jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/1/25 94/17/0096

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.01.1999

Index

L34002 Abgabenordnung Kärnten;
L37012 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Kärnten;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §114;
BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §119;
BAO §184;
BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lita;
BAO §93;
GetränkeabgabeG Krnt 1978 §8 Abs2;
GetränkeabgabeG Krnt 1978 §8 Abs5;
LAO Krnt 1991 §147;
LAO Krnt 1991 §214 litd;
LAO Krnt 1991 §73 Abs3 lita;
LAO Krnt 1991 §73;
LAO Krnt 1991 §90;
LAO Krnt 1991 §91 Abs1;
LAO Krnt 1991 §93 Abs1;
LAO Krnt 1991 §93;
VwGG §28 Abs1 Z5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Höfinger und Dr. Köhler als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerde des B, vertreten durch Dr. K und Dr. M, Rechtsanwälte in D, gegen den Bescheid der Kärntner Landesregierung vom 13. Dezember 1993, Zl. 3-Gem-710/2/93, betreffend Getränkeabgabe (mitbeteiligte Partei: Landeshauptstadt Klagenfurt, vertreten durch den Bürgermeister), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Land Kärnten Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Aufwandersatzbegehren der mitbeteiligten Partei wird abgewiesen.

Begründung

Mit Abgabenbescheid der Abgabenbehörde erster Instanz der Landeshauptstadt Klagenfurt vom 12. Februar 1991 wurde dem Beschwerdeführer für die Jahre 1985 bis 1989 eine Abgabennachforderung für Getränkeabgabe in der Höhe von S 194.505,-- vorgeschrieben. Die Abgabenschuld betraf Getränkeumsätze in den Betrieben M und V, die beide vom Beschwerdeführer betrieben werden. Die Nachforderung ergab sich aus der Annahme der Behörde, dass der für die Verabreichung eines Frühstücks verbuchte Entgeltanteil für die Getränke von S 12,--, der der Selbstbemessung durch den Beschwerdeführer zugrunde gelegt worden war, zu niedrig sei. Die Behörde nahm als Entgeltanteil für Getränke S 30,-- an.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung gegen diesen Bescheid und brachte darin vor, dass die von der Behörde erster Instanz bei der Bestimmung des Getränkepreises bei der Abgabe eines Frühstücks in den Betrieben des Beschwerdeführers zugrundegelegten Annahmen unzutreffend seien. Bei einem Wiener Frühstück zum Preis von S 65,-- würden ein Kännchen Kaffee, drei Semmeln, Butter, Marmelade, ein weiches Ei und Schwarzbrot bereitgestellt. Beim Frühstücksbuffet zum Preis von S 105,-- könne der Gast aus einem vielfältigen Angebot wählen. Bei der im Haus angestellten Kalkulation für den Preis eines Wiener Frühstücks bzw. eines Frühstücksbuffets sei man "schlußendlich zu dem Betrag von S 12,-- brutto für die getränkeabgabepflichtigen Teile des Frühstücks gekommen". Dieser Betrag erscheine auch angemessen. Ausgehend von jenem Betrag, den die Abgabenprüfung mit S 30,-- festgesetzt habe, würde dies bedeuten, dass beim "Wiener Kaffee fast 50 % des Frühstücks auf Kaffee, Tee oder Kakao" entfielen. Dies entspreche keineswegs der Realität und es habe den Anschein, dass diese Wertermittlung ausschließlich zum Zwecke der erhöhten Abgabeneinbringung festgelegt worden sei. Beim "Frühstückskaffee" (gemeint offenbar: Frühstücksbuffet) könne es unter Umständen so weit gehen, dass der Gast "nur eine Tasse Tee/oder Kaffee/oder Kakao trinke, jedoch unzählige Semmeln mit Käse, Wurst etc."

verspeise.

Über diese Berufung erging zunächst eine Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 1991, mit der die Berufung abgewiesen wurde.

Begründend wird in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass der Beschwerdeführer im wesentlichen eingewendet habe, dass der getränkeabgabepflichtige Anteil des Frühstücks von S 12,-- brutto aufgrund der eigenen Kalkulation angemessen sei. Weiters werde behauptet, dass der von der Abgabenbehörde festgesetzte Wert des Frühstücksgetränkes mit S 30,-- brutto bei Verabreichung eines "Wiener Frühstücks" fast 50 % des Gesamtbetrages ausmachen würde und daher die Wertermittlung seitens der Abgabenbehörde ausschließlich zum Zwecke der erhöhten Abgabeneinbringung erfolgt sei. Der Beschwerdeführer habe im Prüfungszeitraum für jedes Frühstück einen getränkeabgabepflichtigen Umsatz von S 12,-- brutto verbucht. Das in den Häusern M und V verabreichte Frühstück bestehe u. a. aus einem Kännchen Kaffee, wobei beim Frühstücksbuffet zusätzlich Juice und Grapefruitsaft angeboten werde. Das Kännchen Kaffee umfasse zwei Tassen Frühstückskaffee. Bei den Hotelgästen werde bei eventueller Nachbestellung einer weiteren Tasse Kaffee kein zusätzliches Entgelt verlangt. Bei Nachbestellung durch einen "Straßengast" werde für ein Kännchen S 38,-- verrechnet. Es sei auch festgestellt worden, dass in der Getränkekarte des Beschwerdeführers eine Tasse Frühstückskaffee (bis 10.00 Uhr) zum Preis von S 15,-- angeboten werde.

