

TE Vwgh Erkenntnis 2015/12/16 2013/17/0326

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.12.2015

Index

L34008 Abgabenordnung Vorarlberg;
L36058 Kriegsopferabgabe Behindertenabgabe Vorarlberg;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
30/01 Finanzverfassung;
30/02 Finanzausgleich;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/03 Steuern vom Vermögen;
34 Monopole;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AbgabenG VlbG 2010 §1;
AbgabenG VlbG 2010 §3;
AbgabenG VlbG 2010 §4;
AbgVRefG 2009;
B-VG Art140 Abs1;
FAG 2008 §14 Abs1 Z9;
F-VG 1948 §7 Abs6;
GSpG 1989 §2;
KriegsopferabgabeG VlbG §1 Abs1;
KriegsopferabgabeG VlbG §11;
KriegsopferabgabeG VlbG §2 Abs1;
KriegsopferabgabeG VlbG §2 Abs2;
KriegsopferabgabeG VlbG §3 Abs4;
KriegsopferabgabeG VlbG §3;
KriegsopferabgabeG VlbG §7a;
KriegsopferabgabeG VlbG §9 Abs1;
KriegsopferabgabeG VlbG 1989 §2 Abs2;
KriegsopferabgabeG VlbG 1989 §5;
KriegsopferabgabeG VlbG 1989 §6;

KriegsopferabgabeG VlbG 1989 §7a;

VwGG §41 Abs1;

1. B-VG Art. 140 heute
2. B-VG Art. 140 gültig ab 01.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013
3. B-VG Art. 140 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. B-VG Art. 140 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2008
5. B-VG Art. 140 gültig von 01.01.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
6. B-VG Art. 140 gültig von 06.06.1992 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 276/1992
7. B-VG Art. 140 gültig von 01.01.1991 bis 05.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 685/1988
8. B-VG Art. 140 gültig von 01.07.1988 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988
9. B-VG Art. 140 gültig von 01.07.1976 bis 30.06.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 302/1975
10. B-VG Art. 140 gültig von 19.12.1945 bis 30.06.1976 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 140 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. FAG 2008 § 14 gültig von 01.01.2008 bis 31.12.2016

1. F-VG 1948 § 7 heute
2. F-VG 1948 § 7 gültig ab 01.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2007
3. F-VG 1948 § 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. F-VG 1948 § 7 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
5. F-VG 1948 § 7 gültig von 01.01.1948 bis 31.12.1993

1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Holeschovsky, die Hofrätinnen Maga. Dr. Zehetner und Dr. Leonhartsberger sowie die Hofräte Mag. Berger und Mag. Brandl als Richterinnen und Richter, im Beisein der Schriftführerin Maga. Schubert-Zsilavecz, über die Beschwerde der C GmbH in Wien, vertreten durch die Rechtsanwaltskanzlei Foglar-Deinhardstein KG in 1010 Wien, Plankengasse 7, gegen den Bescheid der Vorarlberger Landesregierung vom 17. September 2012, IIIa-241.093, betreffend Kriegsopferabgabe für den Zeitraum September bis Dezember 2010, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

1. Der Bürgermeister der Landeshauptstadt Bregenz setzte mit Bescheid vom 25. Februar 2011 die von der beschwerdeführenden Gesellschaft (im Folgenden: Beschwerdeführerin) auf Grundlage des Vorarlberger Kriegsopferabgabegesetzes (im Folgenden kurz: KOAbG) zu entrichtende Kriegsopferabgabe für die Durchführung erlaubter Kartenspiele ohne Bankhalter im Rahmen eines freien Gewerbes am Standort Q für den Zeitraum September bis Dezember 2010 mit EUR 67.682,47 zuzüglich Säumniszuschlag von EUR 1.353,66, zusammen EUR 69.036,13, fest.

Er führte begründend aus, das Abhalten von Kartenspielen stelle eine gesellschaftliche Veranstaltung im Sinn des § 1 KOAbG dar und unterliege der Abgabepflicht, wobei gemäß § 3 KOAbG die Abgabe nach dem Eintrittsgeld zu berechnen sei. Die Beschwerdeführerin habe die Abgabe im Rahmen der Selbstbemessung zunächst unrichtig auf Basis der Bruttospieleinsätze mit EUR 1.847.614,08 erklärt. Sie sei daher mit Schreiben vom 16. September 2010 informiert worden, dass die Bemessung nach den Einsätzen exzessiv wäre und das Recht auf Erwerbsfreiheit verletzen sowie den Betrieb in den sicheren Konkurs treiben würde; bei korrekter Auslegung des § 2 KOAbG seien die

