

TE Vwgh Erkenntnis 1990/6/25 88/15/0027

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.06.1990

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, 109;

Betreff

Z gegen Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 7. Mai 1987, Zl. B 106-3/87, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1979 bis 1981.

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt in X einen Automatenverleih. Dem Ergebnis einer die Jahre 1979 bis 1981 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung zufolge erzielte der Beschwerdeführer in dem Prüfungszeitraum Einnahmen aus dem Betrieb verschiedener, in Gaststätten aufgestellter Spielautomaten, wie Casino Royal, Super Jumbo und Super Bonus. Der Prüfer stellte hiezu fest, daß vom Beschwerdeführer als Grundlage für die aus dem Betrieb der Spielautomaten zu entrichtende Umsatzsteuer nur der Bargeldeinwurf zu Grunde gelegt worden war, obwohl die Spielautomaten so eingerichtet waren, daß die Spieler einen Spielgewinn entweder zur Konsumation oder zum Weiterspielen verwenden konnten. Der Prüfer vertrat im Hinblick auf branchenüblich gutgebrachte Freispiele die Ansicht, es seien die erklärten Erlöse unter Berücksichtigung eines Vervielfachers für 1979 von 1,8, für 1980 von 2,0 und für 1981 von 2,2 der Umsatzbesteuerung zu Grunde zu legen gewesen.

Das Finanzamt nahm hierauf unter anderem die den Beschwerdeführer betreffenden Verfahren betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 1979 und 1980 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte sie, der Ansicht des

Betriebsprüfers folgend, neu fest. Des weiteren setzte das Finanzamt im Wege der Erstveranlagung die Umsatzsteuer für das Jahr 1981 fest.

Mit der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung machte der Beschwerdeführer ausschließlich geltend, die bei Ermittlung des Gesamtbetrages der aus dem Betrieb der Geldspielautomaten herrührenden Entgelte angewendeten Multiplikationsfaktoren seien überhöht. Er verwies hiebei auf eine Berufungsentscheidung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion für Steiermark, aus der sich ergäbe, daß die Umsätze bei Spielautomaten nur mit einem Faktor von höchstens 1,5 der Einwurfergebnisse zu ermitteln seien. Für ihn ergäbe sich kein Anhaltspunkt, weshalb eine von diesen Ausführungen abweichende Beurteilung gelten sollte. Abschließend ersuchte der Beschwerdeführer, die angefochtenen Bescheide dahin gehend abzuändern, daß bei der Ermittlung der Umsätze von einem Multiplikationsfaktor von höchstens 1,5 ausgegangen werde.

Nachdem das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung die Berufung als unbegründet abgewiesen hatte, beantragte der Beschwerdeführer, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. In diesem Schriftsatz wies der Beschwerdeführer neuerlich auf die von ihm zitierte Entscheidung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion für Steiermark hin und führte aus, er könne nicht erkennen, daß für ihn eine andere Beurteilung zutreffe, "da er sowohl hinsichtlich des Umsatzes als auch des Nettoergebnisses im Vergleich zu den übrigen Spielunternehmern durchaus im Durchschnitt liegt". Ebenso wiederholte der Beschwerdeführer sein Ersuchen, bei Ermittlung der Umsätze von einem Multiplikationsfaktor von höchstens 1,5 bzw. 1,6 auszugehen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies auch die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Zur Begründung führte sie zunächst aus, das Finanzamt habe mangels vorhandener Zählwerksdaten und der dadurch bedingten Verletzung der im § 18 Abs. 1 UStG 1972 normierten Aufzeichnungsverpflichtung auf die im äußeren Betriebsvergleich gewonnenen Erfahrungswerte zurückgegriffen. Der Beschwerdeführer habe keinen Versuch unternommen, das Ergebnis der Schätzung durch konkrete Behauptungen oder Beweisanträge zu entkräften. Er habe sich darauf beschränkt, auf eine Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Steiermark mit der Bemerkung hinzuweisen, daß kein Anhaltspunkt für eine andere Beurteilung in seinem Fall vorliege. Da der Beschwerdeführer seine Behauptung, daß die angewendeten Faktoren in seinem Fall jedenfalls überhöht erschienen, nicht näher konkretisiert habe und auch die übrigen Ausführungen nicht geeignet seien, das Ergebnis der Schätzung, das auf einem äußeren Betriebsvergleich beruhe, in Zweifel zu ziehen, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der Verfassungsgerichtshof lehnte die Behandlung der zunächst an ihn gerichtete Beschwerde gegen den Berufungsbescheid mit Beschuß vom 27. November 1987 (B 637/87-3) ab und trat sie über nachträglichen Antrag des Beschwerdeführers mit Beschuß vom 4. Februar 1988 (B 637/87-5) dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

