schätzungsverfahren gehört werden. Es müssen ihm nicht nur das Schätzungsergebnis, sondern auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlußfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Kenntnis gebracht werden. Es liegt sodann am Abgabepflichtigen, begründete Überlegungen und zielführende Anhaltspunkte vorzubringen, die eine taugliche Schätzungsmethode und damit ein richtiges Ergebnis gewährleisten (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 7. Juli 1972, Zl. 480/72, und vom 27. April 1995, Zl. 94/17/0140).

Dabei befreit der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens die Partei nicht von der Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und Verzögerungen des Verfahrens hintanzuhalten. Daher ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Verfahrensrüge einer Partei abzulehnen, die im Verwaltungsverfahren untätig geblieben ist, um erst vor dem Verwaltungsgerichtshof ihre Zurückhaltung abzulegen und das Verfahren als mangelhaft zu bekämpfen, an dem sie trotz gebotener Gelegenheit nicht genügend mitgewirkt hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1959, Slg. N.F. Nr. 5007/A).

2.2. Vor dem Hintergrund dieser Verfahrensrechtsslage ist die beschwerdeführende Partei mit ihrer Verfahrensrüge, es sei ihr Parteienghör nicht eingeräumt gewesen, im Unrecht. Sie hatte sowohl in der Berufung als auch - nach Erlassung der im wesentlichen mit dem erstinstanzlichen Bescheid wortgleichen Berufungsvorentscheidung - im Vorlageantrag Gelegenheit, ihren Standpunkt zur Sach- und Rechtslage betreffend Schätzungsberichtigung, Schätzungsmethode und Schätzungsergebnis vorzutragen und entsprechende Beweise beizubringen oder anzubieten. Tatsächlich hat sie auch im Berufungsverfahren mit ihrem Schriftsatz vom 23. Dezember 1992 von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht.

Sowohl in der Berufung als auch im Vorlageantrag hat sich die beschwerdeführende Partei mit ihrem Vorbringen gegen die erstinstanzliche Schätzung - welche als solche, das heißt unter der Voraussetzung, daß die Partei zu den Grundlagen der Abgabenbemessung von sich aus nichts weiter beigetragen hätte, berechtigt, in sich schlüssig und begründet erscheint - auf die bloße Behauptung beschränkt, die Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen des Unternehmens, erweise sich als erheblich überhöht und es seien die Produktionskosten aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden, sodaß es bei dem selbstbemessenen Abgabenbetrag zu bleiben habe. Ein Beweisantrag für das Auflaufen und die Höhe der Produktionskosten für einzelne Werbemittel (Werbefilme und Werbespots) wurde auch nicht ansatzweise erstattet, sodaß genau die Frage im Dunkeln blieb, dererwegen sich die Abgabenbehörde zur Schätzung genötigt gesehen hatte, nämlich ob ein zu hoher Betrag unter dem Titel von Produktionskosten von der beschwerdeführenden Partei (als Vermittlerin) von der nicht offen gelegten Summe der ihr von den Ankündigenden geleisteten Entgelte im Sinne des § 4 Abs. 3 Grazer AnkAbgV 1985 in Abzug gebracht worden war. Die beschwerdeführende Partei hat somit der ihr obliegenden Behauptungs- und Konkretisierungslast jedenfalls in der Berufung und im Vorlageantrag nicht entsprochen.

