jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/7/31 92/13/0020

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.07.1996

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §37;
AVG §45 Abs2;
BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §161;
BAO §167 Abs2;
BAO §169;
BAO §183;
BAO §184 Abs1;
BAO §48;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §4 Abs4;
UStG 1972 §4 Abs1;
UStG 1972 §4 Abs2 Z1;
UStG 1972 §4 Abs5 idF 1977/645;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der A-GmbH in W, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat III) vom 6. Dezember 1991, Zl. 6/2-2061/89-02, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1976 bis 1983, Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1977 bis 1. Jänner 1984 sowie Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent zum 1. Jänner 1977, 1. Jänner 1978, 1. Jänner 1980, 1. Jänner 1981 und 1. Jänner 1983, zu Recht erkannt:

Spruch

Soweit die Beschwerde Umsatzsteuer 1979 und Umsatzsteuer 1981 betrifft, wird sie als unbegründet abgewiesen. Soweit der angefochtene Bescheid Umsatzsteuer 1976 und 1977 betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, soweit er Umsatzsteuer 1978, 1980, 1982 und 1983, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 9.930,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Gegenstand des Unternehmens der Beschwerdeführerin, einer GmbH, ist der Handel mit Waren aller Art, der Automatenverleih und die Bausanierung. Die Beschwerdeführerin stellt auch Geldspielautomaten bei Gastwirten auf und ermöglicht so den Gästen des Spiel an den Automaten.

Anläßlich einer den Zeitraum 1976 bis 1983 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung wurde u.a. festgestellt, daß die Kassenaufzeichnungen nicht zeitgerecht erfolgt seien und daß mehrfach Kassenfehlbeträge festgestellt worden seien, die oftmals den Betrag von mehreren Millionen erreichten. Für das Jahr 1981 seien aufgrund von behaupteten Zahlungen des geschäftsführenden Gesellschafters der Beschwerdeführerin an den Vermittler FP in Saudiarabien Aufwendungen in Höhe von S 900.000,-- geltend gemacht worden. Diese beträfen Provisionen für die Anbahnung und Vermittlung von Exportgeschäften nach Saudiarabien und in die Golfstaaten (S 400.000,--) und eine Vorauszahlung für künftige Fakturen zur Errichtung eines Büros und für Wohn- und Transportmöglichkeiten in Saudiarabien (S 500.000,--). Als Buchungsbeleg für diesen Geschäftsvorfall habe eine Bestätigung von FP gedient. Folgende Indizien ließen auf eine fingierte Leistungsverrechnung schließen: Der Buchungsbeleg liege nicht im Original, sondern nur in Fotokopie vor; die Zahlungsbestätigung des FP enthalte keinen Hinweis auf den Leistungsempfänger (Beschwerdeführerin); die Existenz des ausländischen Geschäftspartners FP sei im Prüfungsverfahren nicht nachgewiesen worden; die tatsächliche Befähigung des FP zur Vermittlung von Geschäften zu arabischen Kaufleuten sei unbewiesen geblieben; die betriebliche Veranlassung des aufgewendeten Betrages von S 900.000,-- sei nicht erwiesen, zumal im Prüfungszeitraum keine Abschlüsse mit arabischen Geschäftspartnern erfolgt seien; schließlich fehle auch der Nachweis eines Transfers von S 900.000,-- in das Ausland. Es sei daher als erwiesen anzunehmen, daß es sich bei FP um einen vorgetäuschten Geschäftspartner gehandelt habe (Tz 10 des BP-Berichtes). Eine Stichprobe bezüglich der Gebarung im Spielautomatengeschäft habe ergeben, daß über den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin eine Verwaltungsstrafe von S 7.000,-- verhängt worden sei, weil sie vom 1. April bis zum 11. Juni 1976 ohne behördliche Konzession im Gasthaus des Wirtes ZS in Wien einen Glücksspielautomaten zur Ausspielung von Geldgewinnen ausgestellt gehabt habe. Eine Abrechnung über das Einspielergebnis dieses Glücksspielautomaten habe sich aber unter den Buchungsbelegen der Beschwerdeführerin nicht befunden. Es sei daher auf die Unterlassung der Verbuchung von Erträgnissen hinschließlich der Spielautomaten zu schließen (Tz 11 BP-Bericht). Die Gastwirtin AS habe in ihrem Lokal Spielautomaten der Beschwerdeführerin aufstellen lassen und erhalte dafür 50 % des Einspielergebnisses. Aufgrund einer ihren Betrieb betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung seien Einspielergebnisse festgestellt worden, die mit den bei der Beschwerdeführerin verbuchten Beträgen nicht übereinstimmten (Tz 12 des BP-Berichtes). Die Prüfungsabteilung Strafsachen habe festgestellt, daß der geschäftsführende Gesellschafter der Beschwerdeführerin von Jänner 1976 bis Dezember 1980 bei der Sparkasse K über eine Privatkonto und zwanzig Überbringersparbücher verfügt habe, auf welchen Bareinlagen aufschienen, deren Herkunft ungeklärt sei. Es ginge hiebei um Barmittelzugänge in folgender Höhe:

