

Verwaltungsgerichtshof

ZI 2013/17/0300-8

I M N A M E N D E R R E P U B L I K !

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Holeschofsky, die Hofrätinnen Mag. Dr. Zehetner, Mag.^a Nussbaumer-Hinterauer und Dr. Leonhartsberger sowie Hofrat Mag. Brandl als Richterinnen bzw Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag.^a Schubert-Zsilavec, über die Beschwerde der C GmbH in Wien, vertreten durch die Rechtsanwaltskanzlei Foglar-Deinhardstein KG in 1010 Wien, Plankengasse 7, gegen den Bescheid der Berufungskommission in Abgabensachen der Landeshauptstadt Innsbruck vom 15. November 2012, I-Präs-00414e/2012, betreffend Vergnügungssteuer für den Zeitraum Juni bis September 2011, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Mit Bescheid vom 20. Oktober 2011 setzte der Magistrat der Stadt Innsbruck für das Auspielen von Geld auf 12 Tischen zu je 10 Personen eine Vergnügungssteuer in Höhe von EUR 25.187,65 für den Zeitraum von 1. Juni bis 30. September 2011 fest.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 6. Februar 2012 gab der Magistrat der Stadt Innsbruck der dagegen erhobenen Berufung "teilweise statt" und setzte die Vergnügungssteuer mit EUR 736.145,11 neu fest. In der rechtlichen Würdigung führte der Magistrat aus, die Beschwerdeführerin verkenne, dass gemäß

(29. Juli 2015)

§ 1 Abs 3 Z 2 Tiroler Vergnügungssteuergesetz (TirVgStG) iVm der Haushaltssatzung der Stadt Innsbruck vom 10. Dezember 2010, IV-13168/2010, sehr wohl das Eintrittsentgelt zum Zutritt zur "Veranstaltung zum Ausspielen von Geld und Gegenständen" steuerpflichtig sei. Gemäß § 23 Abs 1 leg cit sei als Steuerschuldner der Teilnehmer an der Veranstaltung angeführt und die Unternehmerin bzw Veranstalterin hafte für die Einhebung und Abfuhr der Steuer gegenüber der Gemeinde. Dass die abgabepflichtige Unternehmerin aus rechtlichen Gründen nicht in das Spiel eingebunden sei, entbinde sie nicht, die ihr von Gesetzes wegen auferlegten Pflichten, wie die Einhebung von Abgaben, durchzuführen. Alle Einsätze der Spieler seien als vergnügungssteuerpflichtige Entgelte anzusehen und die gesamte Vergütung, die für die Zulassung zur Veranstaltung gefordert werde, sei der Vergnügungssteuer zu unterwerfen gewesen.

Die Beschwerdeführerin beantragte, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 15. November 2012 gab die belangte Behörde der Berufung "teilweise Folge" und setzte die Vergnügungssteuer für den Zeitraum von 1. Juni 2011 bis 30. August 2011 (gemeint wohl: 30. September 2011, vgl auch den in der Begründung richtig angeführten Zeitraum) in Höhe von EUR 736.145,11 neu fest. Die Berufungskommission verwies dabei zunächst auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung, der sie sich vollinhaltlich anschloss. Bezüglich der Haftung gemäß § 23 TirVgStG führte die belangte Behörde aus, dass die Beschwerdeführerin zwar keinen Gewahrsam an den Spieleinsätzen erlange, sehr wohl jedoch an der Steuer, für die sie gemäß der zitierten Bestimmung hafte. Wenn die Beschwerdeführerin vor Auszahlung der Gewinne, die die Steuer beinhalteten, die Steuer nicht in Gewahrsam nehme, könne sie sich im Nachhinein nicht durch die Behauptung der Auszahlung der gesamten Spielsumme - inklusive Steuer - von der Haftung befreien. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, keine Kenntnis von der Höhe der Spieleinsätze zu haben, könne nicht nachvollzogen werden, da sie selbst im Rahmen ihrer Berufung ausgeführt habe, dass die Spiele von einem Schiedsrichter

beaufsichtigt würden. Es sei dieser Person jedenfalls auch zumutbar, entsprechende Aufzeichnungen über die Höhe der Einsätze zu führen, wodurch die Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Vergnügungssteuer berechnet werden könne. Gemäß der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien die Einsätze der Spieler als Eintrittsgeld anzusehen. Ohne Leistung des Einsatzes sei eine Teilnahme an den Spielen nicht möglich, weshalb davon auszugehen sei, dass der gesamte Einsatz des jeweiligen Spielers als Eintrittsgeld anzusehen und daher als Basis für die Berechnung der Vergnügungssteuer heranzuziehen sei.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der deren Behandlung mit Beschluss vom 21. Februar 2013, B 3/13-7, ablehnte und sie mit Beschluss vom 23. April 2013, B 3/2013-10, antragsgemäß dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat. Die Ablehnung begründete der Verfassungsgerichtshof damit, dass weder ein Widerspruch zwischen § 1 Abs 3 Z 2 TirVgStG und Punkt III Z 3 lit d der Haushaltssatzung der Stadtgemeinde Innsbruck 2011 und 2012 vor dem Hintergrund dieses Beschwerdefalles ersichtlich sei noch eine "erdrosselnde Wirkung" des Tiroler Vergnügungssteuergesetzes erkannt werden könne.

