

# TE Vwgh Erkenntnis 1995/9/28 92/17/0213

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.09.1995

## Index

L34007 Abgabenordnung Tirol;  
L37014 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Oberösterreich;  
L37017 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Tirol;  
001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §21 Abs1;  
GdGetränkesteuerG OÖ §1;  
GdGetränkesteuerG OÖ §2 Abs2;  
GdGetränkesteuerG OÖ §4 Abs2 idF 1974/019;  
Getränke- und SpeiseeissteuerG Tir §2 Abs4;  
Getränke- und SpeiseeissteuerG Tir §3 Abs1;  
GetränkesteuerO Linz 1950 §1;  
GetränkesteuerO Linz 1950 §2 Abs2;  
LAO Tir 1984 §19 Abs1;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Puck, Dr. Gruber, Dr. Höfinger und Dr. Köhler als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerde der W-AG & Co KG., in I, vertreten durch Dr. B, Rechtsanwalt in I, gegen den Bescheid der Tiroler Landesregierung vom 30. Juni 1992, Zl. Ib-8003/1-1992, betreffend Vorschreibung von Getränkesteuer (mitbeteiligte Partei: Gemeinde N), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Land Tirol Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid des Gemeindevorstandes der mitbeteiligten Partei vom 21. April 1992 wurde gegenüber der "W-Ges.m.b.H. & Co KG", die Getränke- und Speiseeissteuer für den Bemessungszeitraum 1.

Oktober 1986 bis 30. September 1991 mit S 1,226.253,-- (davon restliche Getränke- und Speiseeissteuer S 28.957,-- festgesetzt; gleichzeitig wurde ein Säumniszuschlag in Höhe von S 579,-- vorgeschrieben.

In der Begründung dieses Bescheides heißt es im wesentlichen, eine allen Pensionsgästen zur Verfügung stehende Leistung müsse "in die nach kaufmännischen Gesichtspunkten ausgerichtete Preiskalkulation Einfluß finden". Der zur Diskussion stehende Begrüßungscocktail sei genauso ein Bestandteil des Pensionspreises, wie z.B. die zum Frühstück abgegebenen Getränke oder auch die Benützung des Schwimmbades. Es habe nämlich auf die Höhe der Hotelrechnung ebenfalls keinen Einfluß, ob der Hotelgast zum Frühstück ein oder mehrere Getränke konsumiere (oder überhaupt kein Frühstück zu sich nehme) bzw. ob er das Schwimmbad benütze oder nicht. Das Frühstücksbuffet oder das Schwimmbad stünden jedem Hotelgast genauso zur Verfügung wie der Begrüßungscocktail. Dieses Gesamtleistungspaket bezahle der Gast mit dem Pensionspreis.

Die "W-Ges.m.b.H. & Co KG", erhob gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Vorstellung. Wie bereits vor den Gemeindeabgabenbehörden der mitbeteiligten Partei wird darin im wesentlichen vorgebracht, der (allein) strittige Begrüßungscocktail bilde keinen Gegenstand des Beherbergungsvertrages. Es fehle das entsprechende Angebot des Gastwirtes auf entgeltliche Abgabe des Cocktails, das vom Kunden angenommen werden könnte. Der Begrüßungscocktail werde unter den entgeltlichen Leistungen, auf die der Kunde durch Abschluß eines Pensionsvertrages Anspruch erwerbe, nicht "aufgeführt". Die Verabreichung des Begrüßungscocktails werde weder in Prospekten noch in mündlichen Verhandlungen mit dem Kunden als Teil der Leistungen angeführt, die der Wirt bei Abschluß des Pensionsvertrages dem Gast zusichere. Der Gast erwerbe daher mit Abschluß des Pensionsvertrages keinerlei Anspruch auf einen Begrüßungscocktail. Mangels einer vertraglichen Abmachung könne mithin von einer entgeltlichen Abgabe im Sinne des Getränkesteuergesetzes nicht gesprochen werden.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid vom 30. Juni 1992 wies die belangte Behörde die Vorstellung als unbegründet ab.