ausbezahlten Gewinne abzuziehen und nur die verbleibenden Einspielergebnisse heranzuziehen. Die Beschwerdeführerin habe daraufhin die Rakeeinnahmen und Turniereintrittsgelder offen gelegt und einen (davon abzuziehenden) Strukturkostenbeitrag ausgewiesen, die Abgabeberechnung auf Basis der verbleibenden Nettospieleinnahmen ergebe den Abgabebetrag. Er führte begründend aus, das Abhalten von Kartenspielen stelle eine gesellschaftliche Veranstaltung im Sinn des Paragraph eins, KOAbG dar und unterliege der Abgabepflicht, wobei gemäß Paragraph 3, KOAbG die Abgabe nach dem Eintrittsgeld zu berechnen sei. Die Beschwerdeführerin habe die Abgabe im Rahmen der Selbstbemessung zunächst unrichtig auf Basis der Bruttospieleinsätze mit EUR 1.847.614,08 erklärt. Sie sei daher mit Schreiben vom 16. September 2010 informiert worden, dass die Bemessung nach den Einsätzen exzessiv wäre und das Recht auf Erwerbsfreiheit verletzen sowie den Betrieb in den sicheren Konkurs treiben würde; bei korrekter Auslegung des Paragraph 2, KOAbG seien die ausbezahlten Gewinne abzuziehen und nur die verbleibenden Einspielergebnisse heranzuziehen. Die Beschwerdeführerin habe daraufhin die Rakeeinnahmen und Turniereintrittsgelder offen gelegt und einen (davon abzuziehenden) Strukturkostenbeitrag ausgewiesen, die Abgabeberechnung auf Basis der verbleibenden Nettospieleinnahmen ergebe den Abgabebetrag.

2.1. Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin Berufung, der die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid insoweit Folge gab, als sie die Kriegsofopferabgabe für den Abgabenzeitraum mit EUR 1.847.614,09 zuzüglich Säumniszuschlag von EUR 36.952,28, in Summe EUR 1.884.566,37, festsetzte.

2.2. Die belangte Behörde ging dabei von nachstehenden Feststellungen aus:

Die Beschwerdeführerin habe der Bezirkshauptmannschaft B mit Schreiben vom 27. März 2009 die Ausübung des freien Gewerbes "Durchführung erlaubter Kartenspiele ohne Bankhalter" in der weiteren Betriebsstätte Q angezeigt. Sie führe dort seit dem 1. April 2009 erlaubte Kartenspiele ohne Bankhalter unter der Bezeichnung "C(...) Casino" durch. Das Lokal sei an 365 Tagen im Jahr rund um die Uhr geöffnet. An zwölf Spieltischen würden Pokerturniere von 19.00 bis 24.00 Uhr bzw sonntags von 17.00 bis 22.00 Uhr sowie Cashgames, die von Spielleitern kontrolliert würden, rund um die Uhr durchgeführt. Für die Teilnahme am Kartenspiel (Texas Hold'em, Seven Card Stud, Omaha Triple Draw) hätten die Spieler Beiträge (Einsätze, Startgeld) zu zahlen.

Mit Schreiben vom 16. September 2010 habe der Bürgermeister die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Einsätze der Spieler unter Abzug der Gewinnausschüttung zu erklären. Die Beschwerdeführerin habe mit Schreiben vom 29. September 2010 - unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 3. November 2005, 2005/15/0128 - entgegnet, dass Bemessungsgrundlage die Einsätze der Spieler und nicht die Einspielergebnisse seien, was auch im Einklang mit dem Wortlaut des Gesetzes ("Eintrittsgeld") und der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ("Spieleinsätze") stehe. Die stets auf Basis der Einsätze erstatteten Selbstbemessungserklärungen seien daher korrekt, für eine Berichtigung bestehe kein Anlass.

Die Beschwerdeführerin habe auch in den hier gegenständlichen Selbstbemessungserklärungen - im Hinblick auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 26. März 2010, 2010/17/0005 - darauf hingewiesen, dass die vom Bürgermeister verlangte Berechnung der Judikatur widerspreche, und habe für den Abgabenzeitraum die Kriegsofopferabgabe auf Grundlage der Bruttospieleinsätze mit EUR 1.847.614,09 erklärt. Gleichwohl habe sie infolge der Aufforderung des Bürgermeisters auch die Rakeeinnahmen und die Turniereintrittsgelder offen gelegt und einen Strukturkostenbeitrag ausgewiesen. Weiters habe sie im Hinblick auf das Erkenntnis 2010/17/0005, wonach Bemessungsgrundlage die Bruttospieleinsätze seien, die bescheidmäßige Abgabenfestsetzung gemäß ihren Selbstbemessungserklärungen beantragt.