1976	S 1,444.704,--
1977	S 4,413.859,--
1978	S 337.274,--
1979	S 4,418.581,--
1980	S 8,142.386,--.

Dieser Geschäftsführer könne keine ausreichende Erklärung der festgestellten Vermögenszuwächse geben; für die behaupteten Gewinne im Spielcasino habe er keine Nachweise erbracht. Da die Vermögensmehrung weder mit den

Geschäftsführerbezügen noch mit sonstigen Einkunftsquellen des Geschäftsführers erklärt werden könnten, sei die Annahme berechtigt, daß der Mittelzufluß aus nicht einbekannten Einkünften der Beschwerdeführerin stamme (Tz 13 BP-Bericht). Aufgrund einer statistischen Methode (mittels "Korrelationskoeffizienten" und der "Methode der kleinsten Quadrate") berechnete der Prüfer ausgehend von seinen Feststellungen die gesamte Gewinnverkürzung für die Streitjahr mit den nachstehend genannten Beträgen (Tz 14 und 33 des BP-Berichtes):

1976	S 1,123.000,--
1977	S 1,800.000,--
1978	S 2,788.000,--
1979	S 4,755.000,--
1980	S 7,659.000,--
1981	S 7,280.000,--
1982	S 7,037.000,--
1983	S 5,282.000,--.

Der Prüfer traf weiters die Feststellung, daß den Inhabern der Lokale, in welchen die Beschwerdeführerin die Automaten aufgestellt habe, 50 % der Einspielergebnisse zugekommen seien. Zur Ermittlung der den Gewinnverkürzungen zuzuordnenden Umsatzverkürzungen müßten daher die Gewinnverkürzungsbeträge zunächst verdoppelt werden. Desweiteren müßten sie mit dem Faktor von 1,5 multipliziert werden, weil als Umsatz die Summe aller in den Spielautomaten eingeworfenen Münzen zuzüglich der gewährten Freispiele (ohne Abzug ausbezahlter Spielgewinne) anzusetzen sei und nicht bloß der Kasseninhalt der Spielautomaten. Der so ermittelte Betrag stelle den Bruttoumsatz dar und müsse um die darin enthaltene Umsatzsteuer reduziert werden. Es ergäben sich sohin Umsatzverkürzungen (netto) in folgender Höhe:

1976	S 2,845.085,--
1977	S 4,576.271,--
1978	S 7,088.136,--
1979	S 12,088.984,--
1980	S 19,472.035,--
1981	S 18,508.475,--
1982	S 17,890.679,--
1983	S 13,428.841,--.

Der Prüfer stellte weiters fest, daß die von der Beschwerdeführerin erklärten Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten lediglich den jeweiligen Kasseninhalt darstellten, sodaß auch diese erklärten Umsätze um den Faktor von 1,5 zu erhöhen seien (Tz 16 des BP-Berichtes).

Das Finanzamt erließ den Prüfungsfeststellungen entsprechende Bescheide betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1976 bis 1983, und zwar für die Jahre 1976 bis 1980 und für Körperschaftsteuer 1981 und 1982 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren. Die Änderungen hinsichtlich der genannten Abgaben zeitigten Auswirkungen auf den Einheitswert des Betriebsvermögens, die in den Bescheiden betreffend Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1977 bis zum 1. Jänner 1984 - sowie in den abgeleiteten Bescheiden betreffend Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent - Berücksichtigung fanden.