In der über Auftrag des Verwaltungsgerichtshofes ergänzten Beschwerde beantragt die Beschwerdeführerin, eine mündliche Verhandlung durchzuführen, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Vergnügungssteuer mit € 0,00 festgesetzt werde, in eventuelle den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts und/oder Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben und die Landeshauptstadt Innsbruck in den Kostenersatz zu verfallen.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im vorliegenden Beschwerdefall sind gemäß § 79 Abs 11 VwGG idF BGBl I Nr 122/2013 die bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Bestimmungen weiter anzuwenden.

Die im Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen der Kundmachung der Landesregierung vom 28. September 1982 über die Wiederverlautbarung des Vergnügungssteuergesetzes 1959 (Tiroler Vergnügungssteuergesetz 1982, in der Folge: TirVgStG), LGBl Nr 60/1982 in der hier anzuwendenden Fassung LGBl Nr 24/2011, haben folgenden Wortlaut:

"I. Allgemeine Bestimmungen

§ 1

(1) Die Ausschreibung und die Einhebung von Vergnügungssteuern durch die Gemeinden unterliegen den Bestimmungen dieses Gesetzes. Sie fallen in den eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde.

(2) Über die im § 15 Abs. 3 Z. 1 des Finanzausgleichsgesetzes 2008 - FAG 2008, BGBl. I Nr. 103/2007, zuletzt geändert durch das Gesetz BGBl. I Nr. 111/2010, bestehende Ermächtigung hinaus werden die Gemeinden ermächtigt, in dem durch dieses Gesetz bestimmten Ausmaß für Vergnügungen Vergnügungssteuern auszuschreiben. Die Ausschreibung hat durch Verordnung des Gemeinderates zu erfolgen.

(3) Steuerpflichtige Vergnügungen sind insbesondere:

1. Tanzbelustigungen, Kostümfeste, Maskenbälle;
2. Volksbelustigungen, wie Karusselle, Velodrome und dergleichen, Schaukeln, Rutsch- und ähnliche Bahnen, Hippodrome, Schießbuden, Geschicklichkeitsspiele, Würfelbuden, Veranstaltungen zum Auspielen von Geld oder Gegenständen, Glücksräder, Schaustellungen jeglicher Art, Figurenkabinette, Panoramen, Panoptiken, Vorführungen abgerichteter Tiere, Menagerien und dergleichen;

...

§ 3

Steuerform

(1) Die Steuer ist für jede Veranstaltung gesondert zu berechnen und wird in zwei Formen erhoben:

1. als Kartensteuer, wenn die Teilnahme an der Veranstaltung von der Lösung von Eintrittskarten oder sonstigen Ausweisen abhängig gemacht ist;
2. als Pauschsteuer nach festen Steuersätzen,
 - a) wenn die Veranstaltung ohne Lösung von Eintrittskarten oder sonstige Ausweise zugänglich ist,
 - b) neben der Kartensteuer, wenn durch die Bezahlung der Eintrittskarte nicht das gesamte Entgelt für die Teilnahme an der Veranstaltung erfaßt wird.

...

II. Kartensteuer

§ 5

Steuermaßstab

Die Kartensteuer wird nach Preis und Zahl der ausgegebenen Eintrittskarten berechnet. Unentgeltlich ausgegebene Karten bleiben auf Antrag unberücksichtigt, wenn sie als solche kenntlich gemacht sind und der Nachweis ihrer unentgeltlichen Ausgabe nach näherer Bestimmung der Gemeinde erbracht wird.

§ 6

Preis und Entgelt

(1) Die Steuer ist nach dem auf der Karte angegebenen Preis ausschließlich der Steuer zu berechnen, auch wenn die Karte tatsächlich billiger abgegeben worden ist. Sie ist nach dem Entgelt zu berechnen, wenn dieses höher ist als der auf der Karte angegebene Preis. Die Steuer wird auf den vollen Cent-Betrag aufgerundet.