Zur Berechnung der getränkeabgabepflichtigen Bemessungsgrundlage sei von der Abgabenbehörde für ein Frühstücksgetränk der Wert von S 30,-- (das entspreche zwei Tassen Frühstückskaffee bzw. einer Portion Tee sowie einem kalkulatorisch verminderten Menüpreis eines Kännchen Kaffees) herangezogen worden. In Ermangelung genauer Aufzeichnungen hinsichtlich des Verbrauches von Juice und Grapefruitgetränken (Preis S 22,--) beim Frühstücksbuffet sei eine weitere Preishinzurechnung unterblieben. Die von der Abgabenbehörde als innerer Betriebsvergleich herangezogenen Preise für ein "Frühstücksbuffet" bzw. "Wiener Frühstück" stellten lediglich Hilfsmittel zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage des abgabepflichtigen Anteiles des Frühstücks dar, da der

Nächtigungspreis (bestehend aus Zimmerpreis und Frühstück) den Frühstückspreis inkludiere. Die Zimmerpreise laut Preisliste seien im Jahr 1990 für ein Doppelzimmer mit S 525,-- bis S 900,-- und für ein Einzelzimmer mit S 850,-- bis S 1.300,-- festgesetzt gewesen.

Gemäß § 8 Abs. 5 des Getränkeabgabegesetzes 1978 sei zwingend vorgeschrieben, dass bei einem Preis, in welchem der Wert des Getränkes und der Wert einer anderen Sache enthalten sei (Frühstück in gastgewerblichen Betrieben), jenes Entgelt anzunehmen sei, das in dem betreffenden Betrieb (falls eine gesonderte Verabfolgung in diesem Betrieb nicht erfolgt, in ähnlichen Betrieben) für gleichartige Getränke bei gesonderter Verabfolgung - wie in diesem Fall z.B. ein Kännchen Kaffee S 38,-- - üblich sei. Zum Einwand des Beschwerdeführers, dass es auch viele Gäste gäbe, die keinen Kaffee bestellten, sondern kalte bzw. warme Milch konsumierten, wird festgestellt, dass bei der Gesamtanzahl der Nächtigungen (das seien für 1989 30.634) ein entsprechender Abschlag vorgenommen worden sei ("Verminderung seitens der Abgabenbehörde um rund 3.400 Nächtigungen").

Der Beschwerdeführer stellte durch seinen steuerlichen Vertreter einen Vorlageantrag, dem ein ausführliches Schreiben des Beschwerdeführers beigefügt war, in dem unter dem Titel "Hinweise auf ein absolut mangelhaftes Verfahren" Mängel des Verwaltungsverfahrens bzw. der Bescheidbegründung aufzuzeigen versucht werden. So wird darauf hingewiesen, dass der Betrieb M kein Fünfsternehotel sei. Auf das Hotel P, welches in den Jahren 1985 und 1986 Teil der Prüfung gewesen sei, werde mit keinem Wort eingegangen. Es wird in der Stellungnahme die Frage aufgeworfen, ob in dem Hotel überhaupt ein Frühstück verabreicht worden sei und wenn ja, welches.

Es würden für die Jahre 1985 bis 1989 der Einfachheit halber die Preise von 1991 als Ausgangsbasis genommen. Hingewiesen wird auf ein anderes Unternehmen des Beschwerdeführers, welches zugleich geprüft worden sei, wobei man übersehen habe, dass die Steuerpflicht in diesem Falle - einem Schifffahrtsunternehmen - nur zu einem Bruchteil in Klagenfurt gegeben sei.

Die Behörde habe in der Berufungsentscheidung bereits einen Abschlag von ca. 10 % von den Frühstücken wegen Nichtkonsumation bewilligt. Da zwar die 10 % in etwa richtig seien, die Ausgangslage der Behörde wegen der Nichtbeachtung der Theaterfrühstücke aber eine falsche sei, werde in der im folgenden wiedergegebenen Berechnung nur der akzeptierte Abzug von 10 % berücksichtigt. In der Berechnung kommt der Beschwerdeführer für die einzelnen Jahre zwischen 1985 und 1989 zu einer Differenz zu seinen Gunsten (die sich daraus ergibt, dass von den der jeweiligen Getränkesteuererklärung zugrundegelegten Nächtigungen 10 % abgezogen werden).

Wenn die Behörde bei einem Kännchen Kaffee vom Preis von S 38,-- ausgehe und nur S 30,-- in Rechnung stelle, bedeutet dies, dass die Behörde einen kalkulatorischen Abschlag von 21,05 % auf den Lokalpreis anerkenne. In der Folge wird detailliert berechnet, welcher Kaffe-, Tee- und Kakaopreis sich für die einzelnen Jahre unter Zugrundelegung des der Behörde unterstellten Abschlages von 21,05 % und einer Berichtigung der Mehrwertsteuer von 20 % auf 10 % ergäbe. Unter der Annahme, dass auf 20 Kaffee sieben Tee und eine Schokolade bei der Konsumation des Frühstücks entfielen, wird sodann unter Zugrundelegung der im einzelnen ermittelten Preise für Kaffee, Tee und Kakao in den einzelnen Jahren die Getränkesteuer ermittelt und auf diese Weise eine jährliche Differenz von S 22.000,-- bis S 28.000,-- zu Lasten des Beschwerdeführers ermittelt. Wenn man den kalkulatorischen Abschlag anstelle von 21,05 % mit 40 % annehme, ergebe sich rein rechnerisch eine Nachzahlung von ca. S 65.000,--. Es wird jedoch unter Hinweis auf die eingangs enthaltenen Ausführungen bestritten, dass diese Berechnung rechtlich zutreffend sei. Auch auf dem Boden der Annahmen der belangten Behörde ergebe sich jedoch ein ganz anderer Betrag als der vorgeschriebene Nachzahlungsbetrag.

