jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/6/27 95/14/0108

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.06.2000

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §21 Abs1;
B-VG Art7;
UStG 1972 §10 Abs2 Z5;
UStG 1972 §4 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 95/14/0158

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerden des F K in S, vertreten durch Dr. Nikolaus F. Mair, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Müllerstraße 27, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Tirol 1. vom 19. Juni 1995, Zl. 70.444-7/95, betreffend Umsatzsteuer 1990 bis 1992, Alkoholabgabe 1990 und 1991 sowie Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner und Februar 1993 (Berufungssenat II) und 2. vom 3. November 1995, Zl. 70.867-7/95, betreffend Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 1993 gemäß § 299 Abs. 2 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 9.130,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt ein Ferienhotel. Anlässlich einer im Jahr 1993 vorgenommenen abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer u.a. fest, dass ab der Wintersaison 1990/91 zum Pauschalpreis für die Halbpension auch die Getränkekonsumation anlässlich des Abendessens im Speisesaal angeboten wurde. Dessen ungeachtet habe der Beschwerdeführer auf das gesamte Entgelt den ermäßigten Steuersatz von 10 % angewendet. Die Getränkeerlöse seien mit dem Argument der kostenlosen Abgabe weder der Umsatzsteuer noch der Alkoholabgabe unterzogen worden. Richtigerweise müsse jedoch der auf die Getränkelieferung entfallende Anteil des Pauschalpreises im

Schätzungswege ermittelt und mit 20 % der Umsatzsteuer sowie der Alkoholabgabe unterzogen werden. Da die Getränkelieferungen mengenmäßig durch die Schankanlage erfasst worden seien, sei es möglich, die diesbezüglichen Bemessungsgrundlagen durch Hochrechnung der aufgezeichneten Mengen mit dem normalen Verkaufspreis zu berechnen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ entsprechende Abgabenbescheide für die Jahre 1990 bis 1992 sowie den Umsatzsteuervorauszahlungszeitraum Jänner und Februar 1993.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, die zum Abendessen verabreichten Getränke seien nicht im Preis für die Halbpension enthalten, sondern würden gratis abgegeben. Darauf werde auch in den Prospekten hingewiesen. Die unentgeltliche Abgabe der Getränke erfolge aus Gründen der Werbung und könne nicht Bestandteil eines steuerpflichtigen Entgeltes sein.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass in den Preisen für die Halbpension kein Entgelt für die Getränkeabgabe einkalkuliert worden sei. Die Preise für die Halbpension seien von Saison zu Saison nur um S 50,-- angehoben worden. Berücksichtige man die hohen Investitionskosten in Höhe von jährlich zwischen 20 und 40 Millionen Schilling, insbesondere für das sehr teure Hallenbad und das Aufstellen von Fernsehgeräten in jedem Zimmer, seien alleine dadurch die Preiserhöhungen gerechtfertigt. Bekämpft werde die Besteuerung der Gratisgetränke nicht nur dem Grunde nach, sondern auch hinsichtlich der vom Prüfer angesetzten Beträge. Wenn man aus den ohnehin knapp berechneten Preisen die Getränke zu Verkaufspreisen herausrechne, bliebe für Küche und Zimmer so wenig übrig, dass dies völlig unökonomisch sei. Einsichtig erscheine allenfalls, die Gratisgetränke mit dem Wert des Wareneinsatzes anzusetzen. Auf Grund dieses Vorbringens vertagte die belangte Behörde die Berufungsverhandlung und trug dem Beschwerdeführer auf, Unterlagen über die Preiskalkulation beizubringen.