(2) Als Entgelt gilt die gesamte Vergütung, die für die Zulassung zur Veranstaltung gefordert wird, ausschließlich der Steuer sowie der für Rechnung Dritter einzuhebenden gesetzlichen Abgaben. Dazu gehört auch die Gebühr für Kleideraufbewahrung sowie für Kataloge und Programme, wenn die Teilnehmer ohne Entrichtung derartiger Gebühren zu der Veranstaltung nicht zugelassen werden. Wird neben diesem Entgelt unter bestimmten Voraussetzungen oder zu bestimmten Zwecken noch eine Sonderzahlung verlangt, so wird dem Entgelt der Betrag der Sonderzahlung oder, falls diese nicht zu ermitteln ist, ein Betrag von 20 v.H. des Entgeltes hinzugerechnet. Als solche Sonderzahlungen gelten insbesondere Beträge, die von dem Veranstalter vor, während oder nach der Veranstaltung durch Sammlungen oder dergleichen erhoben werden. Die Sonderzahlungen sind nicht

hinzuzurechnen, wenn sie einem Dritten zu einem von der Landesregierung als gemeinnützig anerkannten Zweck zufließen.

(3) Am Eingang zu den Räumen der Veranstaltung oder an der Kasse sind an geeigneter, für die Besucher leicht sichtbarer Stelle die Eintrittspreise, die Höhe der Steuer und die für Rechnung Dritter einzuhebenden gesetzlichen Abgaben durch Anschlag bekanntzumachen.

...

§ 8

Steuersätze bei Ausgabe von Eintrittskarten

(1) Die Steuer beträgt für jede Eintrittskarte allgemein höchstens 25 v.H. - für Vergnügungen der im § 1 Abs. 3 Z 8 bezeichneten Art jedoch höchstens 10 v.H. - des Entgeltes mit Ausschluß der Abgaben (§ 15 Abs. 3 Z. 1 FAG 2008).

(2) Für Veranstaltungen gemäß § 1 Abs. 3 Z 1, 2, 3, 4, 5, 7 und 9 kann die Gemeinde die Steuer bis auf 50 v.H. erhöhen.

§ 9

Eintrittskarten

(1) Bei der Anmeldung (§ 4) der Veranstaltung hat der Unternehmer die Karten, die dazu ausgegeben werden sollen, der Gemeinde vorzulegen. Dazu gehören auch allfällige gegen Entgelt ausgegebene Einladungskarten, Gutscheine und dergleichen, die an der Kasse gegen Originaleintrittskarten umgetauscht werden sollen. Die Karten müssen mit fortlaufender Nummer versehen sein und Unternehmer, Zeit, Ort und Art der Veranstaltung sowie das Entgelt oder die Unentgeltlichkeit angeben. Die Karten werden von der Gemeinde abgestempelt.

(2) Die Gemeinde kann Ausnahmen von den Erfordernissen für den Inhalt der Karten gestatten und von der Abstempelung absehen.

(3) Die Gemeinde kann die ausschließliche Verwendung amtlich hergestellter Karten vorschreiben. Die Karten hat der Unternehmer von der Gemeinde gegen Ersatz der Unkosten zu beziehen.

§ 10

Entwertung und Vorweispflicht

Der Unternehmer darf die Teilnahme an der Veranstaltung nur gegen Vorweis und Entwertung der von der Gemeinde genehmigten Karte gestatten. Die entwerteten Karten sind den Teilnehmern zu belassen und von diesen den Beauftragten der Gemeinde auf Verlangen vorzuweisen.

§ 11

Nachweis der ausgegebenen Karten

(1) Über die ausgegebenen Karten hat der Unternehmer für jede Veranstaltung einen Nachweis zu führen, der drei Monate lang aufzubewahren und der Gemeinde auf Verlangen vorzulegen ist.

(2) Nicht ausgegebene Karten sind auf Verlangen der Gemeinde vorzulegen, die über die Behandlung und weitere Verwendung entscheidet. Fehlende Karten sind zu versteuern.

(3) Die im Vorverkauf nicht abgesetzten Eintrittskarten müssen spätestens bei Beginn der Veranstaltung an der Kasse für die Überwachung bereitliegen.

§ 12

Entstehung, Festsetzung und Fälligkeit der Steuerschuld

(1) Die Steuerschuld entsteht mit der Ausgabe der Karten. Die Ausgabe ist vollendet mit der Übertragung des Eigentums an der Karte. Die Steuerschuld mindert sich nach Zahl und Preis derjenigen Karten, die gegen Erstattung des vollen Preises zurückgenommen worden sind.

(2) Nach Abschluß ihrer Ermittlungen setzt die Gemeinde die Steuer fest und teilt sie dem zahlungspflichtigen Unternehmer mit. Hierzu bedarf es keines schriftlichen Bescheides oder Zahlungsauftrages.

