

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

10.08.2010

Geschäftszahl

2009/17/0129

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Gruber und die Hofräte Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler, Dr. Zens und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Khorramdel, über die Beschwerde der FB Ltd. in W, vertreten durch Dr. Heinz Edelmann, Rechtsanwalt in 1060 Wien, Windmühlgasse 30/3, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 29. Februar 2008, Zl. ABK-312/07, betreffend Vergnügungssteuer für Mai 2005 bis Dezember 2006, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Die beschwerdeführende Partei hat der Bundeshauptstadt Wien Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Mit Bescheid des Magistrates Wien vom 19. April 2007 wurde der beschwerdeführenden Partei für den Zeitraum Mai 2005 bis Dezember 2006

gemäß § 12 Vergnügungssteuergesetz 1987 beziehungsweise Vergnügungssteuergesetz 2005 für die Vermietung von Videofilmen in drei im 3., 8. und 9. Wiener Gemeindebezirk gelegenen Betriebsstätten Vergnügungssteuer in der Höhe von insgesamt EUR 14.735,39 sowie ein Säumniszuschlag vorgeschrieben.

1.2. Die beschwerdeführende Partei erhob Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der beschwerdeführenden Partei als unbegründet ab.

Begründend führte die belangte Behörde aus, dass bei der durchgeführten Vergnügungssteuerrevision (Nachschau) durch ein Revisionsorgan des Magistrates festgestellt worden sei, dass die beschwerdeführende Partei im Prüfungszeitraum keine vollständigen Abgabenerklärungen eingereicht habe. Die Bemessungsgrundlagen für die drei Filialen seien anhand der vorgelegten Geschäftsaufzeichnungen (Lösungsausdrucke der EDV-Kasse, Kassenberichte, Belegsammlung) ermittelt worden.

Bei der Revision am 9. August 2006 seien die vorgelegten Belege nicht fortlaufend nummeriert und die Eintragungen in den Kassenberichten zwar nach dem Datum geordnet, aber ebenfalls nicht fortlaufend nummeriert gewesen. Wenn die beschwerdeführende Partei einwende, dass ihr diese Buchführungsmängel nicht vorgehalten worden seien, sei ihr entgegenzuhalten, dass diese in der Niederschrift vom 9. August 2006 festgehalten und mit Unterschrift von Herrn S. zur Kenntnis genommen worden seien.

Da anlässlich eines Augenscheins durch einen Revisionsbeamten der Eindruck vermittelt worden sei, dass in der Filiale im

8. Bezirk entgegen den Geschäftsaufzeichnungen vorrangig Videofilme vermietet, nicht jedoch verkauft würden, seien Umsatzbeobachtungen durchgeführt worden.

Die Umsatzbeobachtungen am 25. und 27. September 2006 und am 14. Oktober 2006 wie auch die Angaben in der Buchhaltung der beschwerdeführenden Partei für die Folgemonate hätten die Zweifel am geringen Anteil von 19,23 % der Videovermietung am Gesamtumsatz in der Filiale im 8. Bezirk bestätigt. Die der Behörde vorgelegten Aufzeichnungen seien sohin sachlich als unrichtig anzusehen, weshalb die Bemessungsgrundlage zu schätzen gewesen sei.

Als Schätzungsgrundlage habe der jeweilige monatliche Gesamtumsatz laut Geschäftsaufzeichnungen der Filiale im 8. Bezirk gedient, wobei 75 % der Gesamtlosung als Entgelt aus der Vermietung angesetzt worden seien. Dieser Prozentsatz korreliere mit den Vermietungserlösen aus der Gesamtlosung in den anderen beiden Filialen im 3. und 9. Bezirk sowie in der Filiale im

8. Bezirk ab September 2006 und berücksichtige dabei auch den bei den Umsatzbeobachtungen am 25. September 2006, 27. September 2006 und 14. Oktober 2006 festgestellten erhöhten Vermietungsanteil von durchschnittlich rund 85 %.