Gegen die vorgenannten Sachbescheide - sohin nicht gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren - brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein. Diese wurde mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich der Versagung der Anerkennung von Zahlungen an FP als Betriebsausgaben wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei ihrer im Hinblick auf den Auslandssachverhalt erhöhten Mitwirkungspflicht in keiner Weise nachgekommen. Es sei weder die tatsächliche Existenz dieses Geschäftspartners noch die betriebliche Veranlassung der Zahlung nachgewiesen worden. Die Beschwerdeführerin habe zwar beantragt, die belangte Behörde möge aus

dem Archivmaterial von Zeitungen Informationen über FP anfordern und bei den Gesandtschaften in Ägypten, Saudiarabien, den Vereinigten Emiraten, Kuwait, Jordanien, etc. Auskünfte über die Bedeutung und den Einfluß von FP anfordern. Sie habe damit aber ihre erhöhte Mitwirkungspflicht übersehen und den Umstand, daß die beantragten Beweismittel für den gegenständlichen Fall untauglich wären. Die Beschwerdeführerin habe keine näheren Angaben über die Vermittlung von Vertragspartnern oder einen entsprechenden Schriftverkehr vorgelegt. Im übrigen schließe sich die belangte Behörde den vom Betriebsprüfer angeführten Gründen für die Versagung der Anerkennung der Aufwendungen hinsichtlich der Zahlung an FP an. Aufgrund der vom Prüfer festgestellten Buchführungsmängel sei im gegenständlichen Fall die Schätzungsberechtigung nach § 184 Abs. 3 BAO gegeben. Die Beschwerdeführerin habe in der Berufung vorgebracht, der Gastwirt ZS habe die Einspielergebnisse aus den Glücksspielautomaten unterschlagen und die Geräte widerrechtlich verkauft. Mit diesem Vorbringen übersehe sie einerseits, daß ihr auch im Falle einer Unterschlagung die erzielten Umsätze zuzurechnen wären. Im übrigen sei dieser Behauptung entgegenzuhalten, daß die Beschwerdeführerin eine polizeiliche Anzeige über den behaupteten Vorgang unterlassen habe. Sie habe im Berufungsverfahren das Unterbleiben der Anzeige damit begründet, daß sie nicht zusätzliche Kosten habe hervorrufen wollen. Dieses Vorbringen könne der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, zumal Anzeigen zur Ahndung strafgerichtlich zu verfolgender Taten keine Kosten verursachten. Die Beschwerdeführerin habe im Berufungsverfahren behauptet, es wäre nicht möglich gewesen, die von der Behörde hinsichtlich des Lokales der AS angenommenen Spielumsätze zu erzielen. Die belangte Behörde habe in der Folge durch Zeugeneinvernahme festgestellt, daß im genannten Lokal zwei Automaten der Marke X aufgestellt seien und daß bei diesen Automaten im ungünstigsten Fall von einer Spielzeit von fünf Sekunden und einem Minimaleinsatz von S 5,-- pro Spiel auszugehen sei. Der vom Prüfer angenommene Umsatz sei daher bei einer Jahresspielzeit von 571 Stunden pro Automat zu erzielen. Dies entspreche einer täglichen Betriebszeit von 1,56 Stunden bzw. - unter Annahme von zwei Ruhetagen pro Woche - von 2,19 Stunden. Das Vorliegen einer derartigen Betriebszeit entspreche der Lebenserfahrung. Die Beschwerdeführerin habe versucht, die Vermögenszuwächse ihres Gesellschaftergeschäftsführers mit Gewinnen im Spielcasino zu erklären, habe hiefür jedoch die angekündigte Bestätigung der Spielbanken AG nicht beigebracht. Unter diesen Voraussetzungen könne angenommen werden, daß die ungeklärten Vermögenszuwächse dem Automatenbetrieb zugeordnet werden könnten. Die vom Prüfer durchgeführte Schätzung anhand der "Regressionsgeraden" führe zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis. Zum annähernd gleichen Ergebnis führe die Berechnung der Erlöse unter Heranziehung der Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, wie sie in der Niederschrift vom 8. April 1981 festgehalten seien. Demnach habe die Beschwerdeführerin in den Jahren 1979 bis 1981

