

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/1/21 95/16/0322

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 21.01.1998

## Index

L34006 Abgabenordnung Steiermark;  
30/02 Finanzausgleich;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §184 Abs1;  
BAO §184 Abs3;  
FAGNov 1991 Art2 §2 Abs3;  
LAO Stmk 1963 §149 Abs1;  
LAO Stmk 1963 §149 Abs3;  
LAO Stmk 1963 §153 Abs2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der U M in A, vertreten durch Dr. Karl Maier, Rechtsanwalt in Knittelfeld, Kirchengasse 2, gegen den Bescheid der Steiermärkischen Landesregierung vom 25. September 1995, GZ 7-483-2/95-1, betreffend Getränkeabgabe (mitbeteiligte Partei: Gemeinde Apfelberg), zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Steiermark hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Nach einer am 19. November 1992 aufgenommenen Niederschrift über eine im Unternehmen der Beschwerdeführerin vorgenommene Getränkesteuerprüfung wurde vom Prüfer festgestellt, daß von den Getränkeumsätzen des Juni 1991 50 % als Außerortsverbrauch und in den Monaten März bis Mai sowie Juli bis Dezember 1991 60 % der Getränkeumsätze als Außerortsverbrauch behandelt worden seien.

Auf Grund der Prüfungsfeststellungen schrieb die mitbeteiligte Gemeinde der Beschwerdeführerin mit einem Bescheid vom 15. September 1993 Getränkeabgabe für die Zeit von 1. März bis 31. Dezember 1991 in Höhe von S 50.008,-- vor. In der Begründung des Bescheides wurde ausgeführt, von Jänner bis Oktober 1991 habe die Beschwerdeführerin den gesamten Umsatz nach Kunden mit Wohnort in Apfelberg und solchen außerhalb von Apfelberg mithilfe der

Bonierung durch die Registrierkasse getrennt aufgezeichnet. Dies habe einen "Außerortsgesamtumsatz" von 63,6 % ergeben. Wie die Abgabenbehörde weiter ausführte, müsse aber das Ergebnis der Gesamtumsätze nicht zwingend dem Ergebnis der Getränkeumsätze entsprechen. Für November und Dezember 1991 seien derartige Aufzeichnungen nicht geführt worden. Wohnort und Konsumationsort müßten nicht identisch sein. Außerdem verwies die Behörde auf einen von der Beschwerdeführerin angestellten Haushaltevergleich, wonach das Gemeindegebiet von Apfelberg 456 Haushalte und der im Einzugsgebiet liegende Teil des Gemeindegebietes von Knittelfeld 501 Haushalte aufweise. Die Abgabenbehörde schätzte den Außerortverbrauch mit 40 % der Getränkeumsätze.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde unter anderem vorgebracht, nicht die gesamten Umsätze, sondern nur die der Getränkesteuern unterliegenden Waren seien in getrennten Speichern der Registrierkasse boniert worden. Für November und Dezember 1991 sei eine solche Bonierung nicht mehr vorgenommen worden, weil der Bürgermeister selbst bei einer Besprechung erklärt habe, eine solche getrennte Bonierung habe für die Ermittlung der Außerortsverkäufe keine Bedeutung. Der im Bescheid enthaltene Hinweis darauf, "Mitbringsel und Jausengetränke" könnten in Apfelberg selbst konsumiert werden, sei wegen ihrer Bedeutungslosigkeit zu vernachlässigen. Für allfällige "Unschärfen" sei ohnedies nicht vom ermittelten Außerortsverbrauch von 63,6 %, sondern nur von 60 % ausgegangen worden.

Mit Bescheid des Gemeinderates der mitbeteiligten Gemeinde vom 7. Juli 1994, GZ 920-4/93/1994, wurde die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen. Die Berufungsbehörde sah die Voraussetzungen einer Schätzung des Außerortsverbrauchs als erfüllt an.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Vorstellung wurden insbesondere Einwendungen gegen die Schätzungsberechtigung erhoben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Vorstellung keine Folge gegeben. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, bei der am 19. November 1992 abgeschlossenen abgabenbehördlichen Nachschau seien unvollständige Unterlagen vorgelegt worden, wobei Aufzeichnungen über die Abgabe von Getränken für den Zeitraum November und Dezember 1991 zur Gänze gefehlt hätten. Ansonsten seien Registrierkassenstreifen vorgelegt worden. Diese "Aufzeichnungen" hätten nicht umfassend kontrolliert werden können. Es hätte keine Möglichkeit bestanden, die Richtigkeit der damit festgehaltenen "Tatbestände" zu bestätigen. Die Schätzungsberechtigung sei damit gegeben gewesen.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Nach dem Inhalt der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten verletzt, daß die Getränkeabgabe abweichend von der vorgenommenen Selbstbemessung durch Schätzung des Außerortverbrauches festgesetzt wurde.

