

# TE Vwgh Erkenntnis 1993/12/17 91/17/0196

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.12.1993

## Index

L34007 Abgabenordnung Tirol;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §166;  
BAO §167 Abs2;  
BAO §169;  
BAO §173 Abs1;  
BAO §184 Abs1;  
BAO §184 Abs3;  
LAO Tir 1984 §129;  
LAO Tir 1984 §130 Abs2;  
LAO Tir 1984 §132;  
LAO Tir 1984 §136;  
LAO Tir 1984 §147 Abs1;  
LAO Tir 1984 §147 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kirschner und die Hofräte Dr. Kramer, Dr. Puck, Dr. Gruber und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Oberkommissärin Mag. Raunig, über die Beschwerde des Y in N, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in N, gegen den Bescheid der Berufungskommission in Abgabensachen der Landeshauptstadt Innsbruck vom 10. Oktober 1991, Zl. MD/Präs.Abt.II-3878/1991, betreffend Vorschreibung von Getränkesteuer samt Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat der Stadtgemeinde Innsbruck Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Bescheid des Stadtmagistrates Innsbruck vom 27. November 1989 wurde der abgabepflichtige Umsatz des Beschwerdeführers für den Zeitraum vom 1. Jänner 1987 bis 15. Juli 1988 auf Grund des Ergebnisses der in seinem Betrieb ("X-Keller") in Innsbruck durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung gemäß den Bestimmungen des Tiroler

Getränke- und Speiseeissteuergesetzes, LGBl. Nr. 102/1973 in der geltenden Fassung (im folgenden: Tir GetrStG) mit insgesamt

S 3.256.990,-- festgestellt und die hierauf entfallende Getränkesteuer mit S 325.699,-- (10 %) festgesetzt. Im Spruch des Bescheides heißt es weiters, daß für den genannten Zeitraum bereits ein Umsatz von S 1.771.010,-- bzw. eine Getränkesteuer in der Höhe von S 177.101,-- erklärt worden sei. Daraus ergebe sich eine Abgabennachforderung in der Höhe von S 148.598,-- zuzüglich eines 2 %-igen Säumniszuschlages von S 2.972,--, insgesamt sohin ein Betrag von S 151.570,--, der innerhalb eines Monates nach Zustellung des Bescheides zur Einzahlung zu bringen sei. Zur Begründung der Abgabennachforderung im allgemeinen und zur Berechnung und Höhe im besonderen wurde auf den dem Bescheid beiliegenden, einen wesentlichen Bestandteil desselben bildenden Prüfungsbericht vom 15. November 1989, Zl. III - 6117/1989, verwiesen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer aus, der Prüfer habe den Rohaufschlag für Bier unter Zugrundelegung des Bierpreises für Flaschenbier in der Kellerbar mit 520 % ermittelt. Es sei dabei außer acht gelassen worden, daß offenes Bier (Faßbier) ausschließlich im Kaffeebetrieb des Unternehmens abgegeben worden sei und die Bierpreise im Kaffeebetrieb wesentlich niedriger gewesen seien als im Barbereich. Es werde beantragt, unter Berücksichtigung der Warenbeteiligung auf Grund der Einzelkalkulation einen Rohaufschlagswert von 320 % bei der Ermittlung der Bierbesteuerungsgrundlagen 1987 und 1988 heranzuziehen. Die Getränkekarte für den Kaffeebetrieb habe nicht vorgelegt werden können, da diese sich beim Finanzamt Innsbruck befunden hätte, das gleichzeitig beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung für die genannten Jahre abgehalten habe. Was die Sparte Kaffee/Tee anlange, sei der Prüfer für das Jahr 1987 von einem erklärten Umsatz von S 130.218,-- ausgegangen. Tatsächlich sei jedoch ein Betrag von S 171.351,29 erklärt