Die beschwerdeführende Partei wende mangelndes Parteiengehör ein beziehungsweise bringe vor, dass eine vorherige Verständigung von den Umsatzbeobachtungen nicht erfolgt wäre.

Eine unangekündigte Umsatzbeobachtung diene jedoch der Beweisaufnahme der tatsächlichen Verhältnisse. Eine vorherige Verständigung der Abgabepflichtigen oder ihrer Vertreter sei auf Grund gesetzlicher Bestimmungen nicht notwendig.

Mit Niederschrift vom 18. Jänner 2007 seien der beschwerdeführenden Partei die für die Schätzung sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die zu Grunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung des Schätzungsergebnisses dargelegt worden.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liege es am Abgabepflichtigen, begründete Überlegungen und zielführende Anhaltspunkte vorzubringen, die eine taugliche Schätzungsmethode und damit ein richtiges Endergebnis gewährleisten, wenn ihm im Schätzungsverfahren die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Kenntnis gebracht würden.

Die Behörde sei zwar nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes angehalten, auf alle vom Abgabepflichtigen vorgetragenen Behauptungen einzugehen, jedoch müsse es sich dabei um substantiierte, für die Schätzung bedeutsame Angaben handeln.

Die beschwerdeführende Partei habe vorgebracht, dass die mit der Durchführung der Erhebungen einsetzende und ins Auge fallende Steigerung der Vermietungsumsätze bei gleichzeitigem, ebenso eklatantem Absinken der Verkaufsumsätze sich dadurch erkläre, dass bereits alle "attraktiven" Filme in der Vergangenheit abverkauft worden und nur noch Ladenhüter vorrätig gewesen wären.

Diese Behauptung erscheine nicht glaubwürdig, da es zum einen ein großer Zufall wäre, dass gerade mit Einsetzen der behördlichen Erhebungen der Geschäftsgang eine gravierende Änderung erfahren habe und zum anderen das Absinken der Verkaufsumsätze nicht notwendigerweise zu einem Anstieg der Vermietungsumsätze führe und diesen daher nicht erklären könne. Viel realitätsnäher sei die Erklärung, dass vor den Erhebungen Umdeklarationen von Vermietungsumsätzen in Verkaufsumsätze vorgenommen worden seien. Diese Annahme werde auch dadurch untermauert, dass während der Umsatzbeobachtungen kein einziger Kunde an einem Verkauf interessiert gewesen sei.

Ziel einer Schätzung sei es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent sei und, derjenige, der zur Schätzung Anlass gebe, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen müsse. Die aus der Schätzung resultierenden Abgabebeträge seien daher zu Recht der Bemessung zu Grunde zu legen gewesen.

Dass die gegenständlichen Abgabenforderungen entstanden seien, stehe somit fest.

Das Vermieten von Programträgern für Videospiele, von Videofilmen sowie von Schmalfilmen oder auf sonstigen Bildträgern aufgezeichneten

Filmen in einem in Wien liegenden Betrieb unterliege auch nach dem Vergnügungssteuergesetz 2005 der Vergnügungssteuer. Die beschwerdeführende Partei bestreite nicht, dass sie im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Videofilme vermietet hätte, wodurch der Steuertatbestand erfüllt sei. Damit und auf Grund des vorliegenden Revisionsberichts stehe fest, dass die Abgabenforderungen entstanden seien und somit eine Verpflichtung zur Leistung der Vergnügungssteuer vorliege.

Den verfassungsrechtlichen Bedenken der beschwerdeführenden Partei sei zu entgegnen, dass die belangte Behörde an gehörig kundgemachte Gesetze gebunden sei und eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Berufungsvorbringen daher nicht erfolgen könne. Eine Kompetenz zur Überprüfung der Verfassungsmäßigkeit dieser Gesetze komme der Abgabenberufungskommission nicht zu. Diese sei den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts vorbehalten.

1.3. Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

1.4. Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragte.

2. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen.

2.1.1. Die maßgeblichen Bestimmungen des Gesetzes über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), LGBl. Nr. 56/2005, lauten auszugsweise:

"§ 1. (1) Folgende im Gebiet der Stadt Wien veranstaltete Vergnügungen unterliegen einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes:

...

