

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/1/14 90/15/0064

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.01.1991

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §184 Abs1;

UStG 1972 §3 Abs9;

UStG 1972 §4 Abs1;

UStG 1972 §4 Abs5;

## Beachte

Besprechung in:ÖStZB 1991, 394;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Schubert und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der N-Ges.m.b.H. gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 22. Februar 1990, Zl. 6/2-2333/88-09, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1985 und 1986, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin erzielte in den Streitjahren (1985 und 1986) Einnahmen aus der Aufstellung von Glückspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit.

Das Finanzamt ermittelte die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für die Streitjahre durch Vervielfachung der erklärten Umsätze aus dem Automatenverleih mit dem Faktor 1,6.

In der unter anderem gegen die Umsatzsteuerbescheide für 1985 und 1986 erhobenen Berufung machte die Beschwerdeführerin, im wesentlichen gestützt auf die Darlegungen von Heidinger in FJ 1985, 143, geltend, der Umsatzsteuer seien lediglich Nettoeinspielergebnisse ohne Anwendung eines Vervielfachers zu unterwerfen. Hilfsweise brachte die Beschwerdeführerin - soweit dies im Beschwerdeverfahren noch von Bedeutung ist - vor, die

Feststellung des Vervielfältigers habe ausgehend von der Einstellung des Gewinnausschüttungsfaktors zu erfolgen. Unter Berücksichtigung der Vergnügungssteuer könne lediglich ein Gewinnsatz von etwa 40 bis 45 % zur Ausschüttung gelangen.

Die belangte Behörde forderte die Beschwerdeführerin u.a. auf, darzulegen, ob und welche Gründe gegen eine Anwendung des Vervielfachers von 1,6 auf der Basis von Geldspielerlösen von S 6,154.539,20 (1985) und von S 5,843.308,- (1986) vorlägen. In der Beantwortung dieses Vorhaltes wendete sich die Beschwerdeführerin zunächst neuerlich gegen die Anwendung eines Vervielfachers bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage. Die Höhe des Vervielfältigungsfaktors betreffend führte sie wörtlich folgendes aus:

"Im übrigen wird die Anwendung eines Vervielfältigers von 1,6 unrealistisch. Unpräjudiziell hinsichtlich des angenommenen Rechtsstandpunktes wird angeführt: Angenommen, ein Spieler beabsichtigt, S 10.000,- für das Automatenpiel auszugeben. Unter Anwendung des höchstmöglichen Einsatzes von S 5,- pro Spiel ergibt das 2000 Spiele. Bezogen auf das praktische Beispiel bedeutet das:

Münzeinwurf S 10.000,-

(unter Annahme, daß der Höchsteinwurf S 5,- beträgt, ergibt

das 2000 Spiele. Wenn ein Spiel 30 Sekunden dauert, sind das

60000 Sekunden = rund 17 Stunden.)

Darin enthaltene USt S 2.667,-

Freispielablöse (60 %) S 6.0000,-

Vergnügungssteuer:

S 12.000,- aliquot S 2.000,- ausgeworfen S 10.667,- Verlust S 667,-

Im gegebenen Beispiel mußte die Auszahlung der Gewinnquote angenommen werden, weil die Rechnung ansonsten nicht überschaubar wäre. Bei 60 % Gewinnquote ergäben sich bei 2000 Spielen 1200 Freispiele, davon wieder 60 % Freispiele, das sind 720 Spiele usw. Selbst vom Standpunkt der Finanzbehörde kann ein Vervielfältigungsfaktor von nur 1,2 realistisch sein."

Die belangte Behörde wies die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab. Sie verwies nach Darlegung des Verfahrensganges und der Rechtslage auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Erlöse aus dem Betrieb von Glückspielautomaten. Soweit sich die Beschwerdeführerin gegen die Annahme eines Vervielfältigungsfaktors von 1,6 wende, übersehe sie, daß dies keineswegs einer Gewinnquote von 60 % entspreche. Eine Gewinnquote von 60 % entspreche bei Zugrundelegung einer arithmetischen Reihe, wie dies auch der Rechnung der Beschwerdeführerin zu entnehmen sei, einem Faktor von 2,5; der von der Beschwerdeführerin als realistisch bezeichnete Faktor von 1,2 entspreche einer Gewinnchance von weniger als 17 %. Die Beschwerdeführerin habe in der Berufung auf eine Gewinnausschüttung von 40 bis 45 % verwiesen. Davon ausgehend wären nach dem Prinzip der arithmetischen Reihe unter Zugrundelegung einer Gewinnausschüttung von 40 % ein etwas höherer Vervielfacher als 1,6, bei 45 % ein etwas höherer Faktor als 1,8 anzunehmen.