worden, weshalb der Differenzbetrag von S 41.133,29 aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden sei. Das Schadensereignis im Oktober 1987 sei vom Prüfer mit der Begründung nicht anerkannt worden, daß keinerlei Beweise darüber vorlägen, ob das Schadensereignis stattgefunden habe. Diese Behauptung gehe insoweit ins Leere, als daß dem Prüfer angeboten worden sei, "die Reinigungsfirma bzw. die mit der Entsorgung des Glasbruches und des Holzregales beauftragten Arbeiter sowie die "Bedienungen" des Pflichtigen darüber zu befragen, um sich somit Gewißheit zu verschaffen". Es sei die Rechnung der Reinigungsfirma (vom 30. Oktober 1987) über die geleisteten Aufräumungsarbeiten vorgelegt worden. Dem Prüfer sei auch erklärt worden, daß von einer schriftlichen Meldung und somit einer Geltendmachung des Schadensbetrages bei der Versicherung deshalb Abstand genommen worden sei, weil nach telefonischer Auskunft des Versicherungsmaklers des Beschwerdeführers diesem mitgeteilt worden sei, daß der Schaden durch die bestehenden Versicherungen nicht gedeckt und auch mit einer Kulanzleistung nicht zu rechnen gewesen sei. Der entstandene Schaden bei Wein in der Höhe von S 119.946,-- sowie bei den Spirituosen im Betrag von S 40.579,-- sei daher ebenfalls aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Die Inventur per 31. Dezember 1986 habe deshalb nicht vorgelegt werden können, weil dem Beschwerdeführer bei seiner zweimaligen Übersiedlung im Jahre 1988 diverse Unterlagen, unter denen sich auch die Inventur befunden haben müßte, abhanden gekommen seien. Diese Inventur sei jedoch anlässlich der Vorprüfung dem Prüfer vorgelegen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. März 1991 gab der Stadtmagistrat Innsbruck der Berufung teilweise Folge. Der getränkesteuerpflichtige Umsatz für den Zeitraum vom 1. Jänner 1987 bis 15. Juli 1988 wurde mit S 3.076.046,-- und die hierauf entfallende Getränkesteuer mit S 307.605,-- festgesetzt. Die Abgabennachforderung betrage daher S 130.504,-- zuzüglich eines 2 %-igen Säumniszuschlages von S 2.610,--, insgesamt somit S 133.114,--. In der Begründung dieses Bescheides wurde im wesentlichen ausgeführt, daß der Bescheid vom 27. November 1989 auf einer Schätzung gemäß § 147 TLAO beruhe, wobei zum erklärten Umsatz ein Sicherheitszuschlag von 80 % hinzugerechnet worden sei, der sich aus den Differenzen bei den kalkulatorischen Umsatzverprobungen der Jahre 1987 und 1988 ergeben habe. Die Schätzungsberichtigung sei einerseits aus diesen Abweichungen bei der Umsatzverprobung und andererseits aus der Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen (Registrierkassenstreifen) sowie der Inventur zum 31. Dezember 1986 bzw. aus fehlenden Preisaufzeichnungen und Aufzeichnungen über Eigen-, Personal- und Repräsentationsverbrauch abgeleitet worden. Die Schätzungsbefugnis sei zusammenfassend gegeben, weil die Bücher (Aufzeichnungen) mangelhaft bzw. die Buchungen nicht zeitgerecht erfolgt seien. Im Zuge neuerlicher Erhebungen und Beweisaufnahmen anlässlich des Berufungsverfahrens sei weiters festgestellt worden, daß die Verkaufspreise für Bier im Kaffee lokal tatsächlich wesentlich niedriger gewesen seien als im Barbereich. Der Rohaufschlag für Bier betrage unter Berücksichtigung der Warenbeteiligung 301 %; dadurch verringere sich die kalkulatorisch ermittelte Gesamtabweichung auf S 1.181.271,--.