Nach einem umfangreichen - der Ermittlung geeigneter Schätzungsgrundlagen dienenden - Vorhalteverfahren gab die belangte Behörde der Berufung mit dem erstangefochtenen Bescheid teilweise statt. Werde mit den Gästen ein Halbpreisarrangement vereinbart, inkludiere dies die Erbringung verschiedenster Leistungen, im Streitzeitraum u.a. auch die Getränkeabgabe zum Abendessen, soferne es sich dabei um Bier, Wein oder Softdrinks gehandelt habe. Zwischen den gegenseitigen Leistungen (Zimmer mit Frühstück, Abendessen samt Tischgetränken einerseits und dem Pauschalentgelt andererseits) bestehe eine innere Verknüpfung. Das Entgelt werde dafür geleistet, die vom Beschwerdeführer angebotenen Gegenleistungen zu erhalten. Die Werbewirksamkeit dieser Maßnahme ändere am Vorliegen eines Leistungsaustausches nichts. Für den Konsumenten stelle sich die Getränkeabgabe als Teil eines Leistungspaketes auch dann dar, wenn der Beschwerdeführer diese in seinen Prospekten als Gratis-Zugaben bewerbe. Welche Faktoren für die Preisgestaltung des Halbpreisarrangements maßgeblich gewesen seien, ändere nichts am Vorliegen eines Leistungsaustausches hinsichtlich der Getränkelieferungen. Gemäß § 10 Abs. 2 Z. 5 UStG 1972 erstrecke sich die Begünstigung des ermäßigten Steuersatzes auf 10 % auch auf die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung), wobei als Nebenleistung auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks anzusehen sei, wenn der Preis hiefür im Beherbergungsentgelt enthalten sei. Die Verabreichung von Getränken zum Abendessen stelle keine Nebenleistung im Sinne der angeführten Gesetzesstelle dar. Der auf die Getränkelieferungen entfallende Entgeltteil unterliege daher dem Normalsteuersatz. Nicht gefolgt werden könne dem Prüfer jedoch insoweit, als er die durch die Schankanlage erfasste Anzahl der verabreichten "Gratisgetränke" mit den üblichen Abgabepreisen hochgerechnet und diese Beträge als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Umsatzsteuer und der Alkoholabgabe herangezogen habe. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass im Rahmen eines Gesamtarrangements die Getränke regelmäßig zu einem geringeren Preis als bei gesonderter Verrechnung abgegeben werden. Der Gesamtpreis müsse daher nach dem Verhältnis der Preise der getrennten Leistungen zueinander geteilt werden. Nach den Angaben des Beschwerdeführers entfalle im Rahmen des Halbpensionserlöses auf das Abendessen ein Anteil von S 163,20 (1990), S 168,-- (1991), S 164,20 (1992) und S 192,-- (1-2/1993). Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Rohaufschläge errechneten sich durchschnittliche a la carte-Preise für ein Abendessen in Höhe von S 199,50 (1990), S 205,30 (1991), S 200,70 (1992) und S 234,66 (1-2/1993). Stelle man diese a la carte-Preise zu den vom Prüfer für die

Getränkekonsumation zu normalen Verkaufspreisen angesetzten "Gratisgetränken" in Relation ergebe sich, dass der auf die Getränkeabgabe entfallende Anteil 13,36 % (1990), 15,6 % (1991), 16,43 % (1991) und 19,7 % (1-2/1993) betrage. Daraus errechne sich folgender auf das "Gratisgetränk" entfallender Entgeltanteil:

Zeitraum	1990	1991	1992	1-2/1993
Halbpensions	163,	168,--	164,20	192,--
Getränkeanteil	13,36%	15,6%	16,43%	19,7%
"Gratisgetränk"	21,80	26,21	27,00	37,82

Diesem Wertverhältnis entsprechend seien die nach der Kalkulation des Beschwerdeführers auf die Abendmenüs entfallenden Erlöse aufzuteilen.

Bei dieser Berechnung bleibe der für Zimmer und Frühstück kalkulierte Anteil des Halbpensionspreises ungekürzt. Damit sei dem Einwand des Beschwerdeführers Rechnung getragen worden, wonach die saisonellen Preissteigerungen die getätigten Investitionen abdecken sollten. Insgesamt ergebe sich daraus eine Reduktion der Getränkepreise im Halbpensionsbereich gegenüber jenen im a la carte-Bereich für die Jahre 1990 bis 1992 um rund 30 % und für den Zeitraum Jänner und Februar 1993 um rund 35 %.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde den erklärungsgemäß erlassenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1993 gemäß § 299 Abs. 2 BAO auf. Einem Begleitschreiben des Beschwerdeführers zur Umsatzsteuererklärung dieses Jahres sei zu entnehmen, dass er entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes die "Gratisgetränke" nicht der Umsatzsteuer unterzogen habe, da er mit einer Berufungsstattgabe rechne. Im Hinblick auf die Ausführungen im erstangefochtenen Bescheid erweise sich der Umsatzsteuerbescheid 1993 daher als rechtswidrig, weil dieser die Besteuerung der abgegebenen "Gratisgetränke" mit dem Normalsteuersatz von 20 % unberücksichtigt lasse.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die beiden Beschwerden wegen ihres sachlichen und persönlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und erwogen:

Wie bereits im Verwaltungsverfahren bringt der Beschwerdeführer auch in der Beschwerde vor, die Abgabe der Getränke sei als unentgeltliche Werbemaßnahme intendiert gewesen und könne deshalb keine Abgabenpflicht auslösen. Der Beschwerdeführer habe in der Wintersaison 1989/90 Gratis-Zugaben eingeführt, ohne deshalb den Halbpensionspreis zu erhöhen. Dies zeige eindeutig und unwiderlegbar, dass er auf die Einnahmen aus diesen Getränkeausgaben für die Zukunft verzichtet habe. Ein "Einbau" dieser Zugaben in den Halbpensionspreis habe nicht stattgefunden. Der Werbezweck komme insbesondere darin zum Ausdruck, dass der Beschwerdeführer nicht alle Getränke, sondern nur bestimmte, nämlich Bier, Limonaden und Softdrinks unentgeltlich abgegeben habe. Die von der belangten Behörde angestellten allgemeinen Überlegungen zur Preisgestaltung in Hotelbetrieben seien daher auf den gegenständlichen Fall nicht zu übertragen.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide auf.