Im Berufungsverfahren wurde mit Schreiben vom 25. Februar 1992 eine Reihe von Fragen an den Beschwerdeführer gerichtet, die der Ermittlung des Wertes der mit dem Frühstück abgegebenen Getränke bzw. des Verhältnisses der einzelnen angebotenen Frühstücksvarianten dienen sollten.

Diese Fragen wurden mit Schreiben vom 9. April 1992 neuerlich an den Beschwerdeführer gerichtet.

Mit Schreiben vom 17. April 1992 an Stadtrat Z. teilte der Beschwerdeführer mit, dass er keinesfalls mehr bereit sei, seine äußerst kostbare Zeit einzusetzen, um die Schlampereien der Beamten zu korrigieren. Dies solle "dann der Verwaltungsgerichtshof tun".

Das Schreiben enthält weiters eine detaillierte Aufstellung, für welches Honorar (insgesamt S 10.080,--) der Beschwerdeführer bereit sei, die gestellten Fragen zu beantworten.

Mit Bescheid vom 15. März 1993 wurde der Berufung des Beschwerdeführers schließlich insoweit Folge gegeben, als die Behörde zweiter Instanz der Berechnung der Nachforderung andere Annahmen hinsichtlich des Entgelts für Getränke bei der Verabreichung des Frühstücks zugrunde legte und sich dadurch der Nachforderungsbetrag (geringfügig) reduzierte. Die Behörde zweiter Instanz stellt in diesem Bescheid auf insgesamt 12 Seiten detailliert dar, wie sie zu den Annahmen für den Getränkepreis kommt und wie sich die Beträge für die Getränkeabgabe in den einzelnen Jahren zwischen 1985 und 1989 errechnen. Hervorzuheben ist aus dieser Begründung, dass die Behörde hinsichtlich der Anzahl der verabreichten Frühstücke von den Angaben des Beschwerdeführer ausging, dass sie das sog. Wiener Frühstück als Ausgangsbasis für die Ermittlung der Durchschittsmenge an Getränken heranzog und daher das vom Beschwerdeführer genannte Kännchen Kaffee der Berechnung zugrunde legte, welches zumindest zwei Tassen Kaffee umfasse, und dass sie von einer Gewichtung von 50 : 50 zwischen dem Wiener Frühstück und dem Frühstücksbuffet ausging. Auf den von ihr ermittelten "Bruttoverkaufspreis bei gesonderter Verabfolgung" wendete die Behörde zweiter Instanz einen 20%igen Pauschalabschlag an. Den Getränkeanteil für das Buffetfrühstück ermittelte die Behörde zweiter Instanz schließlich durch proportionale Hochrechnung des von ihr für das Wiener Frühstück ermittelten Anteils.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Vorstellung, in der der Beschwerdeführer die Auffassung vertritt, dass er in seiner "Berufung auf die Berufungsvorentscheidung" "fast auf alle Punkte" eingegangen sei, die wesentlich seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Vorstellung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führt die belangte Behörde begründend aus, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz festgestellt habe, dass dem Vorstellungswerber und dessen steuerlichem Vertreter wiederholt Gelegenheit geboten worden sei, vom Gesamtergebnis der behördlichen Ermittlungen Kenntnis zu erlangen und dazu innerhalb einer angemessenen Frist Stellung zu nehmen. Gleichzeitig sei der Vorstellungswerber und dessen steuerlicher Vertreter ebenfalls ersucht worden, innerhalb einer angemessenen Frist die in den Berufungsausführungen bloß allgemein erhobenen Behauptungen, es hätte ein Außerortverbrauch bei der Festsetzung berücksichtigt werden müssen und es gebe Unterschiede bei der Verabreichung von Frühstücksgetränken in den Häusern M, V und P, durch konkrete Angaben zu erläutern und zu ergänzen, sowie deren Richtigkeit zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen. Der Einschreiter sei jedoch seiner Verpflichtung zur Wahrheitsfindung beizutragen nicht nachgekommen, sodass die Abgabenbehörde veranlasst gewesen sei, aufgrund des vorliegenden Beweismaterials in freier Beweiswürdigung die Entscheidung zu fällen. Zum Einwand des nicht berücksichtigten Außerortverbrauches sei ausgeführt worden, dass aufgrund der im Getränkeabgabegesetz geregelten Verbrauchsvermutung und im Hinblick auf die mehrmaligen Aufforderungen durch die Abgabebehörde der Beschwerdeführer es dennoch nicht für notwendig erachtet habe, die im Berufungsverfahren bloß allgemein gehaltene Behauptung, für viele Veranstaltungen außerhalb von Klagenfurt die Getränkesteuer in Klagenfurt abgeführt zu haben, mit entsprechender Beweiskraft zu versehen. Im Sinne der gesetzlichen Verbrauchsvermutung des § 3 Abs. 2 des Kärntner Getränkeabgabengesetzes sei daher im konkreten Berufungsfall mangels fehlender Gegenbeweise von einem steuerpflichtigen Getränkekonsum innerhalb des Gemeindegebietes auszugehen. Zum Einwand, es seien die Besteuerungsgrundlagen der Frühstücksgetränke mangelhaft ermittelt worden, wurde festgehalten, dass es das Ziel der Abgabenbehörde gewesen sei, aufgrund des vorliegenden Beweismaterials eine schlüssige und zielführende Methode für die Herausrechnung des getränkeabgabepflichtigen Entgeltbestandteiles aus dem einheitlichen Frühstücksabgabepreis zu entwickeln. Bei der Erarbeitung dieser Methode sei daher ein schrittweises Vorgehen gewählt worden, wobei diese Schritte in der Begründung ausführlich dargelegt worden seien. Im besonderen sei ausgeführt worden, dass die Gewichtung zwischen Wiener Frühstück und Frühstücksbuffet im Verhältnis 50 : 50 angenommen worden sei, wobei aber ein Übergewicht beim Frühstücksbuffet sehr wahrscheinlich erscheine, sodass die Schätzung weitestgehend zugunsten des Vorstellungswerbers erfolgt sei. Abschließend sei in der Entscheidung festgehalten, dass mit der angewendeten Schätzungsmethode für die verabreichten Frühstücksgetränke Abgabenbemessungsgrundlagen geschaffen worden seien, die sowohl den Denkgesetzen entsprächen, als auch alle erhobenen Einwendungen des Einschreiters mitberücksichtigten.