weshalb sich ein Sicherheitszuschlag von aufgerundet 70 % ergebe. Die detaillierte Berechnung sei der Beilage zu entnehmen. Der Kaffee/Tee-Umsatz scheine zwar in der Bilanz 1987 auf Grund einer Nachbuchung mit S 171.351,29 auf, dieser Umsatz sei aber nicht in Form einer berichtigten Erklärung gegenüber der Behörde einbekannt geworden. Es habe daher lediglich der erklärte Umsatz in der Höhe von S 130.218,-- berücksichtigt werden können. Zum behaupteten Schadensereignis, bei dem Getränke im Werte von S 119.946,-- an Wein und S 40.579,-- an Spirituosen zugrunde gegangen sein sollten, seien in Ermangelung ordnungsgemäßer Erfassung und zeitgerechter Verbuchungen umfangreiche Zeugeneinvernahmen durchgeführt und Lokalaugenscheine vorgenommen worden, um den Wahrheitsgehalt der Aussagen des Beschwerdeführers zu überprüfen. Nach eingehender Würdigung aller Beweismittel sei die Behörde zur Überzeugung gelangt, daß das behauptete Schadensereignis nicht stattgefunden habe.

Der Beschwerdeführer stellte den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Lediglich zum Berufungspunkt Schadensereignis führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, daß die von der Behörde einvernommenen Dienstnehmer des Reinigungsunternehmens M mit der Arbeit nicht betraut gewesen seien und daher auch nicht daran teilgenommen haben können. Mit den Aufräumungsarbeiten sei neben Herrn M der Dienstnehmer W sowie ein Herr "J" beschäftigt gewesen. Der Zeuge R sei auf Grund von Ungereimtheiten aus dem Betrieb der Reinigungsfirma M ausgeschieden. Die Zeugen R und K seien der deutschen Sprache nur beschränkt mächtig, womit möglicherweise irrtümliche Interpretationen denkbar wären.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid vom 10. Oktober 1991 gab die belangte Behörde der Berufung gleichfalls teilweise Folge und setzte den getränkesteuerpflchtigen Umsatz, die Getränkesteuern sowie die Abgabennachforderung samt Säumniszuschlag wie in der Berufungsvorentscheidung fest; im übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wird ausgeführt, daß die Bücher bzw. Aufzeichnungen mangelhaft gewesen sowie die Buchungen nicht zeitgerecht erfolgt seien, weshalb die Schätzungsbefugnis des städtischen Prüfungsorganes im Sinne des § 147 TLAO gegeben sei. Im Zuge neuerlicher Erhebungen und Beweisaufnahmen infolge des diesbezüglichen Berufungsvorbringens sei festgestellt worden, daß die Verkaufspreise für Bier im Cafe-Lokal tatsächlich wesentlich niedriger gewesen seien als im Barbereich. Der neu ermittelte Rohaufschlag für Bier betrage unter Berücksichtigung der Warenbeteiligung 301 %, es verringere sich dadurch die kalkulatorisch ermittelte Gesamtabweichung auf S 1.181.271,--, weshalb sich ein Sicherheitszuschlag von aufgerundet 70 % ergebe. Diesbezüglich sei der Berufung teilweise Folge zu geben gewesen. Was den Kaffee/Tee-Umsatz anlange, werde der Berufung keine Folge geleistet. Der Kaffee/Tee-Umsatz scheine zwar in der Bilanz 1987 auf Grund einer Nachbuchung mit S 171.351,29 auf, dieser Umsatz sei aber nicht in Form einer berichtigten Erklärung der Behörde gegenüber einbekannt worden. Der begehrte Differenzbetrag sei daher nicht aus der nachgeforderten Bemessungsgrundlage auszuscheiden, sodaß lediglich der tatsächlich erklärte Umsatz von S 130.218,-- berücksichtigt werde. Was das behauptete Schadensereignis im Oktober 1987 betreffe, bei dem nach Aussage des Beschwerdeführers Getränke im Wert von S 119.946,-- an Wein und S 40.579,-- an Spirituosen zugrunde gegangen sein sollten, sei in Ermangelung ordnungsgemäßer Erfassung und zeitgerechter Verbuchung Beweis aufgenommen worden durch eine nicht datierte Bruchinventarliste des Beschwerdeführers, einen Rechnungsbeleg vom 30. Oktober 1987 der Firma M über den Betrag von S 13.608,--, einen Lieferschein der genannten Reinigungsfirma vom 23. Oktober 1987, die Zeugenaussagen von Herrn AM, Inhaber der Gebäudereinigung M, der Frau BM, Ehefrau des Inhabers der Gebäudereinigung M, der Frau Z, Bedienerin im X-Keller (und Lebensgefährtin) des Beschwerdeführers, des Herrn W, Angestellter der Firma Gebäudereinigung M, des Herrn K, ebenfalls Beschäftigter in der Firma Gebäudereinigung M, des Herrn R, Fahrer der genannten Gebäudereinigungsfirma, des Herrn F, Versicherungsangestellter, des Herrn L, Reinigungshilfskraft in der Firma Gebäudereinigung M, der O, Bedienerin im X-Keller, des Herrn S, Musiker im Lokal "X-Keller" sowie des abgabepflichtigen Beschwerdeführers selbst. Die Tatsache des Schadensereignisses werde vom Beschwerdeführer durch die Vorlage einer undatierten Bruchinventarliste, einer Rechnung der Gebäudereinigungsfirma M und das Angebot von Zeugen dieser Gebäudereinigungsfirma untermauert. In Ermangelung einer ordnungsgemäßen Erfassung der bei dem behaupteten Schadensereignis angeblich vernichteten Getränke (Wein und Spirituosen) und zeitgerechter Verbuchung der entstandenen Schäden habe sich die Abgabenbehörde veranlaßt gesehen, den Wahrheitsgehalt der Aussagen des Beschwerdeführers durch umfangreiche Zeugeneinvernahmen und Durchführung eines Lokalaugenscheines zu überprüfen. Dies insbesondere deshalb, weil der Beschwerdeführer in seiner Berufung das Angebot mache, "die Reinigungsfirma bzw. die mit der Entsorgung des Glasbruches und des Holzregales beauftragten Arbeiter" sowie das Bedienungspersonal des Beschwerdeführers