(3) Wenn die Gemeinde nicht anderes vorschreibt, wird die Steuerschuld mit Ablauf von zwei Werktagen nach der Mitteilung an den zahlungspflichtigen Unternehmer fällig.

(4) Wenn durch Verschulden des Unternehmers die für die Berechnung der Steuer maßgebenden Verhältnisse nicht mit Sicherheit festzustellen sind, kann die Gemeinde die Steuer so festsetzen, als ob sämtliche verfügbaren Plätze für die gewöhnlichen oder im Einzelfall ermittelten oder geschätzten höheren Kassenpreise verkauft worden wären. Über die Festsetzung ist ein schriftlicher Bescheid zu erlassen.

III. Pauschsteuer

A. Nach einem Vielfachen des Einzelpreises

§ 13

(1) Für Volksbelustigungen der im § 1 Abs. 3 Z. 2 bezeichneten Art auf nichtständigen Vergnügungsplätzen, insbesondere bei Jahrmärkten, Messen, Volksfesten, Schützenfesten, wird die Pauschsteuer nach einem Vielfachen des Einzelpreises berechnet. Als Einzelpreis gilt der Höchsteinzelpreis für erwachsene Personen.

...

B. Nach dem Anschaffungswert

§ 14

(1) Für das Halten von Schau-, Scherz-, Spiel- oder ähnlichen Automaten, die gegen Entgelt betrieben werden und nicht unter § 18 fallen, wird die Pauschsteuer nach dem Anschaffungswert des Automaten berechnet.

(2) Die Steuer beträgt für jeden angefangenen Betriebsmonat 1 v. H. des Anschaffungswertes, mindestens aber 1,5 Euro je Automat.

...

C. Nach der Zahl der Mitwirkenden

§ 15

(1) Für gewerbsmäßige Gesangs- und Musikvorträge, die im Umherziehen auf öffentlichen Wegen, Straßen oder anderen öffentlichen Orten, in Gastgewerbebetrieben, öffentlichen Vergnügungslokalen, Buden oder Zelten sowie in Höfen von Wohnhäusern dargeboten werden, ist eine Steuer zu entrichten, die bei einem oder zwei Mitwirkenden 3 Cent, bei drei Mitwirkenden 4 Cent, bei vier oder fünf Mitwirkenden 5 Cent und bei jedem weiteren Mitwirkenden 3 Cent für den Tag beträgt.

...

D. Nach der Größe des benützten Raumes

§ 16

(1) Wenn die im § 1 Abs. 3 bezeichneten Veranstaltungen - insbesondere Tanzbelustigungen, Varietés, Tingel-Tangel, Kabarette, Konzerte und dergleichen - im wesentlichen der Gewinnerzielung aus der Verabreichung von Speisen und Getränken oder wenn sie der Unterhaltung bei Vereinsfestlichkeiten und dergleichen dienen, wird die Pauschsteuer nach der Größe des benützten Raumes erhoben. Die Größe des Raumes wird festgestellt nach dem Flächeninhalt der für die Vorführung und die Zuschauer bestimmten Räume einschließlich der Ränge, Logen und Galerien, Wandelgänge und Erfrischungsräume, aber ausschließlich der Bühnen- und Kassenräume, der Kleiderablagen und Aborte. Findet die Veranstaltung ganz oder teilweise im Freien statt, so sind von den im Freien gelegenen Flächen nur die für die Vorführung und die Zuschauer bestimmten Flächen einschließlich der dazwischen befindlichen Wege und der angrenzenden Veranden, Zelte und ähnlichen Einrichtungen anzurechnen.

...

E. Nach festen Sätzen

§ 17

(1) Die Pauschsteuer wird für die folgenden Veranstaltungen an öffentlichen Orten nach festen Sätzen für jeden angefangenen Monat erhoben:

1. für das Halten einer Rundfunkempfangsanlage, ausgenommen Fernseh Rundfunkempfänger, oder für das Halten eines Tonbandgerätes 80 Cent je Anlage;
2. für das Halten einer Vorrichtung zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke oder von Deklamationen, ausgenommen Musikautomaten, 40 Cent je Anlage;
3. für das Halten einer Fernseh Rundfunkanlage 3,7 Euro je Anlage;
4. für das Halten von Musikautomaten (Musikboxen) 22,- Euro für jeden Automaten;
5. für das Halten von automatischen Kegel- oder Bowlingbahnen, sofern ein von der Gemeinde plombiertes Zählwerk eingebaut ist, bis zu 10 v.H. des Einspielergebnisses, sonst 15,- Euro für jede Bahn.

...

§ 23

Steuerschuldner und Haftung

(1) Steuerschuldner ist der Teilnehmer an einer steuerpflichtigen Veranstaltung.