Nach Wiedergabe der Rechtsgrundlagen für die Entscheidung der Vorstellungsbehörde wird die Abweisung der Vorstellung damit begründet, dass gemäß § 2 des Getränkeabgabegesetzes 1978 der Verbrauch von Speiseeis und von Getränken mit Ausnahme von Milch innerhalb der Gemeinde der Getränkeabgabe unterliege. Zur Entrichtung der

Getränkeabgabe sei derjenige verpflichtet, der innerhalb der Gemeinde entgeltlich Getränke oder Speiseeis an den Letztverbraucher abgebe. Die Abgabe von Frühstücksgetränken sei damit grundsätzlich vom Abgabentatbestand erfasst.

Nach dem Getränkeabgabegesetz könne die Getränkeabgabe entweder nach einem Hundertsatz des Entgelts (§ 8), aufgrund des Wareneinganges (§ 12) oder aufgrund des Wareneinsatzes des Abgabenschuldners ermittelt werden.

Der Beschwerdeführer habe die Bemessungsgrundlage nach § 8 des Getränkeabgabegesetzes gewählt, wonach als Entgelt der Preis gelte, der vom Letztverbraucher abzüglich der im Getränkeabgabegesetz aufgezählten Abgaben zu entrichten sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der inhaltliche Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Der Beschwerde sind eine Reihe von Unterlagen samt Erklärungen angeschlossen.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG zusammengesetzten Senat erwogen:

Soweit sich der Beschwerdeführer in der Beschwerde darauf beschränkt, auf sein Vorbringen vor den Verwaltungsbehörden zu verweisen, ist die Beschwerde nicht gesetzmäßig zur Ausführung gelangt, weshalb hierauf nicht näher eingegangen werden konnte (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 29. Mai 1990, Zl. 89/04/0221, vom 22. März 1991, Zl. 90/10/0091, oder vom 22. Februar 1995, Zl.95/15/0017).

Grundsätzlich ist zur Frage der Begründung der von den Gemeindebehörden vorgenommenen und von der belangten Behörde übernommenen Schätzung auf Folgendes zu verweisen:

Die Abgabenbehörde hat auch im Falle einer Schätzung die Grundlagen für die Schätzung in einem ordnungsgemäßen Verfahren zu ermitteln und ihre Schätzung ausreichend zu begründen (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 20. Dezember 1994, Zl. 90/14/0211, und vom 18. Dezember 1995, Zl.95/16/0047).

Der Abgabepflichtige hat nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den Feststellungen der Abgabenbehörde in einer Berufungsvorentscheidung, der insoweit der Charakter eines Vorhalts beigemessen wird, gegebenenfalls konkretisiert entgegenzutreten.

Die Frage der Begründung einer von der Behörde vorgenommenen Schätzung ist aber von dieser Verpflichtung zu entsprechendem Sachverhaltsvorbringen zu unterscheiden. Auf den Beschwerdefall bezogen heißt dies, dass die belangte Behörde nicht der Verpflichtung enthoben war, ausgehend von den festgestellten Sachverhaltselementen, die vorgenommene Schätzung entsprechend zu begründen.

Am Beschwerdeführer wäre es gelegen, den Sachverhaltsannahmen der Abgabenbehörde (etwa hinsichtlich der anzunehmenden Getränkekonsumation der frühstückenden Hotelgäste oder der in den Betrieben des Beschwerdeführers für die Getränke verrechneten Preise) entgegenzutreten.