"darüber zu befragen", demgegenüber (dieser) aber anlässlich seiner Einvernahme am 5. November 1990 über Vorhalt, daß keiner seiner Beschäftigten vom Schadensfall im Oktober 1987 etwas bemerkt hätte, vorbringe, über diesen Schaden sei Stillschweigen gegenüber den Beschäftigten gewahrt worden. Den Angaben des Beschwerdeführers könne keine große Glaubwürdigkeit bezüglich des in Rede stehenden Schadensereignisses beigemessen werden, zumal der Beschwerdeführer einerseits im Rahmen des Ermittlungsverfahrens eine zwar undatierte, aber detaillierte Bruchinventurliste zum Schadensfall der Behörde vorgelegt habe, andererseits jedoch in der Niederschrift vom 5. November 1990 aussage, nicht bezeugen zu können, daß die dem Steuerprüfungsamt vorgelegte Inventurliste in bezug auf Menge und Art der Ware tatsächlich korrekt sei. Nach Angaben des Beschwerdeführers seien diese Mengen am Ende des Jahres 1987 in Zusammenarbeit mit dem Steuerberater unter Berücksichtigung der körperlichen Bestandsaufnahme zum 31. Dezember 1987 rekonstruiert worden. Nachdem laut eigener Aussage des Beschwerdeführers eine körperliche Aufnahme der vernichteten Waren weder am Schadenstag noch bei den Aufräumungsarbeiten stattgefunden habe, erscheine die "flaschengenaue Inventurliste" sohin zweifelhaft und komme ihr daher keine Beweiskraft zu. Dies insbesondere auch deshalb, weil die Zeugin O, welche in der Zeit vom 1. August 1984 bis 9. Juli 1988 im X-Keller als Bedienung beschäftigt gewesen sei, hinsichtlich der gelagerten Mengen an Wein, Sekt, Champagner und Spirituosen Angaben tätige, die im eklatanten Widerspruch zur Bruchinventarliste stünden, und zwar insbesondere deshalb, weil seitens des Beschwerdeführers der Bruch von etwa 400 Flaschen Wein bei einer tatsächlichen Lagerung von etwa 150 Flaschen, der Bruch von 150 Flaschen Sekt bei einer tatsächlichen Lagerung von etwa 60 Flaschen und der Bruch von insgesamt 140 Flaschen Spirituosen bei einer tatsächlichen Lagerung von nur 50 Flaschen Spirituosen angegeben werde. Zum Schadensfall an sich könnten sich von den insgesamt 12 einvernommenen Zeugen nur fünf überhaupt daran erinnern, wobei die Angaben über den Zeitpunkt und das Ausmaß des Schadensfalles gravierend voneinander abwichen. Dazu komme, daß diese Angaben mit jenen der Mitarbeiter der Firma Gebäudereinigung M divergierten und inhaltlich über weite Strecken nicht hätten bestätigt werden können. So erklärten die Bediensteten und als Zeugen vernommenen Mitarbeiter der Firma Gebäudereinigung M, R, L und K übereinstimmend, daß ihnen ein Schadensfall im X-Keller Ende Oktober 1987 nicht erinnerlich sei und die Reinigungsfirma bzw. das dort beschäftigte Reinigungsteam in der Zeit vom 23. Oktober bis 31. Oktober 1987 mit Reinigungsarbeiten in Natters bzw. Matrei/Brenner beschäftigt gewesen sei. Diese Aussagen seien insbesondere deshalb glaubwürdig, weil der Zeuge R zum Nachweis seiner Arbeitsleistung gegenüber der Gebäudereinigungsfirma M Aufzeichnungen über den Ort und die geleisteten Arbeitsstunden getätigten und diese auch der Abgabenbehörde zur Verfügung gestellt habe. Aus diesen Aufzeichnungen bzw. der Aussage des Zeugen R gehe des weiteren hervor, daß auch der Mitarbeiter W entgegen seiner eigenen Zeugenaussage zu jener Zeit in Matrei/Brenner im Reinigungseinsatz gestanden und daher seine Zeugenaussage begründetermaßen in Zweifel zu ziehen sei. Im übrigen seien weder der Beschwerdeführer noch einer der den Schadensfall bestätigenden Zeugen in der Lage, den taggenauen Zeitpunkt des Schadensereignisses zu nennen. Die Aussage des Zeugen M, den Abtransport von Glasbruch mit seinem (Privat-)Jeep vorgenommen zu haben, werde von den Bediensteten des Gebäudereinigungsbetriebes entschieden in Abrede gestellt, weil Transportleistungen aus ihrer Erfahrung immer nur von den Bediensteten bewerkstelligt worden seien. Dazu komme, daß die Zeugin O als ehemalige Bedienung im X-Keller sich überhaupt nicht an einen Schadensfall und die entsprechenden Aufräumungsarbeiten durch die Gebäudereinigungsfirma M erinnern könne, genausowenig wie der als Zeuge vernommene ehemalige Musiker im genannten Nachtlokal, Herr S, dem darüber hinaus auch eine durch ausgeronnenen Alkohol verursachte Geruchsbelästigung in keiner Weise aufgefallen sei und dieser auch von den übrigen Betriebsangehörigen von einem Schadensereignis in der angegebenen Art nichts gehört habe. In der Berufung behauptete der Beschwerdeführer von einer Geltendmachung des entstandenen Schadens bei seiner Versicherung deshalb Abstand genommen zu haben, weil nach telefonischer Auskunft des Versicherungsmaklers ihm erklärt worden sei, daß der Schaden durch die bestehenden Versicherungen nicht gedeckt und auch mit einer Kulanzleistung nicht zu rechnen sei. Mit dieser Behauptung konfrontiert habe demgegenüber der als Zeuge im Abgabenverfahren einvernommene Leiter der Schadensabteilung der Anker-Versicherung ebenso wie der Versicherungsbetreuer erklärt, weder mündlich, telefonisch noch schriftlich von einem Schadensereignis informiert worden zu sein und auch keine Auskunft über eine bestehende Deckung getätigten zu haben. Die ebenfalls als Zeugin einvernommene Gattin des Inhabers der Gebäudereinigungsfirma M, BM, welche in der Firma ihres Gatten angestellt und betraut gewesen sei, das Kassabuch und das Bankberichtsbuch zu schreiben sowie die Lohnverrechnung und den gesamten Schriftverkehr zu erledigen, sei nicht in der Lage gewesen, über Aufforderung ein Beweismittel etwa in Form von Lieferscheinblöcken, auf welchen der Auftrag zur Lagerraumreinigung aufscheinen könnte, der Abgabenbehörde vorzulegen, da sie diese