Mit Bescheid vom 25. Februar 2011 habe der Bürgermeister die Kriegsofopferabgabe mit EUR 67.682,47 zuzüglich Säumniszuschlag von EUR 1.353,66, zusammen EUR 69.036,13, festgesetzt.

2.3. In der rechtlichen Würdigung führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus:

Die Berufung enthalte weitgehend dieselben Einwendungen, welche die Beschwerdeführerin bereits in ihrer Berufung gegen die Festsetzung der Kriegsofopferabgabe für den Zeitraum April bis August 2010 geltend gemacht habe. Ihre gegen den diesbezüglichen Bescheid der belangten Behörde vom 4. April 2011 erhobene Beschwerde sei mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 27. April 2012, 2011/17/0114, als unbegründet abgewiesen worden.

2.3.1. Die Beschwerdeführerin wende ein, die Bemessungsgrundlage sei gesetzwidrig ermittelt worden, weil die belangte Behörde den Bruttoumsatz des Gewerbebetriebs herangezogen habe; richtigerweise sei auf das Eintrittsgeld

der Besucher abzustellen, ein solches sei aber nicht zu entrichten gewesen, folglich sei auch keine Abgabe festzusetzen (gewesen).

Zu diesen Einwendungen habe der Verwaltungsgerichtshof bereits im Erkenntnis 2011/17/0114 ausgeführt, dass unter dem Eintrittsgeld - wie seit dem Erkenntnis 2005/15/0128 wiederholt ausgesprochen worden sei - die Spieleinsätze zu verstehen seien. Schwierigkeiten bei der Ermittlung könnten grundsätzlich außer Betracht bleiben, sei doch zumindest eine annähernde Berechnung möglich, wie die Selbstbemessungserklärungen der Beschwerdeführerin zeigten. Die der Abgabepflicht unterliegende Veranstaltung sei jedenfalls nicht der Gewerbebetrieb, sondern das jeweilige Kartenspiel mit dem entsprechenden Eintrittsgeld (den Spieleinsätzen), Abzüge für Aufwendungen des Veranstalters (etwa ausbezahlte Gewinne) seien nicht vorgesehen.

Der Verfassungsgerichtshof habe im Beschluss vom 6. Oktober 2010, B 943/10, ausgeführt, dass spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen zur Beurteilung der Frage, ob die Bemessungsgrundlage zutreffend ermittelt worden sei, nicht anzustellen seien. Er habe damit ebenso die Heranziehung der jeweiligen Bruttoeinsätze der Spieler ohne Abzüge gebilligt.

2.3.2. Die Beschwerdeführerin rüge, die Besteuerung sei gleichheitswidrig, weil bei Spielbanken die Abgabe nicht nach den Einsätzen der Spieler, sondern nach der zur Verfügung gestellten Fläche berechnet werde (§ 7a KOAbG). Hinzu komme, dass die Beschwerdeführerin in das Spiel nicht involviert sei, keinerlei Handhabe über die Einsätze habe und daher kein Eintrittsgeld von den Einsätzen entnehmen könne, wohingegen eine Spielbank am Spiel teilnehme bzw in den Vertrag eingebunden sei, Kenntnis von der Höhe der Spieleinsätze und auch Gewahrsame über die Einsätze habe.

2.3.2. Die Beschwerdeführerin rüge, die Besteuerung sei gleichheitswidrig, weil bei Spielbanken die Abgabe nicht nach den Einsätzen der Spieler, sondern nach der zur Verfügung gestellten Fläche berechnet werde (Paragraph 7 a, KOAbG). Hinzu komme, dass die Beschwerdeführerin in das Spiel nicht involviert sei, keinerlei Handhabe über die Einsätze habe und daher kein Eintrittsgeld von den Einsätzen entnehmen könne, wohingegen eine Spielbank am Spiel teilnehme bzw in den Vertrag eingebunden sei, Kenntnis von der Höhe der Spieleinsätze und auch Gewahrsame über die Einsätze habe.