(2) Der Unternehmer der Veranstaltung ist verpflichtet, die Steuer von den Teilnehmern an der Veranstaltung im Namen und für Rechnung der Gemeinde einzuheben und an diese abzuführen. Er haftet für die Einhebung und Abfuhr der von den Teilnehmern geschuldeten Steuer.

(3) Wer zur Anmeldung verpflichtet ist, ohne selbst Unternehmer zu sein, haftet neben dem Unternehmer als Gesamtschuldner."

Die maßgeblichen Bestimmungen der Haushaltssatzung 2011 und 2012 der Landeshauptstadt Innsbruck, genehmigt mit Gemeinderatsbeschluss vom 10. Dezember 2010 (im Folgenden kurz: Haushaltssatzung), lauten (Hervorhebungen im Original):

"III.

Gemäß § 57 Abs. 3 des Stadtrechtes werden im Haushaltsjahr 2011 und 2012 Gemeindeabgaben nach folgenden Rechtsgrundlagen im nachstehend angeführten Ausmaß erhoben:

...

3. Die Vergnügungssteuer aufgrund des § 15 Abs. 3 Ziff. 1 Finanzausgleichsgesetz 2008, BGBl. Nr. 103/2007, in der geltenden Fassung und nach dem Vergnügungssteuergesetz 1982, LGBl. Nr. 60/1982, in der geltenden Fassung mit den gesetzlichen Normalhöchstsätzen, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist.

Die Steuer beträgt:

- a.) für Sportveranstaltungen, Schüler(innen)bälle, Hochzeiten, den Besuch von Museen/Panoramen, Tiergärten und Tierschauen von Zirkussen, sowie von Konzerten, Kleinkunstvorträgen, Vorträgen, Filmvorführungen, Tanztheater- und Sprechtheatervorstellungen, udgl., bei denen der kulturelle oder volksbildende Charakter überwiegt und die ohne Verbindung mit einer Tanzbelustigung von in Innsbruck ansässigen Kulturvereinigungen und Institutionen durchgeführt werden, sofern die Veranstaltung nicht über den üblichen Vereinsrahmen hinausreicht, **0 % vom Eintrittsentgelt.**
- b.) für Zirkusveranstaltungen, Besichtigung von Sportanlagen, sowie die oben angeführten kulturellen und volksbildenden Veranstaltungen, welche von Agenturen und anderen als unter lit. a.) angeführten Veranstaltern durchgeführt werden, **4 % vom Eintrittsentgelt.**
- c.) für Tiroler Abende mit qualitätsvollem und kulturellem Charakter **8 % vom Eintrittsentgelt.**
- d.) für Ballveranstaltungen mit lebender Musik, Student(inn)enfeste mit Tanz, Tiroler Abende mit Showcharakter, das Ausspielen von Geld und Gegenständen, Besichtigungen von Sehenswürdigkeiten, Modeschauen, Showveranstaltungen und Ausstellungen, soweit sie gemäß lit. a.) nicht mit 0 % festgesetzt sind, sowie für Gästebobfahrten und Hallen-Go-Kart-Veranstaltungen, **15 % vom Eintrittsentgelt.**
- e.) für Spielapparate im Sinne des § 18 Abs. 3 lit. c Vergnügungssteuergesetz in Verbindung mit § 18 Abs. 4 leg. cit. wird gemäß § 20 leg. cit. die Pauschsteuer mit EUR 440,-- für jeden angefangenen Monat festgesetzt.
- f.) für Spielveranstaltungen in einer Spielbank im Sinne des Glücksspielmonopolgesetzes, BGBl.Nr. 169/1962, in der geltenden Fassung, wird die Vergnügungssteuer mit 17,65 % des Eintrittsgeldes im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes, das sind 15 % des Eintrittsentgeltes einschließlich der Abgabe, festgesetzt. Für die in der Spielbank

aufgestellten Spielapparate im Sinne des § 18 Abs. 3 lit. c Vergnügungssteuergesetz ist eine Pauschsteuer nach lit. e) nur dann zu entrichten, wenn für den Besuch der Spielbank kein Eintrittsgeld oder ein Entgelt im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes von weniger als EUR 18,-- erhoben wird.

..."

Gemäß § 38 Abs 2 VwGG kann der Verwaltungsgerichtshof aufgrund der Behauptungen des Beschwerdeführers erkennen, wenn die belangte Behörde es unterlässt, die Akten vorzulegen und sie auf diese Säumnisfolge ausdrücklich hingewiesen wurde. Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall erfüllt, weil auch die nachträgliche Vorlage von (noch vorhandenen) Aktenteilen den Vorlageauftrag nicht zur Gänze erfüllt (vgl VwGH vom 12. Dezember 2008, 2007/12/0047, und vom 19. Mai 1994, 92/17/0235, jeweils mwN).