laut eigener Angabe nicht aufbewahre. Bezuglich der ausgestellten Rechnung für eine erfolgte Reinigung im Lokal "X-Keller", welche als einzige mit einer anderen Schreibmaschine geschrieben worden sei, habe die Zeugin angegeben, daß zum damaligen Zeitpunkt die firmeneigene Schreibmaschine defekt gewesen und deshalb eine Leihmaschine verwendet worden sei. Diese Aussage stehe im Widerspruch zur Angabe des zu diesem Thema befragten Buchhalters der von der Zeugin M angegebenen Schreibmaschinenfirma "T", welcher in den Unterlagen der ehemaligen Firma "T" keinen Beleg über eine Reparatur bzw. Entleihung einer Schreibmaschine an die Gebäudereinigungsfirma habe auffinden können. Die zeugenschaftliche Aussage der Gattin des Inhabers der Gebäudereinigungsfirma M sei sohin nicht glaubhaft und in keiner Weise geeignet, weder mittelbar noch unmittelbar den Eintritt des behaupteten Schadensereignisses zu bestätigen. Außerdem sei im Kassabuch der Firma M eine eindeutige Zuordnung der auf Grund der in Rede stehenden Rechnung erfolgten Teilzahlungen nicht möglich, weil ein Teilbetrag (Leistung) mit einem nicht zu diesem Geschäftsvorgang gehörenden vermengt worden sei und auch eine Addition der diesem Rechnungsbeleg zugeordneten Teilbeträge einen Fehlbetrag von S 2,- ergebe. Wenn der Beschwerdeführer in seinem Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Aussage des Zeugen S, wonach ihm ein Alkoholgeruch während seiner Tätigkeit im X-Keller nicht aufgefallen sei, vorbringe, daß dieser Umstand damit zu erklären sei, daß in einer Nachtbar immer mit durch Nikotin, Alkohol und Küchendunst belasteter Luft zu rechnen sei, so sei diesem Vorbringen entgegenzuhalten, daß bei einem Ausrinnen von ca. 590 Liter an Wein und Spirituosen in einem nur ca. 15 m<sup>2</sup> großen Raum nach den Erfahrungen des täglichen Lebens zweifelsfrei mit einer geruchsmäßig merkbaren Veränderung der Umluft zu rechnen sei, welche über den üblichen Gastlokalgeruch hinausgehe. Dies insbesondere auch deshalb, weil sich die Aufräumungsarbeiten angeblich über zwei Tage erstreckt haben sollten. Nach eingehender Würdigung sämtlicher Beweismittel und unter Beachtung insbesondere auch des Umstandes, daß die Geschäftsbeziehungen zwischen dem Beschwerdeführer und der Gebäudereinigungsfirma M nicht nur auf den Gegenstandsfall beschränkt seien, sondern wesentlich darüber hinaus gingen und dadurch eine Beeinflussung der Zeugenaussagen des Herrn M und seiner Gattin aus wirtschaftlichen Gründen nicht auszuschließen sei, sei die Behörde zur Überzeugung gekommen, daß das behauptete Schadensereignis nicht stattgefunden habe. Auf Grund des dargelegten Sachverhaltes und der aufgezeigten Rechtslage sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden. Der Beschwerdeführer erachtet sich "in seinem Recht auf richtige Ermittlung und Feststellung der für die Berechnung der Getränkesteuern notwendigen Bemessungsgrundlage, nämlich des getränkesteuerpflchtigen Umsatzes für den Zeitraum vom 1. Jänner 1987 bis 15. Juli 1988" verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und  
erstattete eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 147 Abs. 1 TLAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Gemäß § 147 Abs. 3 TLAO ist (unter anderem) zu schätzen, 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 sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Der Beschwerdeführer bestreitet zunächst mit umfangreichen Beschwerdeausführungen die behördliche Schätzungsbefugnis. Formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlaß geben, führen in aller Regel zur Schätzungsberichtigung. Eines Nachweises, daß die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, bedarf es unter diesen Voraussetzungen nicht. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken. Die Anwendung eines sogenannten Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung; denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, daß bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Bei Gewinnermittlung durch

Bestandsvergleich ist auch eine unvollständige oder unrichtige Erfassung der Bestände als sachliche Unrichtigkeit zu werten (vgl. das zur BAO ergangene hg. Erkenntnis vom 11. Dezember 1990, Zl. 89/14/0109, sowie das hg. Erkenntnis vom 1. Juli 1993, Zl. 91/17/0167).

An der Schätzungsberichtigung kann im Beschwerdefall schon deshalb kein Zweifel bestehen, weil auf Grund der unbestrittenen Feststellungen des Prüfers im Prüfungsbericht vom 15. November 1989, wie etwa Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen (Registrierkassenstreifen) bzw. der Originalinventur per 31. Dezember 1986, Vorlage einer undatierten Getränkekarte (nur) für den Betriebsteil "Bar", Nichtvorhandensein von Aufzeichnungen über Eigen-, Personal- und Repräsentationsverbrauch während des gesamten Prüfungszeitraumes sowie gravierenden Abweichungen bei der kalkulatorischen Umsatzverprobung für die Jahre 1987 und 1988 weder eine formelle noch eine materielle Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen (Buchungen) vorlag. Vom Nichtvorliegen der Voraussetzungen für eine Schätzung im Sinne des § 147 TLAO kann keine Rede sein.