ca. 350 Geldspielautomaten aufgestellt gehabt, wobei jeder ein durchschnittliches monatliches Einspielergebnis von ca. S 10.000,-- erbracht habe. Unter Heranziehung dieser Angaben ergebe sich bei Anwendung eines Vervielfachers von 1,5 und unter Herausschälung von 18 % Umsatzsteuer ein jährlicher Nettoerlös von ca. S 53,000.000,--. Die vom Prüfer angesetzten Nettoerlöse aus dem Betrieb der Automaten - mit dem Faktor von 1,5 erhöhte erklärte Umsätze zuzüglich geschätzte verkürzte Umsätze - betrügen demgegenüber für 1979 S 32,459.152,--, für 1980 S 54,965.566,-- und für 1981 S 52,028.793,--. Der Vergleich zwischen der vom Prüfer mittels der statistischen Methode geschätzten Umsätze und der aufgrund der Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin ermittelten Umsätze zeige die Wirklichkeitsnähe des Schätzungsverfahrens auf. Soweit die Beschwerdeführerin den herangezogenen Vervielfacher von 1,5 bekämpft, werde auf die Bestimmung des § 4 Abs. 5 zweiter Satz UStG 1972 in der Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 1977 verwiesen, nach der beim Spiel mit Gewinnmöglichkeit und bei der Wette Bemessungsgrundlage das Entgelt für den einzelnen Spielabschluß sei, wobei ein ausbezahlter Gewinn das Entgelt nicht mindere. Daraus ergebe sich, daß die Bemessungsgrundlage nicht in der Summe der verlorenen oder der dem Unternehmer verbleibenden Spieleinsätze, sondern in der Summe aller Spieleinsätze bestehe. Es mache dabei keinen Unterschied, ob ein beim Geldautomaten gewonnener Geldbetrag ausgeschüttet und durch neuerlichen Einwurf wieder eingesetzt werde oder ob sich der Spieler gleich zum Abschluß eines weiteren Spieles entschließe. Zur konkreten Höhe des Vervielfachers habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dieser sei schon deshalb unzutreffend, weil in den ausgewiesenen Automatenumsätzen auch Erlöse aus Geschicklichkeitsautomaten, Musikboxen, etc. enthalten seien. Die belangte Behörde halte dem entgegen, daß die Beschwerdeführerin eine entsprechende Aufteilung der Umsätze auf die verschiedenen Automaten nicht vorgenommen habe. Aufgrund der Angaben im Anlageverzeichnis nehme die belangte Behörde an, daß der Anteil der Geldspielautomaten 90 % der gesamten Automaten der Beschwerdeführerin ausmache. Da bei Geldspielautomaten mit Gewinnchance von 40 % bereits ein

Vervielfacher von 1,6 zur Anwendung komme und die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung selbst zugegeben habe, daß ihre Geldspielautomaten auf eine Gewinnchance von 50 % eingestellt gewesen seien, was einem Vervielfacher von 2,0 entspreche, führe der vom Prüfer herangezogene Vervielfacher von 1,5 auf die gesamten Automatenerlöse - einschließlich des Anteiles zu Nichtgeldspielautomaten - zu keinem überhöhtem Ergebnis.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin hat gegen die aufgrund der Betriebsprüfung für den Zeitraum 1976 bis 1988 ergangenen Sachbescheide, nicht aber gegen die Wiederaufnahmebescheide Berufung erhoben (vgl. Berufungen vom 30. Juni 1986 und vom 1. August 1986). Erst in der im Berufungsverfahren eingereichten Eingabe vom 31. Oktober 1991 findet sich ein Vorbringen, welches auf die Wiederaufnahme Bezug nimmt. Der angefochtene Bescheid spricht zu Recht nur über die Berufungen gegen die Sachbescheide ab, wenn er auch in der Begründung - aufgrund des Vorbringens in der Eingabe vom 31. Oktober 1991 - Ausführungen über die Wiederaufnahme enthält. Solcherart sind aber jene Beschwerdeausführungen, mit denen die Wiederaufnahme bekämpft werden soll, nicht geeignet, die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides darzutun.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, die belangte Behörde habe die Zustellung der Ladung ihres Vertreters (Liquidator) zur mündlichen Berufungsverhandlung "per RSb" und somit nicht zu eigenen Handen verfügt, sodaß sie nicht ordnungsgemäß geladen worden sei, zumal dem Liquidator die Hinterlegungsanzeige nicht zugekommen sei. Die Beschwerdeführerin behauptet nicht, daß eine schriftliche Verständigung iSd § 17 Abs. 2 ZustellG nicht erfolgt sei. Wenn aber die belangte Behörde im gegenständlichen Fall davon ausgegangen ist, daß besonders wichtige Gründe iSd § 102 zweiter Satz BAO nicht vorliegen und daher die Zustellung der Ladung mit einfachem Zustellnachweis, aber nicht die Zustellung zu eigenen Handen verfügt hat, so ist dies nicht als rechtswidrig zu erkennen. Im übrigen führt die Beschwerdeführerin nicht an, welches Vorbringen zu erstatten sie durch das Fernbleiben von der Berufungsverhandlung gehindert gewesen wäre.