Was den Einwand der gleichheitswidrigen Besteuerung von Spielbanken infolge der Berechnung durch Flächenpauschalierung betreffe, so habe der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. März 2011, 2011/17/0039, ausgesprochen, dass es dem Gesetzgeber unbenommen bleibe, für einzelne Veranstaltungsarten eine abweichende Form der Abgabebemessung vorzusehen. An der Verpflichtung der Beschwerdeführerin, die Kriegsopferabgabe an Hand der Einsätze der Spieler zu ermitteln, könne die abweichende Regelung für Spielbanken nichts ändern. Weiters habe der Verwaltungsgerichtshof in der Entscheidung 2011/17/0114 auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 5. Dezember 2011, B 533/11, hingewiesen, wo in einem vergleichbaren Zusammenhang (Steuerbelastung für Spielautomaten) ausgeführt worden sei, dass die Zielsetzung, eine Zunahme von Automaten zu verhindern bzw deren Anzahl eher zu verringern, verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden sei. Sollten dadurch potenzielle Spieler wegen mangelnder Attraktivität vom Spielen abgehalten werden, so liege dies genau in der verfassungsrechtlich nicht zu beanstandenden Absicht des Gesetzgebers. Folglich könne auch die hier zu beurteilende allfällige Bevorzugung der dem Glücksspielgesetz (GSpG) unterliegenden Casinos dadurch gerechtfertigt sein, die Ausübung der Spielleidenschaft in einem Bereich, der einer speziellen Gesetzgebung unterliege, zu konzentrieren.

Was den Einwand, die Beschwerdeführerin könne die Bruttospielerlöse nicht beziffern, anbelange, so sei auf die Eingaben der Beschwerdeführerin mit Deklaration der Bruttoeinnahmen (Spieleinsätze) hinzuweisen.

2.3.3. Die Beschwerdeführerin releviere, es liege eine unverhältnismäßige Besteuerung fremder Rechtsgeschäfte vor. Da die Abgabepflicht die Besucher treffe, die Erklärungs- und Abfuhrpflicht indessen den Veranstalter, habe die - obwohl am Spielvertrag nicht beteiligte - Beschwerdeführerin für eine fremde und der Höhe nach nicht bekannte Abgabenschuld einzustehen.

Zu diesem Einwand habe der Verwaltungsgerichtshof bereits im Erkenntnis 2011/17/0114 - im Zusammenhang mit dem Vorbringen, die Abgabebemessung nach den Spieleinsätzen würde den Umsatz der Beschwerdeführerin übersteigen und zu deren wirtschaftlichen Ruin führen - ausgesprochen, dass gemäß § 2 Abs 1 KOAbG der Besucher abgabepflichtig sei und dem Veranstalter lediglich die Einhebung und Abfuhr obliege. Dieser habe daher vorzusorgen, dass die Abgabe auch wirtschaftlich den Abgabepflichtigen treffe, wobei dies nach § 2 Abs 2 KOAbG durch Einhebung eines Zuschlags zum Eintrittsgeld zu geschehen habe. Zu diesem Einwand habe der Verwaltungsgerichtshof bereits im

Erkenntnis 2011/17/0114 - im Zusammenhang mit dem Vorbringen, die Abgabenbemessung nach den Spieleinsätzen würde den Umsatz der Beschwerdeführerin übersteigen und zu deren wirtschaftlichen Ruin führen - ausgesprochen, dass gemäß Paragraph 2, Absatz eins, KOAbG der Besucher abgabenpflichtig sei und dem Veranstalter lediglich die Einhebung und Abfuhr obliege. Dieser habe daher vorzusorgen, dass die Abgabe auch wirtschaftlich den Abgabenpflichtigen treffe, wobei dies nach Paragraph 2, Absatz 2, KOAbG durch Einhebung eines Zuschlags zum Eintrittsgeld zu geschehen habe.

2.3.4. Die Beschwerdeführerin moniere, die exorbitante Kriegsofferabgabe führe in Kumulation mit der Vergnügungssteuer, der Körperschaftssteuer und der Ausgleichstaxe zu einer unverhältnismäßigen Abgabenbelastung, die einen existenziellen Wettbewerbsnachteil (Erdrosselungssteuer) darstelle und - da anderen Betrieben nicht auferlegt - gleichheitswidrig sei sowie gegen die verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Unversehrtheit des Eigentums und Freiheit der Erwerbsausübung verstoße.