Ist die Schätzungsbefugnis gegeben, so steht die Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Die von der Abgabenbehörde angewandte und dem Verwaltungsgerichtshof nicht unsachlich erscheinende Methode, die kalkulatorisch ermittelte Gesamtabweichung in Form eines Sicherheitszuschlages dem Nettoumsatz hinzuzurechnen, wird vom Beschwerdeführer nicht bekämpft.

Was das Beschwerdevorbringen hinsichtlich des Kaffee/Tee-Umsatzes betrifft, so übersieht der Beschwerdeführer, daß der Kaffee/Tee-Umsatz zwar auf Grund einer Nachbuchung in der Bilanz 1987 mit S 171.351,29 aufscheint, dieser Umsatz jedoch - unbestritten - nicht in Form einer berichtigten Erklärung gegenüber der Behörde einbekannt worden ist, sodaß die belangte Behörde - ohne den angefochtenen Bescheid insofern mit Rechtswidrigkeit zu belasten - bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Nachforderung der Abgaben vom ursprünglich erklärten Umsatz in der Höhe von S 130.218,-- ausgehen konnte.

Im übrigen bekämpft der Beschwerdeführer die Feststellung der belangten Behörde, wonach sie zur Überzeugung gelangt sei, daß das behauptete Schadensereignis nicht stattgefunden habe.

Unter dem Vorwurf der AKTENWIDRIGKEIT wendet der Beschwerdeführer zunächst ein, er habe nie erklärt, daß eine "Bruchinventurliste" anlässlich der Aufräumarbeiten erstellt worden sei. Es sei eindeutig klargestellt, daß diese Aufstellung erst am Ende des Jahres 1987 in Zusammenarbeit mit dem Steuerberater unter Berücksichtigung der körperlichen Bestandaufnahme zum 31. Dezember 1987 rekonstruiert worden sei. Es gebe daher keine nach dem "In-Brüche-Gehen" erstellte und schon gar nicht eine flaschengenaue Inventurliste.

Die im angefochtenen Bescheid insofern getroffenen (im Sachverhalt wiedergegebenen) Feststellungen der belangten Behörde erweisen sich jedoch nicht als aktenwidrig. Daß diese vorgelegte Liste als "Bruchinventurliste" bezeichnet wurde, ändert am Inhalt der Feststellungen der belangten Behörde nichts. Vielmehr wird damit im Einklang mit der Aussage des Beschwerdeführers aufgezeigt, daß dieser mehr als drei Monate nach dem behaupteten Schadenseintritt angeblich eine Rekonstruktion, aber "weder am Schadenstag noch bei den Aufräumarbeiten" eine körperliche Aufnahme der angeblich vernichteten Waren vorgenommen hat.

Es entspricht im übrigen keineswegs einer kaufmännischen oder unternehmerischen Vorgangsweise, einen (angeblich) erlittenen, für das Unternehmen großen Schaden nicht unverzüglich tatsächlich festzustellen und mehrere Monate zuzuwarten, ohne auch nur zu behaupten, daß nach dem Schadenseintritt eine unerwartete und große Investition durch einen Getränkekauf vorzunehmen war. Mit Recht durfte die belangte Behörde die "flaschengenaue Inventurliste" und damit den Eintritt des behaupteten Schadens überhaupt in Zweifel ziehen. Dies gilt insbesondere auch im Zusammenhang mit der Zeugenaussage über die im Lagerraum gelagerten Mengen, wobei bei dieser Aussage - von der belangten Behörde nicht weiter aufgegriffen - zwischen den in "Kisten/6 L" (gängige Sorten) und "im Regal" (teurere Sorten) befindlichen Waren unterschieden wurde.

Weiters bringt der Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt einer behaupteten Aktenwidrigkeit vor, die belangte Behörde nehme zwar an, daß ca. 590 Liter Wein und Spirituosen ausgeronnen seien, während alkoholfreie Getränke bzw. Limonaden außerhalb jeden Feststellungsbedürfnisses der belangten Behörde liegen. Diese widersprüchlichen Feststellungen stünden zueinander, aber auch zum übrigen Akteninhalt in Widerspruch. Worin diese in der Beschwerde behaupteten Widersprüche bestehen, hat der Beschwerdeführer nicht näher dargestellt und der Gerichtshof vermag solche auch nicht zu erkennen. Jedenfalls hat der Beschwerdeführer die konkreten Angaben über die tatsächliche Lagerung nicht damit entkräftet, daß "bei den von der belangten Behörde festgestellten niedrigen

Mengen kaum ein solcher Vorrat vorhanden war, der für ein Monat ausgereicht hätte" und daß es möglich gewesen wäre, "sich genaue Angaben über das Schadensursache gewesene Regal geben zu lassen, um zu ermitteln, was darin selbst und davor an Getränkenmengen gelagert werden konnte". Entscheidend ist nämlich nicht, welche Mengen in dem Raum oder auf dem Regal gelagert werden konnten, sondern was tatsächlich gelagert war.