In dem die Ergänzung der Beschwerde gemäß § 34 Abs. 2 VwGG beinhaltenden Schriftsatz wird vom Beschwerdeführer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht "auf richtige Errechnung der Umsatzsteuer, insbesondere was die von mir relevierte Umsatzsteuerfreiheit des sogenannten 'Freispieles' anlangt, gegebenenfalls auf Anwendung des richtigen Vervielfachers", verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Mit seiner Beschwerde wendet sich der Beschwerdeführer erstmals - im Verwaltungsverfahren hat er nur die Höhe des angewendeten Vervielfachers bekämpft und die Anwendung eines Vervielfachers von 1,5 bzw. 1,6 beantragt - gegen die Einbeziehung der sogenannten "Freispiele" in die Bemessungsgrundlage für die zu entrichtende Umsatzsteuer. Der Beschwerdeführer stützt sich hiebei auf seine Ausführungen in der Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof und macht diese "als einfachgesetzliche Argumente" geltend. Unter Hinweis darauf, daß ihm "die jüngste Höchstgerichtsjudikatur durchaus bekannt" sei, führt der Beschwerdeführer aus, er habe neue Gesichtspunkte vorgebracht und ersuche deshalb den Gerichtshof um Überprüfung seiner Argumente, insbesondere auch in der Richtung, ob sich der Gerichtshof nicht veranlaßt sehe, wegen verfassungsrechtlicher Bedenken an den Verfassungsgerichtshof antragstellend im Sinne des Art. 140 B-VG heranzutreten.

Wie der Beschwerdeführer bereits in seiner an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerde zutreffend ausgeführt hat, hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 3. November 1986, Zl. 85/15/0270, Slg. Nr. 6166/F, und in der Folge noch in einer Reihe von Erkenntnissen, dem eingangs erwähnten grundlegenden Erkenntnis folgend (siehe die Erkenntnisse vom 3. November 1986, Zlen. 84/15/0122, 85/15/0121 und 85/15/0346, und vom 1. Dezember

1986, Zlen. 85/15/0156 und 85/15/0271), die Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung von Einspielergebnissen aus Spielautomaten ausgehend von dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. März 1980, Zl. 2080/79, Slg. Nr. 5465/F, unter Einbeziehung der zum Teil in der Literatur an diesem Erkenntnis geübten Kritik im wesentlichen ausgesprochen, daß der geldwerte, auch in anderer Weise (zur Konsumation) verwendbare Gewinnanspruch des Spielers Entgelt für den neuerlichen Spielabschluß (Umsatz) des Spielers ist.

An diesem Grundsatz hat der Verwaltungsgerichtshof auch in seiner folgenden Rechtsprechung festgehalten (siehe unter anderem die Erkenntnisse vom 18. November 1987, Zl. 86/13/0204, vom 11. Jänner 1988, Zl. 87/15/0102, vom 17. Februar 1988, Zl. 87/13/0029, vom 21. September 1988, Zl. 87/13/0218, vom 14. Juni 1989, Zl. 85/13/0061, vom 10. Juli 1989, Zl. 88/15/0021, und das zuletzt ergangene Erkenntnis vom 11. September 1989, Zl. 88/15/0165). In einigen dieser Erkenntnisse hat sich der Verwaltungsgerichtshof auch mit von den jeweiligen Parteien vorgebrachten neuen Argumenten, die sich weitgehend mit weiterer in der Literatur geübten Kritik an dieser Rechtsprechung deckten, auseinandergesetzt (vgl. insbesondere die Erkenntnisse vom 11. Jänner 1988, Zl. 87/15/0102, und vom 11. September 1989, Zl. 88/15/0165).

Der Verwaltungsgerichtshof findet mangels wesentlicher neuer Argumente in der vorliegenden Beschwerde keinen Anlaß, von seiner vorstehend angeführten Rechtsauffassung abzugehen. Auch der Hinweis der Beschwerde vor allem auf Heidinger, Verwaltungsgerichtshof: Vervielfacher für Freispiele bleibt, SWK 1987, A II, S. 3 f, und auf Lechner, Nochmals zur Umsatzsteuer für Glückspielautomaten, WBl. 1987, S. 59 f, vermag den Verwaltungsgerichtshof nicht zur Aufgabe seines Rechtsstandpunktes zu bewegen, weil die zitierten Belegstellen im wesentlichen lediglich eine Wiederholung der bereits in früherer Literatur geübten Kritik an der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in der Auslegung des § 4 Abs. 5 UStG 1972 in der nunmehr geltenden und auch für die vorliegenden Jahre maßgebenden Fassung darstellen. Zwecks Vermeidung unnötiger Wiederholungen wird der Beschwerdeführer mit seinen diesbezüglichen Beschwerdeausführungen auf die Entscheidungsgründe der zuletzt angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