In der Beschwerde wird weiters gerügt, es sei der Nachweis der Existenz des FP aufgetragen worden. Diese Person sei international bekannt, zu Unrecht habe die belangte Behörde den Antrag auf Einsichtnahme in Zeitungsarchive und auf Nachfrage bei Botschaften abgelehnt.

Der angefochtene Bescheid führt aus, die Beschwerdeführerin habe ihrer Mitwirkungspflicht weder hinsichtlich der Existenz des FP noch hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung der Zahlungen entsprochen, weshalb die Zahlung nicht als Betriebsausgabe anerkannt würde. Ein Teil der strittigen Zahlung entfällt auf Provisionen für die Vermittlung von Geschäften. Das Vorschützen von in das Ausland zu zahlenden Provisionen und Lizenzen eignet sich in besonderem Maße dazu, bei der inländischen Besteuerung des Einkommens eine Abgabenverkürzung zu bewirken. Solcherart kann es der Verwaltungsgerichtshof nicht als rechtswidrig erkennen, wenn die belangte Behörde unter Hinweis auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Sachverhalten mit Auslandsbeziehung (vgl. hg. Erkenntnis vom 26. September 1990, 86/13/0097) einen entsprechenden Nachweis gefordert hat und mangels eines Nachweises die Anerkennung von Betriebsausgaben versagt hat. Daran vermag nichts zu ändern, daß die belangte Behörde dem Beweisantrag der Beschwerdeführerin nicht nachgekommen ist. Das Thema dieses Beweisantrages war nämlich lediglich die Existenz und die Bedeutung der Person FP. Auch wenn die Existenz dieser Person und deren Einflußmöglichkeit angenommen wird, ist damit aber noch nicht dargetan, daß diese Person Leistungen für den Betrieb der Beschwerdeführerin erbracht habe, was aber Voraussetzung für einen Betriebsausgabenabzug ist. Die strittigen Zahlungen an FP betreffen im übrigen Anzahlungen für künftige Aufwendungen (bzw. für Investitionen); dem Verwaltungsgerichtshof bleibt verschlossen, in welcher Weise derartige Anzahlungen - die Beschwerdeführerin ermittelt ihren Gewinn nach § 5 EStG - Betriebsausgaben sein sollten.

Soweit die Beschwerdeführerin rügt, die belangte Behörde habe zu Unrecht den in der Eingabe vom 31. Oktober 1991 gestellten Beweisantrag auf Einvernahme des Zeugen SV mit dem Hinweis auf das Vorliegen einer Verschleppungsabsicht abgelehnt, ist zu bemerken, daß mangels Bezeichnung der Adresse des Zeugen - diese wurde auch in der Folge nicht genannt - ein ordnungsgemäßer Beweisantrag nicht vorliegt. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob zu Recht Verschleppungsabsicht unterstellt worden ist, wenn auch nicht zu erkennen ist, aus welchem

Grunde der Beweisantrag nicht bereits im Betriebsprüfungsverfahren gestellt worden ist.

Die Beschwerdeführerin räumt ein, daß aufgrund der Kassenfehlbeträge die Schätzungsbefugnis gegeben sei. Sie erblickt aber eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens darin, daß die belangte Behörde ihr aufgetragen hat, eine Bescheinigung über die behaupteten Casinogewinne vorzulegen, anstatt selber entsprechende Auskünfte einzuholen. Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin keinen Verfahrensfehler auf. Wer ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, hat hiefür den Nachweis zu erbringen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 1992, 90/13/0200). Größere Gewinne im Spielcasino gehören zu derartigen unwahrscheinlichen Verhältnissen.

Mit Eingabe vom 20. Juli 1995 teilte die Beschwerdeführerin im verwaltungsgerichtlichen Verfahren mit, im Finanzstrafverfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien habe ein informierter Vertreter der Casino Austria AG ausgesagt, am 20. Mai 1981 hätten zwei Finanzbeamte bei Herrn Direktor N. vorgesprochen und darüber Auskunft erhalten, daß der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bis Mai 1981 etwa S 2,500.000,-- an Spielgewinnen erzielt habe. Die belangte Behörde habe trotzdem der Behauptung der Beschwerdeführerin keinen Glauben geschenkt. Hiezu ist zu erwidern, daß dem Verwaltungsakt nicht ein Ermittlungsergebnis zu entnehmen ist, nach welchem der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin durch die Verluste aus dem Glücksspiel übersteigende Gewinne Einnahmen erzielt hätte, die die Erklärung für den bei ihm festgestellten Vermögenszuwachs bilden könnten.