Die belangte Behörde verfaßte eine Gegenschrift und legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 150 Abs 2 der Steiermärkischen Landesabgabenordnung (in der Folge: LAO) haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und die Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Nach § 149 Abs 1 LAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenverwaltung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Nach Abs 3 dieser Gesetzesstelle ist insbesondere zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen des Abgabepflichtigen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Im Beschwerdefall ging die Abgabenbehörde davon aus, daß in die selbsterklärte Bemessungsgrundlage der Getränkeabgabe ein Verbrauch zu Unrecht als vermeintlicher Außerortverbrauch nicht einbezogen wurde. Einer solchen Abgabenfestsetzung steht die FAG-Novelle 1991, BGBl. Nr. 693 nicht entgegen (vgl. das Erkenntnis vom 25. Juni 1996, ZI. 93/17/0286).

Der von der Abgabenbehörde erster Instanz erlassene Abgabenbescheid enthält die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) nicht. Schon aus diesem Grund erweist sich der Berufungsbescheid, der als die Berufung abweisender Bescheid so zu werten ist, als ob die Rechtsmittelbehörde einen mit dem erstinstanzlichen Bescheid übereinstimmenden neuen Bescheid erlassen hätte, als inhaltlich rechtswidrig. Dadurch

aber, daß die belangte Behörde diese Rechtswidrigkeit im angefochtenen Bescheid nicht wahrgenommen hat, hat sie ihrerseits den angefochtenen Bescheid mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet.

Der angefochtene Bescheid erweist sich aber auch aus folgenden Gründen als inhaltlich rechtswidrig:

Die Berechtigung der Abgabenbehörde, die Grundlagen der Abgabenbemessung - nicht die Abgabe selbst, wie dies die Abgabenbehörde getan hat - zu schätzen, setzt nach Abs 3 des § 149 LAO voraus, daß die Aufzeichnungen des Abgabepflichtigen entweder sachlich unrichtig sind oder die näher umschriebenen formelle Mängel aufweisen. Im Beschwerdefall wurden keine formellen Mängel der für die Monate März bis Oktober 1991 geführten Aufzeichnungen festgestellt. Hinsichtlich der Aufzeichnungen für die Monate November und Dezember 1991 hat es die Beschwerdeführerin - aus der Sicht des Beschwerdefalles nicht maßgeblichen Gründen - unterlassen, ihre Aufzeichnungen über den Außerortverbrauch der Getränkeabgabe unterliegenden Umsätze fortzuführen. Zu Recht wird dabei von der Beschwerdeführerin gerügt, daß die belangte Behörde von der aktenwidrigen Sachverhaltsdarstellung, für die Monate November und Dezember 1991 seien (überhaupt) keine Aufzeichnungen geführt worden, ausgegangen ist. Entgegen der Auffassung der Berufungsbehörde - die von der belangten Behörde als zutreffend angesehen wurden - können die von der Beschwerdeführerin geführten Aufzeichnungen nicht deswegen als mangelhaft angesehen werden, weil die mit Hilfe der Registrierkassen erfolgte Trennung der Getränkeumsätze nicht mehr weiter überprüfbar seien (vgl dazu auch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Oktober 1983, B 254/79).

Die Abgabenbehörde hat auch keine Umstände festgestellt, die auf die sachliche Unrichtigkeit des von der Beschwerdeführerin ermittelten Außerortverbrauches schließen lassen. Von der Abgabenbehörde wurden bloß Hinweise dafür aufgezählt, daß die von den Kunden der Beschwerdeführerin erworbenen Getränke trotz auswärtigen Wohnortes doch im Gemeindegebiet verbraucht worden sein könnten. Mit solchen Hinweisen auf bloße Möglichkeiten ohne ins Gewicht fallende Bedeutung - denen überdies durch die Reduzierung des angewandten Hundertsatzes auf 60 % ausreichend Rechnung getragen wurde - kann die sachliche Richtigkeit der von der Beschwerdeführerin geführten Aufzeichnungen nicht in Zweifel gezogen werden. Demgegenüber hat die Behörde für die Höhe der Schätzung des Außerortverbrauches mit 40 % keinerlei Begründung gegeben. Die Anwendung eines solchen Hundertsatzes hinsichtlich der Monate November und Dezember 1991, für die eine getrennte Aufzeichnung der Entgelte nicht vorgenommen wurde, wurde gleichfalls nicht schlüssig begründet.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. Im Schriftsatzaufwand ist dabei Umsatzsteuer bereits enthalten. Als Ersatz der Stempelgebühren waren die Eingabengebühr für drei Ausfertigungen der Bescheide und die Beilagengebühr in Höhe von S 60,-- für eine Ausfertigung des angefochtenen Bescheides zuzusprechen.

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

ECLI:AT:VWGH:1998:1995160322.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

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