Die vorliegende Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

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

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt zur Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung der Einspielergebnisse aus Spielautomaten im zeitlichen Geltungsbereich der Vorschrift des § 4 Abs. 5 UStG 1972 in der Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 1977, BGBl. 645, in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, daß jedes Entgelt für jedes einzelne Spiel zur Bemessungsgrundlage zählt. Gewinnt ein Spieler und kann er mit dem Gewinn am Automaten ein neues Spiel ("Freispiel") tätigen, dann wird auf Grund der neuerlichen Inbetriebnahme des Geldspielautomaten ein neuer Umsatz ausgeführt; der geldwerte, auch in anderer Weise (zur Konsumation) verwendbare Gewinnanspruch des Spielers bildet das Entgelt für diesen Umsatz (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 14. März 1980, Zl. 2080/79, Slg. 5465/F,

vom 3. November 1986, Zl. 85/15/0270, Slg. 6166/F, vom 11. Jänner 1988, Zl. 87/15/0102, vom 11. September 1988, Zl. 88/15/0165, und vom 25. Juni 1990, Zl. 88/15/0027, auf deren Entscheidungsgründe zur Vermeidung von Wiederholungen gemäß § 43 Abs. 2 VwGG hingewiesen wird).

Mit den von einzelnen Autoren (vgl. Lechner, Umsatzsteuerliche Behandlung von Freispielen bei Glücksspielautomaten, ÖStZ 1983, 264; derselbe, nochmals zur Umsatzsteuer für Glücksspielautomaten, WBI 1987, 59; Heidinger,

Geldspielautomaten: Umsatzsteuer für Freispiele verfassungswidrig?, FJ 1985, 124; derselbe, nochmals zur Umsatzsteuer für Spielautomaten SWK 1986 A II 17; derselbe,

Verwaltungsgerichtshof: Vervielfacher für Freispiele bleibt, SWK 1987 A II 3) im Rahmen ihrer Kritik an der erwähnten Rechtsprechung vorgetragenen Argumenten hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits auseinandergesetzt (vgl. insbesondere die hg. Erkenntnisse vom 3. November 1986, Zl. 85/15/0270, Slg. 6166/F, vom 11. Jänner 1988, Zl. 87/15/0102, und vom 11. September 1989, Zl. 88/15/0165); diese geben - aus den in den angeführten Erkenntnissen dargelegten Gründen - keinen Anlaß, von der bisher vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsauffassung abzugehen. Soweit sich die Beschwerdeführerin neuerlich - ohne wesentliche neue Argumente vorzutragen - gegen die Einbeziehung der für die Ausführung von sogenannten "Freispielen" verwendeten geldwerten Gewinnansprüche in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer wendet, genügt es, auf die oben zitierte Rechtsprechung zu verweisen.

Auch die Ausführungen der Beschwerde, die sich gegen die Annahme eines Vervielfachers von 1,6 wenden, sind nicht geeignet, eine bei der Schätzung der Bemessungsgrundlage unterlaufene Rechtswidrigkeit aufzuzeigen. Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Berufung die Gewinnausschüttungsquote mit 40 bis 45 % (offenbar bezogen auf den Münzeinwurf) beziffert; ihrer Vorhaltsbeantwortung war weiters zu entnehmen, daß sie selbst von der vollen Ausnützung der Freispielgewinne ausging. Den Vorhalt der belangten Behörde, gegen die Annahme eines Vervielfachers von 1,6 sprechende Gründe aufzuzeigen, beantwortete die Beschwerdeführerin mit dem oben wiedergegebenen "Kalkulationsbeispiel", wonach bei Anwendung des von der belangten Behörde der Schätzung zu Grunde gelegten Vervielfältigungsfaktors der Betrieb der Geldspielautomaten nicht kostendeckend wäre, und der bloßen Behauptung, daß ein Vervielfältigungsfaktor von nur 1,2 realistisch wäre. Substantiierte Behauptungen dahingehend, welche andere Schätzungsmethode in Frage gekommen wäre und zu einem der Realität näher kommenden und für die Beschwerdeführerin günstigerem Ergebnis hätte führen können, ist die Beschwerdeführerin im Abgabungsverfahren jedoch schuldig geblieben. Die auf bloßen Hypothesen beruhende Behauptung, daß bei Annahme eines Vervielfältigungsfaktors von 1,6 der Betrieb der Geldspielautomaten nicht kostendeckend wäre, ist aber nicht geeignet, die Annahme des von der Beschwerdeführerin behaupteten Vervielfältigungsfaktors von 1,2 zu untermauern.

Daß das Finanzamt der Beschwerdeführerin die beabsichtigte Annahme eines Vervielfältigungsfaktors von 1,6 nicht vorhielt, begründet keinen Mangel des angefochtenen Bescheides, weil die belangte Behörde der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren ausreichend Gelegenheit gegeben hat, zur Frage des Vervielfältigungsfaktors (auch der Höhe nach) Stellung zu nehmen.

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

Von der Durchführung der von der Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung konnte aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989 BGBl. Nr. 206/1989.

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

ECLI:AT:VWGH:1991:1990150064.X00

#### **Im RIS seit**

14.01.1991

#### **Zuletzt aktualisiert am**

31.08.2009

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)