Den Abgabepflichtigen trifft insoweit eine Mitwirkungspflicht, als es um Sachverhalte in der Sphäre des Abgabepflichtigen geht, die der Behörde im Wege amtswegiger Ermittlung entweder gar nicht oder nur mit unzumutbarem Aufwand zugänglich wären (auf den Beschwerdefall bezogen etwa: Vernehmung sämtlicher Gäste der Hotels des Beschwerdeführers; vgl. zur Mitwirkungspflicht allgemein etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1992, Zl. 91/14/0216).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist zum Verfahren im Beschwerdefall und zu den von der belangten Behörde getroffenen Feststellungen und den daraus gezogenen Schlüssen Folgendes zu sagen:

Die Berufungsbehörde hat mit dem Schreiben vom 25. Februar 1992 konkrete Fragen an den Beschwerdeführer gerichtet, die z.T. durch die von ihm im Verfahren gemachten Angaben ("Verbrauch außerhalb Klagenfurts") ausgelöst waren.

Frage 1 zielte u.a. auf die Gewichtung der einzelnen verabreichten Frühstücksarten.

Frage 2 war auf die Art des verabreichten Frühstücks in den Hotels des Beschwerdeführers gerichtet und für den Fall, dass mehrere Arten angeboten worden wären, wurde um Mitteilung des ungefähren Konsumverhaltens der Gäste gebeten.

Der Beschwerdeführer hat diese an ihn gerichteten Fragen nicht beantwortet. Es mag nun sein, dass ein Teil der Fragen Sachverhaltselemente betrafen, die allenfalls anlässlich der Prüfungen bereits mündlich mit dem Prüfer besprochen worden waren (aktenmäßig liegen keine entsprechenden Feststellungen vor). Sollte dies der Fall sein, mag die vom Beschwerdeführer im weiteren Verfahren eingenommene Haltung verständlich sein. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass eine in einem rechtsstaatlichen Verfahren durchzuführende Sachverhaltsfeststellung auch eines gewissen Formalismus insofern nicht entbehren kann, als in dem das Verfahren abschließenden Bescheid nur aktenmäßig festgehaltene Feststellungen verwendet werden können (ein Grundsatz, der sich insbesondere auch zu Gunsten des Rechtsunterworfenen auswirkt). Entscheidend ist im Beschwerdefall, ob die Berufungsbehörde aufgrund der ihr vorliegenden Fakten in Verbindung mit dem Umstand, dass vom Beschwerdeführer die genannte Anfrage, die zur Aufklärung allenfalls noch bestehender Unklarheiten hinsichtlich Getränkeverbrauch und der Preise für vergleichbare Leistungen in den Betrieben des Beschwerdeführers dienen sollte, nicht beantwortet wurde, die Schätzung korrekt durchgeführt hat.

Zunächst ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer in der in der Sachverhaltsdarstellung im Wesentlichen wiedergegebenen Beilage zum Vorlageantrag keine konkreten Sachverhaltsangaben gemacht hat, sondern sich darauf beschränkt, die Annahme der belangten Behörde zu bestreiten bzw. Ungereimtheiten in der Argumentation aufzuzeigen. Es ist nicht ersichtlich, dass der Abgabenbehörde die Fakten, die die Behörde mit dem Auskunftsersuchen erheben wollte, schon bekannt gewesen wären. Für den Verwaltungsgerichtshof besteht jedenfalls im Beschwerdefall kein Anhaltspunkt für die Annahme, dass das erwähnte Auskunftsersuchen überflüssig gewesen wäre, sodass der Beschwerdeführer von der Pflicht zur Beantwortung entbunden gewesen wäre (insbesondere wird auch in der Beschwerde noch der Standpunkt vertreten, Frage 1 sei nicht verfahrensrelevant gewesen; die entsprechenden Fakten lagen also der Behörde auch nach der Beschwerde nicht vor). Damit ergibt sich aber, dass es der belangten Behörde grundsätzlich nicht zum Vorwurf gemacht werden kann, wenn sie aufgrund der ihr zur Verfügung stehenden Ermittlungsergebnisse den angefochtenen Bescheid erließ.

Soweit der Beschwerdeführer mit der vorliegenden Beschwerde auch umfangreiches Datenmaterial und Erläuterungen dazu vorgelegt hat, kann dieses Material im Hinblick auf § 41 Abs. 1 VwGG, demzufolge der Verwaltungsgerichtshof auf der Grundlage des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalts zu entscheiden hat, im verwaltungsgerichtlichen Verfahren keine Verwendung finden. Aufgabe des Verwaltungsgerichtshofes ist es gemäß § 41 Abs. 1 iVm § 42 VwGG aber auch, das Verfahren vor der Verwaltungsbehörde daraufhin zu prüfen, ob es frei von wesentlichen Verfahrensmängeln ist (§ 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG).

Zu prüfen ist daher, ob den Abgabenbehörden die für die Entscheidung erforderlichen Fakten vorlagen, und ob ihre Annahmen schlüssig sind, sodass die belangte Behörde zu Recht die Vorstellung abweisen durfte.

§ 8 Abs. 2 bis 5 Getränkeabgabegesetz 1978, Kärntner LGBl. Nr. 94/1978, lauten:

"(2) Als Entgelt gilt der Preis, der vom Letztverbraucher zu entrichten ist, abzüglich

a)

der Umsatzsteuer,

b)

der Abgabe von alkoholischen Getränken,

c)

der nach diesem Gesetz zu entrichtenden Abgabe und

d)

des Bedienungsgeldes.

(3) Bei der Berechnung der Abgabe für Getränke darf der Wert von Zugaben, die üblicherweise im Preis enthalten sind (Zucker, Milch, Zitrone usw.) nicht abgezogen werden.