Nicht im Einklang mit dem Akteninhalt steht allerdings, daß das in der Reinigungsfirma M beschäftigte Reinigungsteam in der Zeit vom 23. Oktober bis 31. Oktober 1987 mit Reinigungsarbeiten in Natters bzw. Matrei/Brenner beschäftigt gewesen und die Zeugenaussage des W deswegen begründet in Zweifel zu ziehen sei, weil er zu jener Zeit in Matrei/Brenner im Reinigungsdienst gestanden sei. Nach der Zeugenaussage des R war dieser am Freitag (23. Oktober 1987) in Natters und Innsbruck tätig. Vom 27. Oktober bis 30. Oktober sei er mit seinen Kollegen (die Zeugen W und L) in Matrei/Brenner mit Reinigungsarbeiten beschäftigt gewesen. Der Zeuge K war nach seinen Angaben von Anfang Oktober bis Mitte November in Jugoslawien und der Zeuge L hat angegeben, daß er grundsätzlich mit den Zeugen W und R als Reinigungsteam im Einsatz gewesen sei. Der Vorwurf des Beschwerdeführers, der angefochtene Bescheid enthalte aktenwidrige Feststellungen, trifft daher auf die Feststellungen über den Einsatz des Reinigungsteams zu.

Zu der vom Beschwerdeführer behaupteten ERGÄNZUNGSBEDÜRFITIGKEIT DES SACHVERHALTES ist folgendes zu sagen:

Anhaltspunkte, wonach die Zeugen R und K kaum der deutschen Sprache mächtig seien, ergeben sich aus dem Akt nicht. Allerdings ist die belangte Behörde nicht auf die Behauptungen des Beschwerdeführers im Vorlageantrag eingegangen, wonach diese Zeugen der deutschen Sprache nur beschränkt mächtig und irrtümliche Interpretationen möglich seien.

Wenn auch ein Zeuge angibt, M habe nie Müll mit seinem Jeep transportiert, dann handelt es sich dabei um eine allgemeine und für den vorliegenden Fall keine zwingend zutreffende Aussage. Dieser Zeuge war nämlich bei den behaupteten Aufräumungsarbeiten nicht anwesend, sodaß nicht ausgeschlossen werden kann, daß - ausnahmsweise - ein solcher Transport stattgefunden habe, was mit der Zeugenaussage von BM übereinstimmen würde, wonach diese und auch M Müll in anderen Fällen abtransportiert hätten.

Mit der Rüge, der Leiter der Schadensabteilung der Versicherung und der Versicherungsbetreuer könnten nur aussagen, daß sie sich nicht ERINNERN könnten, vom Beschwerdeführer kontaktiert worden zu sein, sie seien aber nie befragt worden, ob sie ausschließen könnten, daß M etwas Bestimmtes unternommen habe, bekämpft der Beschwerdeführer die Glaubwürdigkeit und die Beweiskraft dieser Aussagen, ohne allerdings seine in der Berufung aufgestellte Behauptung, vom Versicherungsmakler telefonisch die Auskunft erhalten zu haben, daß der Schaden durch die bestehende Versicherung nicht gedeckt und mit einer Kulanzlösung nicht zu rechnen sei, konkret aufrechtzuerhalten. Wenn der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang die Auffassung vertritt, erst wenn alle vernommenen Zeugen frei jeden Zweifels behauptete Tätigkeiten ausschließen könnten, sei der Sachverhalt vollständig feststellbar, verkennt er, daß die Abgabenbehörde zunächst die Beweise sorgfältig aufzunehmen und dann zu würdigen hat. Bei der Beweiskraft der Beweismittel wird dabei allerdings zu berücksichtigen sein, ob ein Zeuge einen bestimmten Umstand ohne Einschränkung oder allenfalls seiner Erinnerung nach ausschließen kann. Die Verfahrensrüge ist daher insofern berechtigt, als der Versicherungsmakler als Zeuge ausgesagt hat, es sei ihm nicht ERINNERLICH, daß der Beschwerdeführer im Oktober 1987 einen Schaden von S 160.000,-- gemeldet habe. Dies ist im angefochtenen Bescheid nicht zum Ausdruck gekommen.