Im Beschwerdefall erlangte der Pensionsgast mit Bezahlung des Halbpensionspreises u.a. einen Anspruch auf die Konsumation bestimmter Getränke während des Abendessens. Ebenso wie dies der Verwaltungsgerichtshof in dem die Getränkesteuer betreffenden Erkenntnis vom 28. September 1998, 97/16/0309, ausgeführt hat, muss auch für Zwecke der Umsatzsteuer (bzw. Alkoholabgabe) in wirtschaftlicher Betrachtungsweise von einem Zusammenhang zwischen der Berechtigung zum Konsum von bestimmten Getränken zum Abendessen und der Entgeltleistung der Letztverbraucher für die Halbpension gesprochen werden. Eine Verknüpfung zwischen dem Leistungspaket des Beschwerdeführers und den dafür von den Pensionsgästen geleisteten Entgelten liegt auch dann vor, wenn aus Werbegründen kein gesonderter Ausweis der auf die einzelnen Leistungen entfallenden Entgeltteile erfolgt. Dabei kommt dem vom Beschwerdeführer hervorgehobenen Umstand, dass anlässlich der Einführung der strittigen Getränkeabgabe keine Preiserhöhung erfolgt sei, keine umsatzsteuerliche Relevanz zu. Die Erhöhung des Leistungsangebotes bewirkt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nämlich nur, dass auf die einzelnen Komponenten des Leistungsangebotes ein geringerer Entgeltanteil entfällt.

Die Beschwerde wendet sich weiters gegen die von der belangten Behörde vorgenommene Schätzung des auf die Getränkeabgabe entfallenden Entgeltes. Die vorgenommene Schätzung der zugrunde liegenden Getränkepreise im

Wege eines 30 %igen Abzuges vom Verkaufspreis sei eine willkürliche und unzulässige Vorgangsweise. Diese würde dazu führen, dass im Rahmen des Pauschalpreises bei entsprechend hoher Getränkekonsumation der Getränkeanteil immer größer werde, sodass für den Essensanteil kaum mehr etwas übrig bliebe. Um ein derart absurdes Ergebnis zu vermeiden, komme allenfalls eine Abgabenbemessung unter Zugrundelegung des Einkaufspreises der Getränke in Frage.

In diesem Zusammenhang weist die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend darauf hin, dass die von ihr in Aussicht genommene Schätzungsmethode dem Beschwerdeführer zur Stellungnahme vorgehalten wurde. Der Beschwerdeführer ist in der Folge den von der belangten Behörde angestellten Überlegungen zur Schätzung des auf die Getränkeabgabe entfallenden Entgeltteiles nicht entgegengetreten. Der Verwaltungsgerichtshof erkennt auch nicht, dass eine Schätzung, die von Einkaufspreisen ausgeht, den Gegebenheiten des Beschwerdefalles eher entsprechen würde. Wie bereits zur Frage der Entgeltlichkeit aufgezeigt, ist davon auszugehen, dass das Pauschalentgelt auf sämtliche Leistungskomponenten zu verteilen ist. Eine Bewertung einer einzelnen Komponente mit dem Einkaufspreis wäre demnach nur dann sachgerecht, wenn auch alle anderen Leistungskomponenten zu "Einkaufswerten" dem Pensionsgast weiter verrechnet worden wären.

Die belangte Behörde hat dem Einwand des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren, die Ermittlung des auf die Getränkeabgabe entfallenden Entgeltteiles mit den üblichen Verkaufspreisen sei verfehlt, insoweit Rechnung getragen, als sie von diesen Preisen - gestützt auf die Kalkulationsgrundlagen des Beschwerdeführers - einen Abschlag vorgenommen hat. Selbst wenn Getränkekonsumationen in einer Höhe vorstellbar wären, die dazu führen könnte, dass eine angemessene Relation in der Entgeltaufteilung durch die von der belangten Behörde gewählte Berechnungsmethode nicht mehr gegeben wäre, zeigt die Beschwerde nicht auf, dass dies bei dem vom Prüfer festgestellten Ausmaß der Getränkekonsumationen (schon) der Fall gewesen wäre.

Was den zweitangefochtenen Bescheid anlangt, bringt der Beschwerdeführer ergänzend vor, es habe sich um einen vorläufigen Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO gehandelt, sodass eine "nachträgliche Korrektur" ohnedies jederzeit möglich gewesen wäre. Der Beschwerdeführer legt damit jedoch keinen Umstand dar, der eine oberbehördliche Bescheidaufhebung rechtswidrig erscheinen ließe.

Die Beschwerden waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 27. Juni 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1995140108.X00

Im RIS seit

03.04.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at