Die Beschwerdeführerin bringt in ihrer ergänzten Beschwerde vor, sie betreibe einen Pokersalon. Weder der Lokalbesuch selbst noch die Teilnahme an den Kartenspielen würden von der Lösung von Eintrittskarten (mit oder ohne Preisangabe) oder von sonstigen Ausweisen abhängig gemacht; den Spielteilnehmern würden weder Eintrittskarten noch sonstige Ausweise übereignet.

Auch die belangte Behörde legte ihrer Entscheidung - durch den zulässigen Verweis auf die Berufungsvorentscheidung (vgl zB VwGH vom 29. Juni 2005, 2000/14/0194) - zugrunde, dass im Lokal der Beschwerdeführerin Pokerspiele veranstaltet würden. Feststellungen dazu, dass der Zugang zum Lokal selbst oder zu den einzelnen Spielen nur mit Eintrittskarten oder sonstigen Ausweisen möglich gewesen sei, wurden nicht getroffen. Vielmehr wurden die (Spiel)Einsätze der Spieler als Eintrittsentgelt beurteilt und als Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Vergnügungssteuer herangezogen.

Entsprechend dem in der angefochtenen Entscheidung wiedergegebenen Berufungsvorbringen der Beschwerdeführerin, das der rechtlichen Beurteilung zugrunde gelegt wurde, stellte die Beschwerdeführerin die Spielutensilien zur Verfügung, verteilte die Karten und beaufsichtigte die Spiele entsprechend einem

Schiedsrichter. Dafür wird ein sogenanntes Kartengeld verrechnet. Die von den Spielern getätigten Einsätze wurden zur Gänze als Gewinn an die gewinnenden Spieler ausbezahlt. Davon ausgehend hat die belangte Behörde zu Recht angenommen, dass eine "Veranstaltung zum Ausspielen von Geld" iSd § 1 Abs 3 Z 2 TirVgStG vorliegt.

Die Beschwerdeführerin bringt als Einwand gegen die Qualifikation der veranstalteten Pokerspiele als "Veranstaltung zum Ausspielen von Geld" vor, aus der in § 4 Abs 1 TirVgStG normierten Anmeldepflicht über bevorstehende Veranstaltungen folge, dass der Gesetzgeber nur solche im Auge gehabt habe, von denen ein Veranstalter mit ausreichender Gewissheit annehmen könne, dass sie stattfinden. Schon dies treffe auf die Beschwerdeführerin und die in ihrem Salon stattfindenden Pokerspiele nicht zu, weil sie gar nicht wissen könne, ob an den einzelnen Tagen, an denen der Pokersalon geöffnet sei, überhaupt (genügend) Spieler erscheinen würden, die untereinander Poker spielen würden.

Das Tiroler Vergnügungssteuergesetz kennt nur zwei Steuerformen, nämlich die Kartensteuer und die Pauschsteuer. Wenn die Teilnahme an der Veranstaltung von der Lösung von Eintrittskarten oder sonstigen Ausweisen abhängig gemacht ist, wird eine Kartensteuer erhoben (§ 3 Abs 1 Z 1), wenn die Veranstaltung ohne Lösung von Eintrittskarten oder sonstigen Ausweisen zugänglich ist oder wenn durch die Bezahlung der Eintrittskarte nicht das gesamte Entgelt für die Teilnahme an der Veranstaltung erfasst wird, ist eine Pauschsteuer einzuheben (§ 3 Abs 1 Z 2).

Hinsichtlich beider Steuerformen hat der Gesetzgeber berücksichtigt, dass nicht von vornherein feststeht, ob und in welchem Umfang Veranstaltungen stattfinden bzw besucht werden. So ist in Bezug auf die Kartensteuer in § 9 Abs 1 TirVgStG festgelegt, dass bei der Anmeldung die Karten, die für die Veranstaltung ausgegeben werden sollen, vorgelegt werden müssen, die grundsätzlich von der Gemeinde abgestempelt werden. Anlässlich der Anmeldung der Veranstaltung ist es daher noch nicht erforderlich zu wissen, ob bzw in welchem Umfang die Veranstaltung tatsächlich stattfinden bzw besucht wird, zumal die

Steuerschuld zufolge § 12 Abs 1 leg cit erst mit der Ausgabe der Karten entsteht und ausgegebene, aber gegen Erstattung des vollen Preises zurückgenommene Karten die Steuerschuld mindern. Dagegen ist die Pauschsteuer grundsätzlich bereits bei der Anmeldung zu entrichten, wird aber zurückgezahlt, wenn die Veranstaltung nicht stattfindet (§ 21 Abs 1 TirVgStG). Der Umstand, dass ein Veranstalter nicht sicher weiß, ob bzw in welchem Umfang eine Veranstaltung tatsächlich zustande kommt, steht daher der Qualifikation als Vergnügung (hier: Veranstaltung zum Auspielen von Geld) nicht entgegen.