9. Vermieten von Programmträgern (zB Kassetten oder Disketten) für Videospiele, von Videofilmen sowie von Schmalfilmen oder auf sonstigen Bildträgern aufgezeichneten Filmen in einem in Wien liegenden Betrieb, ausgenommen die Vermietung an Unternehmer, die die Programmträger oder Filme zur vergnügungssteuerpflichtigen Verwendung mieten (§ 12).

...

§ 12. Die Steuer beträgt 10 vH des Entgeltes.

Steuerpflicht und Haftung

§ 13. (1) Steuerpflichtig ist der Unternehmer der Veranstaltung. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne dieses Gesetzes ist jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird oder die Entgelte gefordert werden.

...

§ 17. (1) Der Unternehmer hat dem Magistrat längstens bis zum

15. des Folgemonates für den unmittelbar vorausgehenden Monat die Steuer zu erklären und zu entrichten. Für die Erklärung und für die Entrichtung der Steuer können auch kürzere Fristen vorgeschrieben werden, wenn der Steuerpflichtige die Erklärungs- oder Zahlungsfrist wiederholt versäumt hat oder Umstände vorliegen, die die Entrichtung der Steuer gefährden.

...

In-Kraft-Treten

§ 21. Dieses Gesetz tritt mit dem auf die Kundmachung zweitfolgenden Monatsersten in Kraft. Gleichzeitig tritt das Vergnügungssteuergesetz 1987 - VGSG, LGBL. für Wien Nr. 43, in der Fassung des Gesetzes LGBL. für Wien Nr. 9/2002 außer Kraft."

2.1.2. Das Landesgesetzblatt Nr. 56/2005 wurde am 28. September 2005 ausgegeben. Das VGSG trat somit am 1. November 2005 in Kraft.

2.1.3. Gemäß § 1 Abs. 1 Z 10 Vergnügungssteuergesetz 1987, LGBL. Nr. 43/1987 in der Fassung LGBL. Nr. 9/2002, unterlag ebenso wie nach § 1 Abs. 1 Z 9 VGSG das Vermieten von Programmträgern (z.B. Kassetten oder Disketten) für Videospiele, von Videofilmen sowie von Schmalfilmen oder auf sonstigen Bildträgern aufgezeichneten Filmen in einem in Wien liegenden Betrieb der Vergnügungssteuer. Diese betrug nach § 12 Vergnügungssteuergesetz 1987 ebenfalls 10 vH.

Gemäß § 149 Abs. 2 WAO hatte die Abgabenbehörde die Abgabe mit Bescheid festzusetzen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung der Erklärung unterlassen oder sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstbemessung als unrichtig erwiesen hatte. Von der bescheidmäßigen Festsetzung ist abzusehen, wenn der Abgabepflichtige nachträglich die Mängel behebt.

Gemäß § 145 Abs. 1 WAO hatte die Abgabenbehörde, wenn sie die Grundlagen für die Abgabenverwaltung nicht ermitteln oder berechnen konnte, diese zu schätzen. Dabei waren alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß Abs. 3 dieser Bestimmung war ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegte, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig waren und solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet waren, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

2.2. Die beschwerdeführende Partei wendet sich gegen den angefochtenen Bescheid mit dem Argument, dass die Vornahme der Schätzung der Grundlagen für die gegenständliche Abgabenvorschreibung gemäß § 145 WAO im Beschwerdefall nicht zulässig gewesen sei, sondern die Abgabenvorschreibung unter Zugrundelegung der Aufzeichnungen der beschwerdeführenden Partei erfolgen hätte müssen.

2.3. Dem ist Folgendes zu entgegnen:

2.3.1. Die Abgabenbehörden sind grundsätzlich berechtigt, den mit verschiedenen Warengruppen erzielten Umsatz des Abgabepflichtigen kalkulatorisch zu überprüfen (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 8. April 1992, Zl. 90/13/0045). Erweisen sich danach Bücher oder Aufzeichnungen als sachlich unrichtig, so hat die Abgabenbehörde gemäß § 145 Abs. 3 WAO die Bemessungsgrundlagen der Abgabe zu schätzen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Juli 1992, Zl. 90/17/0446).