Auf die vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang nochmals vorgetragenen verfassungsrechtlichen Argumente im Zusammenhang mit der unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Behandlung von Spielbanken und Privaten und der Möglichkeit, daß (im Hinblick auf die im vorliegenden Fall noch nicht anzuwendende Neufassung des § 2 Abs. 5 UStG 1972) die Beibehaltung der Umsatzsteuerpflicht für die Freispiele dazu führen könnte, daß Liebhaberei vorliege, was zum Wegfall der Umsatzsteuerpflicht führe, hat der Verfassungsgerichtshof bereits in seinem Ablehnungsbeschluß unter Hinweis auf seine Judikatur geantwortet. Da die Beschwerdeausführungen bei dem dafür zuständigen Verfassungsgerichtshof offensichtlich keine verfassungsrechtlichen Bedenken ausgelöst haben, sieht sich der Verwaltungsgerichtshof nicht veranlaßt, seinerseits beim Verfassungsgerichtshof einen Prüfungsantrag im vom Beschwerdeführer gewünschten Sinn zu stellen.

Auch die Verfahrensrüge ist nicht berechtigt. Der Beschwerdeführer verweist hiezu darauf, daß die belangte Behörde bei Schätzung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer in den einzelnen Streitjahren Vervielfacher von unterschiedlicher Höhe angewendet habe, obwohl kein Umstand ersichtlich gewesen sei, "wieso sich in den drei verfahrensgegenständlichen Jahren die Voraussetzungen für die Anwendung eines Vervielfachers geändert haben". Der Beschwerdeführer meint, die belangte Behörde hätte ihm einen entsprechenden Vorhalt machen müssen. In diesem Fall hätte er - unabhängig von seiner Rechtsansicht - dargetan, daß sich im maßgeblichen Zeitraum keine Änderung ergeben habe.

Der Beschwerdeführer übersieht hiebei, daß dem Betriebsprüfungsbericht die Unterlagen angeschlossen waren, auf Grund der der Betriebsprüfer den jeweiligen Vervielfacher für die einzelnen Streitjahre errechnet hat (vgl. ONr. 9 bis 13 a der Verwaltungsakten). Daraus ergibt sich, daß der Betriebsprüfer unter Bedachtnahme auf die im äußeren Betriebsvergleich gewonnenen Zählwerksdaten und die unterschiedliche Zusammensetzung des Automatenparks in den einzelnen Streitjahren den Vervielfacher im Schätzungswege ermittelt hat. Das Ergebnis der Umsatzsteuerrevision wurde dem Beschwerdeführer laut Niederschrift vom 21. Juni 1983 nachweislich zur Kenntnis gebracht. Für den Beschwerdeführer war daher klar erkennbar, daß die der Höhe nach unterschiedlichen Vervielfacher in den einzelnen Streitjahren auf die unterschiedliche Zusammensetzung des Automatenparks in den einzelnen Streitjahren zurückzuführen waren.

Dessenungeachtet hat der Beschwerdeführer in der Berufung und dem Vorlageantrag, ohne die Richtigkeit der

Ermittlungsmethode des Vervielfachers durch eine konkrete Schätzungsmethode zu bekämpfen, nur das Begehrten gestellt, "daß bei der Ermittlung der Umsätze von einem Multiplikationsfaktor von höchstens 1,5 bzw. 1,6 ausgegangen wird". Dieses Begehrten wurde unter Hinweis auf eine in einem anderen Fall ergangene Berufungentscheidung der Finanzlandesdirektion für Steiermark lediglich damit begründet, daß in jener Entscheidung ausgeführt sei, Spielunternehmer würden ihre Konditionen (Einstellung der Gewinnchance) so vornehmen, daß die von ihnen zu versteuernden Umsätze kaum mehr als das 1 1/2-fache des Einwurfergebnisses betragen. Es bestand daher für die belangte Behörde mangels konkreter Einwendungen und Beweisanbote des Beschwerdeführers kein Grund, dem sowohl während der Betriebsprüfung als auch dem Verwaltungsverfahren durch einen Steuerberater vertretenen Beschwerdeführer einen "entsprechenden Vorhalt" zu machen.

Die vorliegende Beschwerde war daher durch einen nach § 12 Abs. 1 Z. 2 zweiter Fall gebildeten Senat gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. Nr. 206/1989.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1988150027.X00

Im RIS seit

25.06.1990

Zuletzt aktualisiert am

31.08.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at