Da eine Veranstaltung zum Auspielen von Geld vorliegt, ist in weiterer Folge zu klären, ob für diese steuerpflichtige Vergnügung eine Kartensteuer oder eine Pauschsteuer zu erheben wäre.

Die Haushaltssatzung der Landeshauptstadt Innsbruck stützt sich in Punkt III Z 3 auf § 15 Abs 3 Z 1 Finanzausgleichsgesetz 2008 und das (Tiroler) Vergnügungssteuergesetz 1982 als Rechtsgrundlagen. Die in dieser Haushaltssatzung angeführten Vergnügungssteuern wurden dementsprechend als Kartensteuer oder als Pauschsteuer festgelegt. Bei den Steuerfestlegungen unter Punkt III Z 3 lit a, b, c, d und der Haushaltssatzung handelt es sich jeweils um eine Kartensteuer, lediglich in lit e leg cit ist eine Pauschsteuer normiert. Dies ergibt sich unmittelbar aus dem Wortlaut: Die in Punkt III Z 3 lit e der Haushaltssatzung angesprochene Steuer für Spielapparate wird ausdrücklich als Pauschsteuer bezeichnet, während die anderen Steuern zwar nicht explizit als Kartensteuer benannt werden, aber allesamt mit einem Prozentsatz vom "Eintrittsentgelt" bzw "Eintrittsgeld" festgelegt werden. Die Begriffe des "Eintrittsentgeltes" bzw "Eintrittsgeldes" sind wiederum unter Rückgriff auf das TirVgStG auszulegen. § 6 Abs 2 TirVgStG definiert den Begriff des Entgelts als die gesamte Vergütung, die für die Zulassung zur Veranstaltung gefordert wird, ausschließlich der Steuer sowie der für Rechnung Dritter einzuhebenden gesetzlichen Abgaben. Da sich § 6 TirVgStG unter dem Titel "II. Kartensteuer" findet und diese Bestimmung in ihrem Abs 1 normiert, dass die Steuer entweder nach dem auf der Karte angegebenen Preis (ausschließlich der Steuer) oder nach dem Entgelt - wenn

dieses höher ist als der auf der Karte angegebene Preis - zu berechnen ist, steht der Entgeltbegriff in unmittelbarem Zusammenhang mit der Kartensteuer. In den unter dem Titel "III. Pauschsteuer" angeführten Bestimmungen findet sich dagegen der Entgeltbegriff nicht (mehr). Es ist daher davon auszugehen, dass die Haushaltssatzung - soweit sie Regelungen trifft und insofern nicht gemäß Punkt III Z 3 die gesetzlichen Normalhöchstsätze gelten - mit Ausnahme der Pauschsteuer auf Spielapparate Kartensteuern normiert.

Die mit Punkt III Z 3 lit d der Haushaltssatzung erfolgte Festlegung einer Vergnügungssteuer für das Auspielen von Geld und Gegenständen in der Höhe von 15 % vom Eintrittsentgelt als Kartensteuer entspricht auch dem Tiroler Vergnügungssteuergesetz, das solche in § 1 Abs 3 Z 2 TirVgStG genannte Veranstaltungen im Zusammenhang mit der Kartensteuer erwähnt (vgl den Verweis in § 8 Abs 2 leg cit). Zwar findet sich auch in § 13 Abs 1 TirVgStG, der die Pauschsteuer nach einem Vielfachen des Einzelpreises normiert, ein Verweis auf Volksbelustigungen der im § 1 Abs 3 Z 2 bezeichneten Art, allerdings erfasst die Pauschsteuer solche Belustigungen ausdrücklich nur dann, wenn sie auf nichtständigen Vergnügungsplätzen stattfinden, somit nicht - wie hier - in Dauereinrichtungen. Auch sonst nimmt kein weiterer gesetzlicher Pauschsteuertatbestand auf Veranstaltungen zum Auspielen von Geld und Gegenständen Bezug, sodass sich aus dem Tiroler Vergnügungssteuergesetz keine Grundlage für eine Pauschbesteuerung solcher Ausspielungen ergibt. In diesem Zusammenhang wird auf den Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 21. Februar 2013 verwiesen, wonach ein Widerspruch zwischen § 1 Abs 3 Z 2 TirVgStG und Punkt III Z 3 lit d der Haushaltssatzung vor dem Hintergrund dieses Beschwerdefalles nicht ersichtlich sei.