2.3.2. Im Beschwerdefall erfolgte eine Schätzung der für die Vorschreibung der gegenständlichen Abgaben relevanten Bemessungsgrundlagen hinsichtlich der in der Filiale in Wien 8. aus der Vermietung von Videofilmen erzielten Umsätze für die Zeiträume von Mai 2005 bis August 2006.

Die in Rede stehende Schätzung erfolgte, da anlässlich einer Betriebsbesichtigung (im Rahmen mit einer Vergnügungssteuerrevision) seitens der Abgabenbehörde festgestellt wurde, dass die beschwerdeführende Partei im Prüfungszeitraum keine vollständigen Abgabeerklärungen eingereicht habe. Da in der Folge anlässlich eines Augenscheins am 9. August 2006 in der Filiale im 8. Bezirk der Eindruck entstanden war, dass entgegen den Geschäftsaufzeichnungen vorrangig Videofilme vermietet, nicht jedoch verkauft würden, wurden seitens der Abgabenbehörden zusätzlich Umsatzbeobachtungen durchgeführt. Diese bestätigten die Zweifel an der Richtigkeit der von der beschwerdeführenden Partei vorgelegten Aufzeichnungen.

Vor dem Hintergrund der nachvollziehbaren Feststellungen der belangten Behörde, wonach die in den Abgabenerklärungen der beschwerdeführenden Partei ab dem Zeitpunkt der Durchführung der behördlichen Umsatzbeobachtungen deklarierten Umsätze aus Vermietung sprunghaft (bei gleichzeitiger starker Abnahme der Verkaufserlöse) anstiegen, sowie in Anbetracht der detailliert dokumentierten Abläufe der Geschäftsvorgänge, des Verhaltens der Mitarbeiter und der Kunden der beschwerdeführenden Partei während des Beobachtungszeitraums (in dem kein einziger Film verkauft wurde) kann unter Anlegung einer lebensnahen Betrachtungsweise der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Ergebnis gelangte, dass die Behauptungen der beschwerdeführenden Partei bezüglich der Verteilung der Umsätze aus Verkauf und Vermietung nicht glaubwürdig seien, und sie die Abgabenerklärungen der beschwerdeführenden Partei für den Zeitraum Mai 2005 bis August 2006 im Lichte der anlässlich der Revision verifizierten Umsatzverteilungen als sachlich unrichtig qualifizierte. In diesem Zusammenhang ist - wie die belangte Behörde ausführte - hervorzuheben, dass (selbst unter der Annahme des Zutreffens der Behauptungen der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich des Abverkaufs von Altbeständen) die "plötzliche" Abnahme der Verkaufserlöse im Beobachtungszeitraum nicht den gleichzeitigen massiven Anstieg der Vermietungserlöse erklären würde. Vielmehr liegt es bei realistischer Betrachtung und umfassender Würdigung der bekannten Sachverhaltselemente nahe, dass schon in den der Revision vorangegangenen Zeiträumen (Mai 2005 bis August 2006) weitaus höhere Umsätze aus der Vermietung von Videofilmen erzielt wurden als von der beschwerdeführenden Partei angegeben.

2.3.3. Sohin erweist sich im Beschwerdefall die von den Abgabenbehörden gemäß § 145 WAO vorgenommene Schätzung der in der Filiale Wien 8. im Zeitraum zwischen Mai 2005 und August 2006 erzielten Umsätze infolge sachlicher Unrichtigkeit der vorgelegten Aufzeichnungen als zulässig.

2.3.4. Auch das Ergebnis der von der Behörde vorgenommenen Schätzung ist vor dem Hintergrund der in den Akten dokumentierten Vorgänge, der bekannten Daten und Umsätze sowie der (von der belangten Behörde zu Recht als unglaublich qualifizierten) Erklärungsansätze der beschwerdeführenden Partei nicht zu beanstanden.