In der Begründung dieses Bescheides heißt es, die Vorstellungswerberin führe in N das Hotel H. An die im Nachschauzeitraum Oktober 1986 bis September 1991 angekommenen Gäste seien Begrüßungscocktails abgegeben worden. Es habe sich dabei um Pensionsgäste gehandelt. Der von diesen zu zahlende Pensionspreis sei ein Inklusivpreis gewesen. Die Vorstellungswerberin sei Gewerbetreibende. Als solche habe sie die Erzielung eines Gewinnes im Auge. Es entspreche der Lebenserfahrung, daß an alle Pensionsgäste abgegebene Begrüßungscocktails in die nach kaufmännischen Gesichtspunkten ausgerichtete Preiskalkulation Eingang fänden. Der Begrüßungscocktail sei ein Teil jenes Leistungspaketes, das dem Pensionsgast neben Beherbergung, Frühstück, Schwimmbadbenützung und dergleichen tatsächlich "vorgehalten" und von diesem mit dem Pensionspreis letztlich bezahlt werde. Daß ein Begrüßungscocktail auch als Aufmerksamkeit gegenüber dem ankommenden Gast in Erscheinung trete, vermöge daran nichts zu ändern. Eine Aufmerksamkeit solle überraschend sein; es verwundere daher nicht, wenn sie in Prospekten und Vereinbarungsausfertigungen nicht in Erscheinung trete. Entscheidend sei allein, daß es sich hier um eine allgemeine und regelmäßige Leistung handle, die letztlich in der Kalkulation des Unternehmens und im Pensionspreis ihren Niederschlag finde. Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen sei schließlich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend (§ 19 Abs. 1 TLAO). In der Anforderung der auf die Begrüßungscocktails entfallenden Getränkesteuer sei daher keine Verletzung der Rechte der Vorstellungswerberin zu erblicken.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Nach ihrem gesamten Vorbringen erachtet sich die beschwerdeführende Partei in ihrem Recht verletzt, für die unentgeltliche Abgabe von Begrüßungscocktails in ihrem Beherbergungsbetrieb keine Getränkesteuer entrichten zu müssen.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, daß in der Beschwerde darauf hingewiesen wird, es sei zufolge Verschmelzung der W-Gesellschaft m.b.H. mit der W-AG ab 1. Oktober 1990 diese Aktiengesellschaft Komplementärin und die Firma der Kommanditgesellschaft dementsprechend geändert worden. Vor diesem Hintergrund geht der Verwaltungsgerichtshof von einer Identität der beschwerdeführenden Partei mit der "W-Ges.m.b.H. & Co. KG", aus.

Im Beschwerdefall ist allein strittig, ob es sich bei den sogenannten "Begrüßungscocktails" um eine entgeltliche Getränkeabgabe im Sinne des Tiroler Getränke- und Speiseeissteuergesetzes handelt.

Soweit diesbezüglich erstmals im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vorgebracht wird, es sei bezüglich des Begrüßungscocktails zwischen Hotel und Letztverbraucher AUSDRÜCKLICH vereinbart worden, daß hierfür ein Entgelt nicht zu entrichten sei, so ist auf dieses neue Sachverhaltsvorbringen im Grunde des aus § 41 Abs. 1 VwGG abzuleitenden Neuerungsverbots nicht einzugehen.

Das im Beschwerdefall (noch) anzuwendende Tiroler Getränke- und Speiseeissteuergesetz, LGBl. Nr. 102/1973, (in der Folge: Tir GetrStG) bestimmte im § 2 Abs. 4:

"(4) Wird ein der Getränkesteuer unterliegendes Getränk zusammen mit anderen Waren an Letztverbraucher abgegeben und ein Entgelt für das Getränk nicht gesondert in Rechnung gestellt, so gilt als getränksteuerpflichtiges Entgelt der Betrag, der vom Abgeber für gleichartige Getränke bei gesonderter Abgabe dem Letztverbraucher in Rechnung gestellt wird. Werden im Betrieb des Abgebers Getränke dieser Art nicht gesondert an Letztverbraucher abgegeben, so gilt als getränksteuerpflichtiges Entgelt das Entgelt, das in ähnlichen Betrieben für dort an Letztverbraucher abgegebene gleichartige Getränke üblich ist."

§ 3 Abs. 1 Tir GetrStG hatte folgenden Wortlaut:

"(1) Zur Entrichtung der Getränkesteuer ist verpflichtet, wer Getränke an den Letztverbraucher entgeltlich abgibt (Steuerschuldner), wobei es für das Entstehen der Steuerschuld ohne Belang ist, ob diese Abgabe in Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit erfolgt oder nicht."