(4) Wird die Abgabe in das Entgelt eingerechnet, so ist der Abgabenschuldner verpflichtet, den Letztverbraucher auf die Einrechnung der Abgabe in geeigneter Weise (Aushang, Vermerk in der Getränkekarte usw.) hinzuweisen.

(5) Ist in einem Preis der Wert des Getränkes und der Wert einer anderen Sache enthalten (z.B. Gedeck oder Frühstück in gastgewerblichen Betrieben), so ist jenes Entgelt anzunehmen, das in dem betreffenden Betrieb (falls eine gesonderte Verabfolgung in diesem Betrieb nicht erfolgt, in ähnlichen Betrieben) für gleichartige Getränke bei gesonderter Verabfolgung üblich ist."

§ 147 Kärntner Landesabgabenordnung, LGBl. Nr. 128/1991, lautet:

"(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 Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentllich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachiche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

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

Vorauszuschicken ist ferner, dass es im Beschwerdefall um die Besteuerung des Getränkeanteils des Frühstücks geht, welches einerseits von "Straßengästen", die nur das Frühstück konsumieren, andererseits von den Hotelgästen konsumiert wird, die für Übernachtung und Frühstück einen einheitlichen Preis zahlen.

Es kommt hinsichtlich des Kostenanteiles der Getränke bei der Verabreichung eines Frühstücks an die Hotelgäste nicht darauf an, welche Leistungen in den beiden vom Beschwerdeführer genannten, in seinen Betrieben angebotenen Frühstücksarten, enthalten sind, sondern welche Leistungen der Hotelpreis, der auch das Frühstück beinhaltet, umfasst. In diesem Sinne hat bereits die Behörde erster Instanz insoferne zutreffend festgehalten, dass die beiden vom Beschwerdeführer angebotenen Frühstücksarten nur zum Vergleich herangezogen worden seien.

Die Behörde zweiter Instanz hat ihrer Berechnung die Annahme einer gleichmäßigen Verteilung zwischen Frühstücksbuffet und Wiener Frühstück zugrunde gelegt. Diese Annahme mag angesichts der aktenkundigen Nächtigungszahlen als nicht zutreffend erscheinen; da jedoch das im Rahmen der Leistung "Nächtigung mit Frühstück" unbestrittenermaßen verabreichte Frühstück hinsichtlich Art und Menge der dabei abgegebenen Getränke mit dem Frühstücksbuffet vergleichbar ist, wirkt sich die Annahme der Behörde selbst unter der Annahme, dass dieselben Getränke bei der Verabreichung im Rahmen des Frühstücks der Hotelgäste anders kalkuliert werden könnten, zu Gunsten des Beschwerdeführers aus, da mit steigendem Anteil der von Hotelgästen konsumierten Frühstücke sich der Anteil des Frühstücks, welches über ein Wiener Frühstück hinausgeht, zu Lasten des Anteils für das Wiener Frühstück vergrößert. Diese Annahme wird auch in der Beschwerde nicht weiter bekämpft.

Die Behörde zweiter Instanz ist hinsichtlich der Anzahl der verabreichten Frühstücke von den Aufzeichungen des Beschwerdeführers ausgegangen und hat angenommen, dass zu 50 % das sog. Wiener Frühstück und zu 50 % das Frühstücksbuffet verabreicht worden sei.

Es kann nun im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, ob die belangte Behörde bei ihrer Annahme hinsichtlich des Anteils für Kaffee, Tee oder Schokolade den exakten Wert angenommen hat (der Beschwerdeführer selbst zeigt in einer der vorgelegten Unterlagen auf, dass man ausgehend von den Annahmen der Behörde hinsichtlich des Preises für eine Kanne Kaffee sogar zu einem höheren Entgelt kommen müsste, als die Behörde nach Abzug des von ihr angesetzten pauschalierten Abzugs angenommen hat). Es blieb nämlich im Verwaltungsverfahren auch vom Beschwerdeführer unbestritten, dass sowohl im Rahmen des den Hotelgästen angebotenen Frühstücks als auch im Rahmen des sog. Buffetfrühstücks auch Fruchtsäfte ausgeschenkt wurden. Für den Anteil, den diese Fruchtsäfte ausmachen, hat die belangte Behörde (insoweit in teilweiser Abkehr von der Begründung der Behörde erster Instanz) nur indirekt einen Entgeltbetrag angesetzt, indem sie für das Buffetfrühstück ausgehend von dem von ihr ermittelten Wert für das Wiener Frühstück eine proportionale Hochrechnung vornahm.

Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer in Beantwortung der Anfrage der Behörde 2. Instanz Gelegenheit gehabt hätte, den Sachverhalt hinsichtlich des Leistungsumfanges klarzustellen (vgl. die Frage "Welches Frühstück (z.B. Wiener Frühstück, Frühstücksbuffet)"; "Gewichtung des Konsumverhaltens"), kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die von den Gemeindebehörden getroffenen Feststellungen und die daraus gezogenen Schlüsse für zutreffend erachtet hat. Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich auch, dass die Frage 1 im Schreiben vom 25. Februar 1992 sehr wohl verfahrensrelevant ist. Wenn in der Beschwerde nunmehr die Auffassung vertreten wird, dass diese Frage nicht verfahrensrelevant sei, so ist dies unzutreffend. Aufgrund des Umstandes, dass von Seiten des Beschwerdeführers keine Angaben über die Verteilung der Frühstücksarten gemacht wurden, war die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörden im Sinne des § 147 Abs. 2 Krnt. KAO insoweit gegeben.