Die Schätzung nach § 145 WAO besteht darin, Besteuerungsgrundlagen, bei denen trotz Bemühens um Aufklärung eine sichere Feststellung ihrer Höhe nicht möglich ist, mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen zu ermitteln und festzulegen. "Schätzen" bedeutet also, die Besteuerungsgrundlagen durch Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und Wahrscheinlichkeitsschlüsse sowie durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten, die sachverhaltsbezogen den tatsächlichen Gegebenheiten und Ergebnissen näher oder ferner liegen, zu ermitteln (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. November 1995, Zl. 92/17/0177).

Im Wesen einer Schätzung liegt es, dass dabei eine Beweisführung für ein bestimmtes Ergebnis nicht möglich ist. Der Abgabenbehörde steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode im Allgemeinen frei. Das gewählte Verfahren muss in sich schlüssig und stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (vgl. das zu § 184 Abs. 1 BAO ergangene hg. Erkenntnis vom 8. April 1992, Zl. 90/13/0045).

Wurden dem Abgabepflichtigen im abgabenbehördlichen Verfahren die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewendete Schätzungsmethode zur Kenntnis gebracht, so ist es an ihm gelegen, konkrete Umstände und Überlegungen vorzubringen, aus denen sich ergibt, dass die der Schätzung zugrunde gelegten Daten unrichtig sind oder die angewendete Schätzungsmethode in seinem Falle ungeeignet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 8. April 1992, Zl. 90/13/0045).

Die von den Abgabenbehörden im Beschwerdefall angewandte Schätzmethode entspricht den oben dargestellten Anforderungen an die gemäß § 145 WAO vorzunehmende Schätzung. Die gewählten Daten und Berechnungen sowie die daraus gezogenen Schlussfolgerungen sind schlüssig und stehen in Einklang mit den anlässlich der Umsatzbeobachtungen objektivierten Geschäftsvorgängen sowie den Aufzeichnungen der beschwerdeführenden Partei für die Geschäftsfilialen im 3. und 8. Gemeindebezirk und den von der beschwerdeführenden Partei selbst deklarierten Umsätzen für die Zeiträume September 2006 bis Dezember 2006 in der Filiale im

8. Bezirk. Dass die zur Anwendung gekommene Schätzungsmethode im Beschwerdefall ungeeignet oder die der Schätzung zugrundegelegten Daten unrichtig wären, vermochte die beschwerdeführende Partei weder im Verwaltungsverfahren noch in ihrer Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof darzutun. Die jeder Schätzung immanente Ungenauigkeit muss die beschwerdeführende Partei, die zur Schätzung Anlass gegeben hat, hinnehmen (vgl. zu § 184 BAO das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 2004, Zl. 2000/13/0043).

2.4. Im Übrigen beruht der angefochtene Bescheid auf einer umfassenden Ermittlung des maßgeblichen Sachverhalts, einer schlüssigen Würdigung der Beweisergebnisse durch die belangte Behörde sowie unbedenklichen Feststellungen, die die beschwerdeführende Partei nicht in Zweifel zu ziehen vermochte. Ihr Vorbringen steht weder im Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung, noch liegen aufgrund der erzielten Beweisergebnisse beziehungsweise aufgrund der von der beschwerdeführenden Partei vorgelegten Unterlagen konkrete Anhaltspunkte dafür vor, dass die weitgehend unsubstanzierten Beschwerdebehauptungen zutreffen könnten.

Im Übrigen hat sich die belangte Behörde entgegen dem Beschwerdevorbringen umfassend und eingehend mit dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei (insbesondere hinsichtlich des vorgebrachten Ausverkaufs von Filmen aus der Filiale in Wien 9 in der Filiale in Wien 8 und der mangelnden Plausibilität eines gleichzeitigen Ansteigens der Vermietungsumsätze bei einem Rückgang des Verkaufs von Videofilmen) auseinandergesetzt und dieses ausreichend gewürdigt.

2.5. 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.

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

2.7. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

Wien, am 10. August 2010