Wenn der Beschwerdeführer in seiner VERFAHRENSRÜGE weiters vorbringt, die belangte Behörde verwende Beweisergebnisse, die nicht aktenkundig seien und hinsichtlich derer kein Parteiengehör gewährt worden sei, und dabei anführt, die belangte Behörde stütze sich auf einen Lokalaugenschein und auf eine Einvernahme des Buchhalters der Schreibmaschinenfirma T, obwohl ein Vernehmungsprotokoll bei der Akteneinsicht am 18. November 1991 nicht zur Verfügung gestanden sei, dann hat der Beschwerdeführer bei dieser Akteneinsicht offenbar den Aktenvermerk vom 29. Jänner 1991 betreffend die Besichtigung des Lagerraumes sowie die diesbezüglichen Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung übersehen. Auf diese Feststellungen hätte der Beschwerdeführer schon im Vorlageantrag eingehen müssen. Weiters befindet sich im Akt ein Aktenvermerk vom 23. September 1991 betreffend eine telefonische Rückfrage mit der Schreibmaschinenfirma. Vor Ergehen des angefochtenen Bescheides wurde diese Beweisaufnahme dem Beschwerdeführer allerdings nicht zur Kenntnis gebracht, sodaß insofern eine zu Recht gerügte Verletzung des Parteiengehörs vorliegt. Im übrigen ist darauf hinzuweisen, daß das Gesetz (§ 136 TLAO)

die telefonische Einvernahme eines Zeugen nicht vorsieht. Zwar normiert § 129 leg. cit. die Unbeschränktheit von Beweismitteln; soll jedoch mit Hilfe der Einvernahme Dritter ein Beweismittel erhöhter Aussagekraft gewonnen werden, werden dritte Personen als Zeugen nach den §§ 132 ff TLAO

(§§ 169 ff BAO) zu vernehmen sein (vgl. hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 1989, ZI87/17/0021).

Im angefochtenen Bescheid ist, wie der Beschwerdeführer zu Recht rügt, weiters nicht angeführt, aus welchen Gründen die Einvernahme des bei der Reinigungsfirma beschäftigten Z unterblieben ist oder warum dieser Aussage im Zusammenhang mit den übrigen Beweisen keine Bedeutung zukommen soll.

Trotz dieser dem angefochtenen Bescheid anhaftenden Mängel kann aber nicht übersehen werden, daß die belangte Behörde ihre Beweiswürdigung auch auf weitere (unbestrittene) Feststellungen stützt. Danach waren weder der Beschwerdeführer noch einer der den Schadensfall bestätigenden Zeugen in der Lage, den Tag des Schadensereignisses zu nennen. Weiters wurde das behauptete Schadensausmaß weder unmittelbar nach dem angeblichen Schadenseintritt noch im Zuge der behaupteten Aufräumungsarbeiten festgestellt, sondern am Ende des Jahres in Zusammenarbeit mit dem Steuerberater unter Berücksichtigung der körperlichen Bestandaufnahme zum 31. Dezember rekonstruiert, wobei der Beschwerdeführer nach seiner eigenen Aussage nicht bezeugen könne, daß die vorgelegte Inventurliste in bezug auf Menge und Art der Ware tatsächlich korrekt sei. Ferner wurde der Schaden weder von der Bedienung O noch vom Musiker des Lokals bemerkt. Dies, obwohl ca. 590 l Wein und Spirituosen ausgeronnen sein sollen - ein nach der Zeugenausage der Bedienung im eklatanten Widerspruch zur gelagerten Menge stehendes Ausmaß - und nach dem Inhalt der in den Verwaltungsakten befindlichen Zeugenausage des Inhabers der Gebäudereinigung der Schaden "ein paar Tage (ev. eine Woche) vor dieser Besichtigung eingetreten", "mit den Aufräumungsarbeiten ca. zwei Tage" nach der Besichtigung begonnen worden sein soll und die Reinigungsarbeit "sich sicher über den ganzen Tag" erstreckt habe. Überdies wurde die Versicherung "erinnerlich" fernmündlich nicht kontaktiert, jedenfalls aber nicht schriftlich. Ungeachtet der Beurteilung des Zustandekommens der Belege über die angeblich geleisteten und bezahlten Reinigungsarbeiten ist im Kassabuch der Reinigungsfirma eine eindeutige Zuordnung der behaupteten Zahlungen nicht möglich.

Zusammenfassend ergibt sich daher im vorliegenden Beschwerdefall, daß die belangte Behörde zwar zum Teil aktenwidrige Feststellungen getroffen und Beweise (in unzureichendem Maße) erhoben hat. Darüber hinaus hat sich die belangte Behörde jedoch - wie dargestellt - auf weitere Tatsachen und Feststellungen gestützt, die allein ausreichend sind, die Beweiswürdigung der belangten Behörde im Ergebnis schlüssig erscheinen zu lassen.

Die Abgabenbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens gemäß § 130 Abs. 2 TLAO nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die freie Beweiswürdigung der belangten Behörde unterliegt nur insoweit der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als der Verwaltungsgerichtshof überprüft, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind; schlüssig sind solche Erwägungen dann, wenn sie den Denkgesetzen, somit auch dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Ob die Beweiswürdigung materiell richtig ist, das heißt ob sie mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 5. Juli 1991, ZI. 88/17/0108).

Die Fehler bei der Aufnahme einzelner Beweise vermögen im vorliegenden Fall am Ergebnis der Beweiswürdigung keine Änderung herbeizuführen, sodaß der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden kann, wenn sie in freier Beweiswürdigung zu dem Schluß gekommen ist, daß der behauptete Schaden tatsächlich nicht eingetreten ist.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich im Rahmen des gestellten Kostenbegehrens auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1993:1991170196.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)