Die Beschwerdeführerin wendet sich dagegen, daß die beiden bei AS aufgestellten Automaten in die Schätzung miteinbezogen worden seien, obwohl ihr Geschäftsführer vom Vorwurf der Beteiligung an der Abgabenhinterziehung der AS freigesprochen worden sei. Aus welchen Gründen dieser Freispruch der Annahme nicht erklärter Erlöse bei der Beschwerdeführerin entgegenstehe, zeigt die Beschwerde allerdings nicht auf. Im übrigen ist darauf zu verweisen, daß die Umsätze aus den bei AS aufgestellten Spielautomaten im gegenständlichen Fall nur insoweit Berücksichtigung gefunden haben, als die angenommene Umsatzverkürzung als eine Art Stichprobe in das statistische Berechnungsverfahren einbezogen worden ist (vgl. Gegenschrift der belangten Behörde, Seite 4). Hinsichtlich des bei ZS aufgestellten Spielautomaten trifft allerdings nicht einmal dies zu. Die Vorgänge hinsichtlich ZS führten nur zur Feststellung, es bestehe ein im Sinn des § 163 BAO begründeter Anlaß, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin in Zweifel zu ziehen. Für den Hinweis auf die sachliche Unrichtigkeit kommt es allerdings gar nicht darauf an, ob - wie dies die Beschwerdeführerin behauptet - ZS Einspielergebnisse unterschlagen habe; auch in einem solchen Fall wären nämlich die Einnahmen als Umsätze und Betriebseinnahmen der Beschwerdeführerin anzusehen. Die behauptete Unterschlagung führte lediglich zu einer Ersatzforderung gegenüber ZS, über deren Bewertung ein Streit bestehen könnte. Auf das Beschwerdevorbringen hinsichtlich der Beweiswürdigung betreffend die behauptete Unterschlagung war daher nicht einzugehen.

Die Beschwerdeführerin rügt hinsichtlich des Schätzungsverfahrens, daß vom Ergebnis dreier Glücksspielautomaten (zwei bei AS, einer bei ZS) auf die Einnahmen aus ca. 300 Automaten hochgerechnet worden sei. Damit bekämpft sie in Wahrheit, daß die Behörde unter Anwendung des "Korrelationsverfahrens und der Methode der kleinsten Quadrate" ein Verhältnis zwischen den verbuchten Nettoerlösen und den beobachteten Gewinnverkürzungen hergestellt und sodann von den verbuchten Erlösen ausgehend die Schätzungsbeträge für die Gesamtgewinnverkürzung errechnet hat. Die Beschwerdeführerin zeigt damit eine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Die zur Anwendung gebrachten Berechnungsverfahren sind nicht ohne weiteres nachvollziehbar. Die belangte Behörde hätte sich daher der Berechnung des Betriebsprüfers nur anschließen dürfen, wenn es ihr gelungen wäre, die angestellten Rechenoperationen mit nachvollziehbaren Erwägungen als dazu geeignet darzustellen, dem Zweck, zu dem sie eingesetzt wurden, tauglich zu dienen.

Hinsichtlich Umsatzsteuer 1979, 1980 und 1981 ist allerdings darauf zu verweisen, daß die belangte Behörde in der Art einer Alternativbegründung aus den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin den Umsatz geschätzt hat. Dieser Schätzung wird in der Beschwerde in keiner Weise entgegengetreten. Hinsichtlich der Jahre 1979 und 1981 führt diese - unbekämpfte - Schätzung zu höheren Umsätzen, als sie dem angefochtenen Bescheid aufgrund der Berechnung des Betriebsprüfers zugrundeliegen. In bezug auf Umsatzsteuer 1979 und 1981 ergibt sich daher, daß die Schätzung die Beschwerdeführerin in subjektiven Rechten nicht verletzt. Für das Jahres 1980 trifft dies nicht zu, weil die Alternativbegründung zu einem niedrigeren Umsatz führt, als er dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegt.