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung zur Getränkesteuer wiederholt ausgesprochen, daß es auf die bloße Benennung einer Leistung nicht ankommt (vgl. zur Benennung eines Entgelts als "Spende" die hg. Erkenntnisse vom 20. Dezember 1982, Zl. 81/17/0077 und 81/17/0078, und vom 12. Oktober 1984, Zl. 84/17/0102), und daß gerade auch die Beurteilung der Entgeltlichkeit im Abgabenrecht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu erfolgen hat. In diesem Sinn hat der Verwaltungsgerichtshof die Abgabe von Personalgetränken in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als entgeltliche Abgabe angesehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1987, Zl. 86/17/0108). Auch im Erkenntnis vom 18. Juni 1993, Zl. 90/17/0383, führte der Verwaltungsgerichtshof zu § 1 Abs. 1 Wiener Getränkesteuergesetz (unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 8. April 1983, Zl. 81/17/0199), aus, beim Ausdruck "entgeltliche Abgabe von Getränken" handle es sich nicht um einen im Zivilrecht vorkommenden Ausdruck; eine Verweisung des Abgabenrechtes auf zivilrechtliche Gesichtspunkte sei daher durch den Gesetzeswortlaut nicht angezeigt. Da § 19 WAO der wirtschaftlichen Betrachtungsweise den Vorzug gebe und die Getränkesteuer als Verbrauchsabgabe in erster Linie auf den Konsum an einem bestimmten Ort abstelle (unter Hinweis auf VfSlg. 2796/1955 und 8099/1977), bestünde auch aus dem Regelungszweck kein sachgerechter Zusammenhang mit zivilrechtlichen Vorschriften, sei doch für den Konsum von Getränken nicht die Verschaffung der rechtlichen Verfügungsgewalt, sondern die Verschaffung der tatsächlichen Verfügungsgewalt des Letztverbrauches entscheidend.

Wendet man diese Rechtsprechung auf den Beschwerdefall an, was im Hinblick auf die Vergleichbarkeit der Regelungen geboten erscheint, so zeigt die beschwerdeführende Partei eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf, wenn sie vorbringt, unter Entgelt (im Sinne des § 3 Abs. 1 Tir GetrStG) sei nach allgemeinem Sprachgebrauch diejenige geldwerte Leistung des Letztverbrauchers anzusehen, die dieser zu erbringen habe, um in den Besitz des Getränkes zu gelangen; der Umfang dieser Leistung ergebe sich allein aus der Vereinbarung, die insoweit bezüglich "der Getränkeabgabe" zwischen dem Letztverbraucher und dem Veräußerer getroffen worden sei. Anders als die beschwerdeführende Partei offenkundig meint, bedeutet nämlich der Gesetzesbegriff der Entgeltlichkeit, wie er im § 3 Abs. 1 Tir GetrStG seinen Niederschlag gefunden hat, nicht, daß die Gegenleistung des Letztverbrauchers unbedingt Zug um Zug und getrennt von anderen Leistungen erbracht oder besonders ausgewiesen werden muß (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 1974, Zl. 1663/74, wonach Tee, der den Pensionsgästen bei schlechtem Wetter als Zugabe zu kalten Speisen verabreicht werde, nicht als freiwillige und unentgeltliche Leistung, sondern als entgeltliche Getränkeabgabe im Rahmen der Pension beurteilt wurde; vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 27. April 1995, Zl. 93/17/0131). Insofern vermag die beschwerdeführende Partei nicht mit ihrem Beschwerdehinweis durchzudringen, es sei unbestritten, daß in dem Leistungsangebot des Hotels, für das die Gäste den Pensionspreis zu zahlen hätten, der "Begrüßungscocktail" nicht enthalten sei.

Ebensowenig zeigt die beschwerdeführende Partei eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, wenn sie

vorbringt, § 2 Abs. 4 Tir GetrStG, der lediglich der Ermittlung der Bemessungsgrundlage diene, bewirke keine Ausdehnung des sachlichen Geltungsbereiches des § 3 Abs. 1 Tir GetrStG. Auch wenn in der Tat § 2 Abs. 4 Tir GetrStG lediglich als Bemessungsregel zu sehen ist, so ist gerade diese Regelung als Indiz dafür zu werten, daß der Gesetzgeber von einem Begriffsverständnis der Entgeltlichkeit (nach § 3 Abs. 1 Tir GetrStG) im vordargestellten Sinne ausgegangen ist.