Die belangte Behörde schrieb nun - ohne ausdrücklich auszusprechen, um welche Steuerform es sich handelt - der beschwerdeführenden Partei Vergnügungssteuer für das Auspielen von Geld auf 12 Pokertischen zu je 10 Personen vor und berechnete die Steuer unter Berufung auf das hg Erkenntnis

vom 26. März 2010, 2010/17/0005, auf der Grundlage sämtlicher, von den Spielern an den Tischen geleisteter Einsätze.

Dabei übersieht die belangte Behörde aber, dass sich das genannte Erkenntnis auf die Rechtslage nach dem Gesetz über die Einhebung einer Kriegsopferabgabe im Lande Vorarlberg bezieht. Wie die Beschwerde zutreffend aufzeigt, kommt es für die Abgabepflicht nach dem Vorarlberger Kriegsopferabgabegesetz - im Gegensatz zum Tiroler Vergnügungssteuergesetz - nicht auf die Lösung von Eintrittskarten oder sonstigen Ausweisen an. Die Höhe der Abgabe wird nach dem genannten Vorarlberger Landesgesetz zwar auch nach einem Prozentsatz des Eintrittsgeldes bemessen, allerdings spielt es hinsichtlich der Qualifikation als Eintrittsgeld per definitionem keine Rolle, ob das Eintrittsgeld in der gewöhnlichen Form des Entgeltes für eine Eintrittskarte oder in anderer Form entrichtet wird.

Im Unterschied dazu setzt die Vorschreibung einer - wie oben dargestellt - als Kartensteuer festgelegten Vergnügungssteuer - wie hier für die Veranstaltung zum Ausspielen von Geld - nach dem Tiroler Vergnügungssteuergesetz gemäß § 3 Abs 1 Z 1 und § 5 ff TirVgStG die Lösung von Eintrittskarten oder sonstigen Ausweisen voraus. Die hg Judikatur zum Begriff des Eintrittsgeldes nach dem Vorarlberger Kriegsopferabgabegesetz ist daher nicht auf den Entgeltbegriff des Tiroler Vergnügungssteuergesetzes übertragbar.

Nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist weder der Lokalbesuch selbst noch die Teilnahme an den Kartenspielen von der Lösung von Eintrittskarten (mit oder ohne Preisangabe) oder von sonstigen Ausweisen abhängig; den Spielteilnehmern werden weder Eintrittskarten noch sonstige Ausweise übereignet. Dem entgegenstehende Feststellungen wurden seitens der belangten Behörde nicht getroffen.

Die Vorschreibung der gegenständlichen Vergnügungssteuer, die als Kartensteuer konzipiert ist, ist vor diesem Hintergrund rechtswidrig, weil im

Beschwerdefall die Teilnahme an den Kartenspielen nicht von der Lösung von Eintrittskarten oder sonstigen Ausweisen abhängig war.

Soweit die belangte Behörde erstmals in der Gegenschrift die Auffassung vertritt, die Teilnahmeberechtigung am Pokerspiel entstehe mit dem ersten Einsatz und dem weiteren Gebot, sodass diese Teilnahmeberechtigung als "sonstiger Ausweis" zu betrachten sei, ist ihr - unabhängig davon, dass die Begründung eines Bescheides aus diesem selbst hervorgehen muss und nicht durch Ausführungen in der Gegenschrift nachgeholt werden kann (vgl VwGH vom 30. Jänner 2014, 2010/05/0231, mwN) - entgegenzuhalten, dass auch das Vorliegen einer bloßen Teilnahmeberechtigung durch Einsatzleistung nicht für die Bemessung der Kartensteuer maßgeblich ist, weil die Kartensteuer explizit an das Erfordernis einer Eintrittskarte oder eines sonstigen Ausweises, also eines Legitimationsnachweises körperlicher Art, der iSd § 9 Abs 1 TirVgStG "vorgelegt" und "abgestempelt" sowie iSd § 12 Abs 1 leg cit auch "ausgegeben" werden kann, anknüpft.

Der angefochtene Bescheid war deshalb gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben, ohne dass auf das weitere Beschwerdevorbringen einzugehen war.

Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Die Durchführung der mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Aspekt des Art 6 Abs 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl Nr 210/1958, erforderlich, weil die vorliegende Abgabensache nicht "civil rights" betrifft (vgl VwGH vom 23. Mai 2012, 2011/17/0309, sowie vom 25. März 2010, 2009/16/0205).

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der gemäß § 3 Z 1 der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014 in der Fassung BGBl II Nr 8/2014 weiterhin anzuwendenden VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl II Nr 455/2008.

W i e n , am 29. Juli 2015