Auch wenn dem Beschwerdeführer darin Recht zu geben ist, dass bei der Abgabe der Getränke im "Paket" (im Rahmen des Frühstücks) bzw. bei der Abgabe im Rahmen des Frühstücks für Hotelgäste die Kalkulation für die Getränke anders erfolgen kann als für die gesonderte Abgabe, wird damit kein relevanter Mangel der von der Abgabenbehörde zweiter Instanz angewendeten Methode aufgezeigt. Durch den von der Behörde zweiter Instanz vom doppelten des Preises für eine Tasse Frühstückskaffee abgezogenen Pauschalabschlag von 20 % wurde der Überlegung Rechnung getragen, dass im Falle der Abgabe steuerpflichtiger und steuerfreier Leistungen zu einem Gesamtpreis bei Fehlen einer ausdrücklichen Regelung im jeweiligen Getränkesteuergesetz die allgemeine Erfahrung Berücksichtigung finden muss, daß die gemeinsame Abgabe solcher Leistungen regelmäßig zu einem geringeren Gesamtpreis erfolgt als der Summe getrennt abgegebener Leistungen entspricht (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. Mai 1983, Zl. 81/17/0186, und vom 28. Oktober 1994, Zl. 92/17/0086; vgl. auch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 23. Oktober 1980, V 27, 28/80, VfSlg 8947/1980). Die Abgabenbehörde hat daher den oben wiedergegebenen § 8 Abs. 5 Getränkeabgabegesetz 1978, der vom Wortlaut her diesen Umstand nicht zu berücksichtigen scheint, da er auf das im Betrieb übliche Entgelt "für gleichartige Getränke bei gesonderter Verabfolgung" abstellt, im Ergebnis verfassungskonform dahingehend interpretiert, dass entgegen seinem Wortlaut nicht der volle Preis, der bei gesonderter Abgabe verlangt wird, angesetzt werden kann. Dass der Wert von 20 % dabei nicht eine mit letzter Sicherheit zu ermittelnde Größe darstellt, lässt die Schätzung nicht als rechtswidrig erscheinen (der Beschwerdeführer geht im Verwaltungsverfahren von einer Relation von 1 : 1,77 für das Verhältnis des Preises einer Tasse Kaffee zum Preis einer Portion Kaffee, die der Menge von zwei Tassen entspricht, aus).

Der vom Beschwerdeführer ins Gespräch gebrachten genauen Einstufung als Vier- oder Fünfsternehotel bedarf es hinsichtlich der Feststellung, welche Arten von Getränken im Rahmen des Frühstücks angeboten werden und welche Menge bei einer Durchschnittsbetrachtung konsumiert wird, dann nicht, wenn die Behörde keine Annahmen trifft, die lediglich für Fünfsternehotels Gültigkeit hätten. Die Abgabenbehörden sind hinsichtlich Art und Menge der verabreichten Getränke von den Angaben des Beschwerdeführers ausgegangen. Die von der Behörde zweiter Instanz angewendete Methode zur Berechnung des Kostenanteils für Kaffee bzw. Tee oder Kakao (der Entgeltanteil für diese konnte, wie im Verfahren zutreffend festgestellt wurde, aufgrund der in den Betrieben des Beschwerdeführers für diese Produkte angesetzten Preise nicht niedriger sein als bei Verabreichung von Kaffee) ist nicht als rechtswidrig zu erkennen (vgl. auch die vom Beschwerdeführer in seinem dem Vorlageantrag beigelegten Schreiben genannten Durchschnittspreise "unter Zugrundelegung des Rechtsstandpunktes der Behörde" - das ist in diesem Zusammenhang die erste Instanz - und unter Berücksichtigung des Verhältnisses von 20 : 7 : 1 bei der Verabreichung von Kaffee, Tee oder Schokolade zum Frühstück, wobei in dieser Rechnung ein kalkulatorischer Abschlag von 21,05 % vorgenommen wurde). Dass die Behörde zweiter Instanz aufgrund ihrer Berechnungsmethode den Entgeltanteil für die Frühstücksgetränke im Verhältnis zum Preis für die Übernachtung mit Frühstück zu hoch (in dem Sinn, dass damit im Ergebnis ein Entgelt angenommen würde, welches nur in Fünfsternehotels verlangt werden kann) angesetzt hätte, wird auch in der Beschwerde nicht behauptet (nach den Angaben des Beschwerdeführers beträgt der Zimmerpreis von S 980,-- aufwärts). Bei der von der Behörde getroffenen Annahme der Verteilung von 50 : 50 von Wiener Frühstück und Frühstücksbuffet ergibt sich, dass für die Hotelgäste maximal die Verabreichung jener Menge an Getränken angenommen wurde, die im Rahmen des Frühstücksbuffets verabreicht werden. Entsprechend der Lebenserfahrung ist diese Annahme hinsichtlich der konsumierten Getränke nicht als verfehlt zu erkennen. Hinsichtlich der Verteilung der verabreichten Frühstücke erscheint die Annahme im Hinblick auf die auch vom Beschwerdeführer genannten Nächtigungszahlen nicht zu Lasten des Beschwerdeführer getroffen (für das Jahr 1989 wurden aufgrund der Aufzeichnungen des Beschwerdeführer 27.615 Frühstücksportionen angenommen; in der vom Beschwerdeführer als