Die Beschwerdeführerin wendet sich auch gegen die Rechtsansicht der belangten Behörde, daß der Umsatz aus der Einräumung der Spielmöglichkeit an einem Geldspielautomat nicht nur in Höhe des Kasseninhaltes anzusetzen sei. Sie

führt aus, für einen bestimmten Geldeinwurf dürfe der Spieler ein oder - je nach erreichten Gewinnen - mehrere Spiele "konsumieren", das Entgelt bestehe daher in der Summe der eingeworfenen Münzen.

Zur Stammfassung des UStG 1972 hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. September 1977, 2916/76), das Entgelt für die Spielmöglichkeit auf Geldspielautomaten werde gebildet durch die Summe der von den einzelnen Spielern verlorenen Spieleinsätze (vgl. Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur MwSt, § 4 Anm 72b), das sind die eingeworfenen Geldeinsätze abzüglich jener Spielgewinne, die den vom einzelnen Spieler aufgewendeten Betrag nicht übersteigen.

Die belangte Behörde hat sich im angefochtenen Bescheid der Ansicht des Prüfers angeschlossen, daß das Entgelt für die Einräumung der Spielmöglichkeit in der Summe aller eingeworfenen Münzen zuzüglich der gewährten "Freispiele" bestehe. Hinsichtlich Umsatzsteuer 1977 und 1978 hat die belangte Behörde somit die Rechtslage verkannt und die Bescheide mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Anderes gilt für den Abspruch über Umsatzsteuer 1978 bis 1983:

§ 4 Abs. 5 zweiter Satz UStG 1972 in der mit 1. Jänner 1978 in Kraft getretenen Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 1977, BGBl. 645, lautet:

"Beim Spiel mit Gewinnmöglichkeit und bei der Wette ist Bemessungsgrundlage das Entgelt für den einzelnen Spielabschluß oder für die einzelne Wette, wobei ein ausbezahlter Gewinn das Entgelt nicht mindert."

Nach dem wiedergegebenen Wortlaut und dem erkennbaren Sinn des § 4 Abs. 5 zweiter Satz UStG 1972 wird mit jedem einzelnen Spiel ein Umsatz bewirkt; es zählt jedes Entgelt für das einzelne Spiel, das ist beim Geldspielautomaten entsprechend § 4 Abs. 1 UStG 1972 alles, was der Spieler für jede einzelne Inbetriebnahme des Automaten aufzuwenden hat, zur Umsatzsteuerbemessungsgrundlage. Gewinnt ein Spieler und kann er mit dem Gewinn am Automaten ein neues Spiel tätigen, dann wird aufgrund der neuerlichen Inbetriebnahme des Geldspielautomaten ein neuer Umsatz bewirkt; der geldwerte Gewinnanspruch des Spielers bildet das Entgelt für diesen Umsatz (vgl. hg. Erkenntnisse vom 14. März 1980, 2080/79, und vom 11. September 1989, 88/15/0165, Slg. NF 6427/F).

Das in keiner Weise konkretisierte Vorbringen der Beschwerdeführerin, sie setze auch andere Automaten als Geldspielautomaten ein, vermag nicht aufzuzeigen, daß die Schätzung anhand des Vervielfachers von 1,5 in Anbetracht der unbestrittenen Gewinnchance bei den Geldspielautomaten der Beschwerdeführerin von 50 % den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit belasten könnte.

Hinsichtlich Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent hat sich die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren gegen die Auswirkungen gewendet, die sich aufgrund der infolge der Betriebsprüfung vorgenommenen Änderungen bei Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer ergeben haben. Die oben aufgezeigte Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften schlägt auch auf jenen Teil des angefochtenen Bescheides durch, welcher Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent betrifft.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, daß die Beschwerde, soweit sie Umsatzsteuer 1979 und Umsatzsteuer 1981 betrifft, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war. Soweit der angefochtene Bescheid Umsatzsteuer 1976 und 1977 betrifft, war er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, soweit er Umsatzsteuer 1978, 1980, 1982 und 1983, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent betrifft, war er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG wegen Rechtswidrigekit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich im Rahmen des gestellten Antrages auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Der Ersatz der Stempelgebühren wird für drei Ausfertigungen der Beschwerde, eine Vollmacht und eine Ausfertigung des angefochtenen Bescheides zugesprochen.

Schlagworte

Sachverhalt Sachverhaltsfeststellung Beweismittel Zeugenbeweis

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1992130020.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at