Es ist vielmehr entscheidend, ob - und zwar bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 19 TLAO) - eine durch die Verknüpfung der wechselseitigen Leistungen gekennzeichnete Entgeltbeziehung vorliegt (oder nicht). Schon deshalb, weil es nach dem oben Gesagten nicht auf die Verschaffung der rechtlichen, sondern der tatsächlichen Verfügungsgewalt des Letztverbrauchers ankommt, ist dabei auch nicht (allein) entscheidend, ob der in Frage stehende "Begrüßungscocktail" dem Pensionsgast vertraglich zugesagt wurde oder nicht. Ein Rechtsanspruch auf den Bezug des "Begrüßungscocktail" mag eine Entgeltbeziehung jedenfalls indizieren; bei Fehlen eines solchen Rechtsanspruches ist aber, da es auf diesen nicht ankommt, eine Entgeltbeziehung nicht schon deshalb zu verneinen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1987, Zl. 86/17/0108, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Die Entgeltbeziehung begründete die belangte Behörde - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - letztlich damit, daß der an alle Pensionsgäste abgegebene "Begrüßungscocktail" als Teil des Leistungspaketes des Hotels an den Pensionsgast mit dem Pensionspreis bezahlt werde. Damit wird jedenfalls im Ergebnis zutreffend der für die Steuerpflicht notwendige innere Zusammenhang zwischen dem den Pensionsgästen angebotenen "Begrüßungscocktail" und dem vom Gast zu zahlenden Pensionspreis hergestellt. Ergibt sich dieser Zusammenhang doch zwanglos aus dem Umstand, daß der Gastgewerbetreibende - bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise - diesen als "wenn auch nicht bedungene" Zusatzleistung seines Leistungsangebotes erbringt, dem als Gegenleistung die Zahlung des Pensionspreises gegenübersteht. Dem Verwaltungsgerichtshof scheint der gebotene innere (kausale) Zusammenhang der wechselseitigen Leistungen, die eine Entgeltbeziehung im Sinne des Gesetzes kennzeichnen, als gegeben. Der Verwaltungsgerichtshof verkennt nicht, daß das Anbieten von Getränken auch als bloße Werbemaßnahme Bedeutung haben kann (und es eine Rechtsregel, derzufolge jede Abgabe von Getränken in Gast- und Schankgewerbebetrieben an betriebsfremde Personen als entgeltlich anzusehen ist, nicht gibt; vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1987, Zl. 86/17/0108). Dem hier in Frage stehenden "Begrüßungscocktail" fehlt aber auf dem Boden der unbedenklichen Sachverhaltsannahme der belangten Behörde das für eine bloße Werbemaßnahme im gegebenen Zusammenhang erforderliche Moment der Selbständigkeit, die diese Leistung als vom Leistungspaket an den Pensionsgast unabhängig kennzeichnen könnte; dies insbesondere deshalb, weil, wie bereits oben gesagt, der "Begrüßungscocktail" nur den Pensionsgästen angeboten wurde.

Die beschwerdeführende Partei ist zwar schließlich im Recht, wenn sie vorbringt, es sei für die Frage der Steuerpflicht ohne Bedeutung, ob die Hotelleitung in ihrem eigenen betrieblichen Bereich alle von ihr und für die Gäste zu erbringenden Leistungen so kalkuliere, daß der vom Gast zu zahlende Pensionspreis auch die Kosten für "die unentgeltliche Darbietung des Begrüßungscocktails" abdecke. Es kommt nämlich nach dem Tatbestand des § 3 Abs. 1 Tir GetrStG nicht darauf an, ob die entgeltliche Abgabe von Getränken an Letztverbraucher mit oder ohne Gewinnerzielungsabsicht erfolgt (vgl. auch das zum O.ö. Gemeinde-Getränkesteuergesetz ergangene hg. Erkenntnis vom 27. April 1995, Zl. 93/17/0131, sowie das zum Wiener Getränkesteuergesetz ergangene hg. Erkenntnis vom 21. Mai 1992, Zl. 91/17/0046).

Dies ändert aber nichts daran, daß im Beschwerdefall von einer entgeltlichen Abgabe des "Begrüßungscocktails" an den Pensionsgast gesprochen werden muß, weil - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - ein innerer Zusammenhang der wechselseitigen Leistungen des Hotels und des Pensionsgastes vorliegt, wenn auch die vom Pensionsgast zu erbringende Entgeltleistung für den "Begrüßungscocktail" nicht gesondert ausgewiesen wurde.

Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich, daß die beschwerdeführende Partei durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten weder wegen der geltend gemachten noch wegen einer vom Verwaltungsgerichtshof aus eigenem aufzugreifenden Rechtswidrigkeit verletzt worden ist.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994, insbesondere auch deren Art. III Abs. 2.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1995:1992170213.X00

**Im RIS seit**

11.07.2001

**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)