Beilage 1A bezeichneten Unterlage wird die Nächtigungszahl im Jahr 1989 (schon ohne Theatergäste) ebenfalls mit 27.615 angenommen, ohne dass erläutert wäre, wie es zu dieser Identität der Werte kommt; legt man diese Zahl zugrunde, hätten die Frühstücke für Hotelgäste auch bei der vom Beschwerdeführer getroffenen Annahme, dass 10 % der Hotelgäste kein Frühstück konsumierten, 90 % der von der Behörde aufgrund der Angaben des Beschwerdeführer angenommenen Frühstücksportionen ausgemacht; das von der Behörde mit 50 % zugrunde gelegte Wiener Frühstück hätte daher nach den Annahmen des Beschwerdeführer maximal 10 % Anteil und nicht 50 % gehabt; eine Verletzung von Rechten des Beschwerdeführers liegt in dieser zu seinen Gunsten getroffenen Annahme jedoch nicht; die vom Beschwerdeführer vertretene Auffassung, es gäbe Hotelgäste, die nur eine Tasse Kaffee zum Frühstück trinken, mag zutreffen, beschreibt aber nicht das typische Verhalten von Hotelgästen und erscheint als Annahme für eine relevante Gästezahl nicht realitätsnah).

Soweit sich der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren u.a. auch gegen die Annahmen der Behörde erster Instanz zu den Nächtigungszahlen gewendet hat (in den vom Beschwerdeführer als Beilagen zur Beschwerde vorgelegten Unterlagen wird die Berechnung in anderer Weise als von der Behörde zweiter Instanz vorgenommen, insbesondere von den Nächtigungszahlen ausgegangen und ein Abzug von 10 %, den die Behörde erster Instanz für den Fall der Nichtkonsumation eines Frühstücks durch Hotelgäste angenommen hatte, angesetzt), ist darauf hinzuweisen, dass bei der von der Behörde zweiter Instanz angewendeten Berechnung an Hand der konkreten Zahlen für die verabreichten Frühstücke sich eine Berechnung an Hand der Nächtigungszahlen unter Berücksichtigung der Theatergäste oder von Gästen, welche kein Frühstück konsumieren, erübrigt.

Soweit sich der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren gegen die Annahme der Behörde der Bereitstellung eines Kännchens Kaffee wendet, obwohl durch seinen steuerlichen Vertreter mitgeteilt worden sei, dass dieses Kännchen nur in einem der geprüften Betriebe serviert werde, während in den anderen Betrieben der Kaffee aus der Kanne ausgeschenkt werde, mag insoweit ein Verfahrensmangel vorliegen, da insofern die Nichtbeantwortung der Fragen der Berufungsbehörde (hinsichtlich der genauen Aufteilung der Frühstücksarten und der Modalitäten hinsichtlich der verschiedenen Betriebe) die Behörde nicht gehindert hätte, aus den aktenkundigen Tatsachen die erforderlichen Feststellungen zu treffen. Der Mangel ist aber insoweit nicht wesentlich, als die vom Beschwerdeführer gezogene Schlussfolgerung, dass damit in den übrigen Betrieben weniger Kaffee konsumiert worden sei, nicht schlüssig ist.

Es widerspräche auch der allgemeinen Lebenserfahrung, wollte man annehmen, dass Gäste, die ein Frühstücksbuffet (entweder als Hotelgäste oder als "Straßengäste", die das Frühstücksbuffet bestellen) konsumieren, weniger tränken als andere Gäste. Es kann nicht angenommen werden, dass im Rahmen des Buffetfrühstücks für Hotelgäste eine geringere Menge anzusetzen wäre als sie bei Einzelbestellung eines Frühstücks verabreicht wird. Vor allem hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht ausgeführt, dass - wie dies für Kaffee dargelegt wurde - bei Verabreichung von Tee oder Schokolade eine andere Verabreichungsform als bei der Einzelbestellung vorgelegen wäre (etwa eine tassenweise Verabreichung an Stelle einer Kanne Tee).

Ein entsprechendes Vorbringen wurde auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht erstattet und wäre auch im Hinblick auf das aus § 41 Abs. 1 VwGG abzuleitende Neuerungsverbot unbeachtlich.

Soweit der Beschwerdeführer schließlich vorbringt, dass Hotels in Wien ebenfalls nur einen Getränkeanteil von S 9,-- bis S 12,-- der Getränkesteuer unterziehen, ist dies nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Der Umstand, dass in anderen Verwaltungsverfahren (etwa aufgrund anderer örtlicher Zuständigkeit) für den Abgabepflichtigen günstigere Annahmen getroffen worden seien, vermag keine Rechtswidrigkeit eines auf einer methodisch richtigen Schätzung beruhenden Abgabenbescheides zu bewirken. Entsprechende Erhebungen konnten daher im vorliegenden Abgabenverfahren unterbleiben.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Der Antrag der mitbeteiligten Partei auf Zuerkennung von Schriftsatzaufwand war gemäß § 49 Abs. 1 letzter Satz VwGG idF BGBl. I 1997/88 abzuweisen, weil die mitbeteiligte Partei bei der Einbringung der Gegenschrift nicht durch einen Rechtsanwalt vertreten war (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. November 1997, Zl. 97/17/0243, vom 26. Jänner 1998, Zl. 94/17/0385, und vom 20. April 1998, Zl.97/17/0247).

Wien, am 25. Jänner 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1994170096.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at