Zu prüfen ist allerdings, ob dies auch für den Nachtrags-Schriftsatz vom 23. Dezember 1992 zutrifft. Dieser Schriftsatz bringt erstmals ins Spiel, "insbesondere die Markenartikelwerbung müßte aus der Ermittlung ausgesondert werden, da hiefür die Ankündigungsabgabe ordnungsgemäß entrichtet" worden sei. Zur "Begründung" heißt es dort weiter: "Von dem ... als Bemessungsgrundlage für die Ankündigungsabgabe herangezogenen Gesamt-Betrag von öS 3.095.026,33 entfällt ein Anteil von öS 1.634.169,-- auf den Markenartikel-Werbebereich. Die auf diesen Teilbetrag entfallende Ankündigungsabgabe wurde nachweisbar richtig abgeführt. Die von Ihnen aufgrund von Schätzung ermittelten prozentualen Zuschlagssätze können auf diesen Betrag somit auf gar keinen Fall Anwendung finden." Diese Ausführungen stellen sich ohne die erst in der Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof enthaltene Erklärung (daß bei der sogenannten Markenartikelwerbung keine Produktionskosten aufgelaufen seien, weil die Filme von den werbenden Markenartikel-Firmen selbst hergestellt worden seien, und daß hier aus diesem Grund eine Zuschätzung höherer Entgelte aus dem Titel zu hoch angesetzter Produktionskosten nicht in Betracht komme) als eine nicht näher belegte und nicht nachvollziehbare Behauptung dar. Auch hier liegt ein Fall mangelnder Mitwirkung an der Sachverhaltsaufklärung vor, weswegen die Verfahrensrüge der beschwerdeführenden Partei abzulehnen ist, die diesbezüglich erst vor dem Verwaltungsgerichtshof ihre Zurückhaltung abgelegt und das Verfahren als mangelhaft bekämpft hat, an dem sie trotz gebotener Gelegenheit nicht genügend mitgewirkt hat.

2.3. Anders verhält es sich mit einem weiteren Punkt des genannten Schriftsatzes vom 23. Dezember 1992.

Dort heißt es: "Das für die Schätzung alleinig herangezogene Annenhofkino kann nicht als repräsentativ angesehen

werden, da es bezüglich Besucherzahlen und Fassungsvermögen sehr attraktiv für Werbeeinschaltungen ist und somit ein hohes Preisniveau zuläßt. Da die" (beschwerdeführende Partei) "auf der anderen Seite in Graz recht schwache Kinos zu entsprechend niedrigen Preisen bedient, können allenfalls 50 % des von Ihnen geschätzten Aufschlages als evtl. angemessen betrachtet werden."

Die beschwerdeführende Partei hat mit diesen Ausführungen in tauglicher Weise ein Element des Schätzungsverfahrens und damit die Schätzungsweise in Frage gestellt, denn damit wurde im Abgabenverfahren eingewendet, daß die allein als Vergleichsbetrieb gewählte konkrete Grazer Werbeunternehmung und ihre zum Vergleich herangezogenen Preise - mangels Vergleichbarkeit des einzigen herangezogenen Kinos unter den von diesem Vergleichsbetrieb bedienten Grazer Kinos mit jenen Kinos, in denen die beschwerdeführende Partei die von ihr vermittelten Werbeeinschaltungen vornehmen ließ - nicht repräsentativ seien. Fassungsvermögen und Besucherfrequenz der zu vergleichenden Kinos seien so verschieden, daß der Werbewert der Werbevorführungen ein verschiedener sei und zu einer nicht vergleichbaren Preisgestaltung geführt habe. Die beschwerdeführende Partei hat damit die "Ähnlichkeit der Ankündigungen" im Sinne des § 4 Abs. 5 der Grazer Ank AbgV 1985 ausreichend in Zweifel gezogen. Ungeachtet dessen, hat dieses Vorbringen die belangte Behörde weder zu weiteren Ermittlungsschritten noch zu einer Auseinandersetzung in der Begründung des angefochtenen Bescheides veranlaßt.

Durch diese Unterlassung ist der belangten Behörde ein Verfahrensfehler unterlaufen, bei dessen Vermeidung sie zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, wobei sowohl im Abgabenverfahren als auch in der Beschwerde die Relevanz des Fehlers mit 50 % der von der belangten Behörde im Schätzungswege vorgenommenen Aufschläge (auf die von der Beschwerdeführerin in den Jahren 1988, 1989, 1990 und 1991 als Bemessungsgrundlage erklärten Summen der Entgelte) angegeben wurde.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG aufzuheben.

2.4. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 und 48 Abs. 1 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I Z. 1 und Art. III Abs. 2 der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994. Als Ersatz für den Aufwand von Stempelgebühren auf Beilagen (sieben Bögen) waren S 210,-- zuzusprechen, das Mehrbegehren von S 30,-- war abzuweisen.

2.5. Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes

nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

Wien, am 22. November 1999

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1993170368.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

**Zuletzt aktualisiert am**

16.02.2010

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