Zu diesen Themen habe der Verfassungsgerichtshof bereits in seinem Beschluss vom 6. Oktober 2010, B 1032/10, ausgeführt, dass eine verfassungswidrige steuerliche Doppelbelastung nicht erkennbar sei. Was die behauptete Verletzung der Unversehrtheit des Eigentums und der Freiheit der Erwerbsausübung betreffe, so seien nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs diese Rechte nur im Rahmen der Gesetze gewährleistet, dem Gesetzgeber stehe ein Eingriff frei, sofern die Rechte nicht in ihrem Wesen geschmälert würden. Eine solche exzessive Regelung könne freilich in den §§ 2 f KOAbG nicht erblickt werden: Der Gesetzgeber könne die Steuerquellen bestmöglich erschließen und dabei auch andere als fiskalische Zwecke - wie die Verringerung der Spielleidenschaft und die Verhinderung von Spielsucht verbunden mit der Hintanhaltung von Existenzgefährdung und suchtbedingter Kriminalität - mitverfolgen. Die Zielsetzung, eine Zunahme von Glücksspieleinrichtungen (hier) mit Anbot von Pokerspielen zu verhindern bzw ihre Anzahl eher zu verringern, um eine unerwünschte Entwicklung wie die Anstachelung der Spielleidenschaft zu verhindern, sei daher verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Durch eine derartige Regelung werde nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweigs unmöglich gemacht. Zwar könnten - wie bei jeder Besteuerung - die Rentabilität von Pokerstätten herabgesetzt und Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden, der Wesensgehalt der Grundrechte werde dadurch aber nicht berührt. Was die Kumulierung mit der Gemeindevergnügungssteuer sowie der Körperschaftssteuer und der Ausgleichstaxe des Bundes anbelange, so werde dadurch die Intensität der landesgesetzlich geregelten Kriegsofferabgabe nicht verstärkt. Stelle die Kriegsofferabgabe als solche keinen Missbrauch der Abgabenform dar, so erlaube auch das Hinzutreten anderer Abgaben des Bundes und der Gemeinde nicht die Schlussfolgerung, dass es sich um eine unzulässige Erdrosselungssteuer handle, müsste dies doch auch für die anderen Abgaben gelten. Von den Grundrechten her komme den Abgabenbelastungen des Bundes, der Länder und der Gemeinden nämlich der gleiche Stellenwert zu.

Zu diesen Themen habe der Verfassungsgerichtshof bereits in seinem Beschluss vom 6. Oktober 2010, B 1032/10, ausgeführt, dass eine verfassungswidrige steuerliche Doppelbelastung nicht erkennbar sei. Was die behauptete Verletzung der Unversehrtheit des Eigentums und der Freiheit der Erwerbsausübung betreffe, so seien nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs diese Rechte nur im Rahmen der Gesetze gewährleistet, dem Gesetzgeber stehe ein Eingriff frei, sofern die Rechte nicht in ihrem Wesen geschmälert würden. Eine solche exzessive Regelung könne freilich in den Paragraphen 2, f KOAbG nicht erblickt werden: Der Gesetzgeber könne die Steuerquellen bestmöglich erschließen und dabei auch andere als fiskalische Zwecke - wie die Verringerung der Spielleidenschaft und die Verhinderung von Spielsucht verbunden mit der Hintanhaltung von Existenzgefährdung und suchtbedingter Kriminalität - mitverfolgen. Die Zielsetzung, eine Zunahme von Glücksspieleinrichtungen (hier) mit Anbot von Pokerspielen zu verhindern bzw ihre Anzahl eher zu verringern, um eine unerwünschte Entwicklung wie die Anstachelung der Spielleidenschaft zu verhindern, sei daher verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Durch eine derartige Regelung werde nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweigs unmöglich gemacht. Zwar könnten - wie bei jeder Besteuerung - die Rentabilität von Pokerstätten herabgesetzt und Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden, der Wesensgehalt der Grundrechte werde dadurch aber nicht berührt. Was die Kumulierung mit der Gemeindevergnügungssteuer sowie der Körperschaftssteuer und der Ausgleichstaxe des Bundes anbelange, so werde dadurch die Intensität der landesgesetzlich geregelten Kriegsofferabgabe nicht verstärkt. Stelle die Kriegsofferabgabe als solche keinen Missbrauch der Abgabenform dar, so erlaube auch das Hinzutreten anderer Abgaben des Bundes und der Gemeinde nicht die Schlussfolgerung, dass es sich um eine unzulässige Erdrosselungssteuer handle, müsste dies doch auch für die anderen Abgaben gelten. Von den Grundrechten her komme den Abgabenbelastungen des Bundes, der Länder und der Gemeinden nämlich der gleiche Stellenwert zu.

Im Lichte der erörterten Grundrechte sei auch die Anordnung einer Haftung der Beschwerdeführerin als Veranstalterin nicht zu beanstanden. Diese Regelung diene dem öffentlichen Interesse an einer effizienten Abgabeneinhebung und sei in Anbetracht der typischer Weise bestehenden Beziehungen zu den primär Abgabepflichtigen sowie der Gewinnerzielungs- und Eingriffsmöglichkeiten der Beschwerdeführerin als sachlich nicht unverhältnismäßig anzusehen.

Nicht zuletzt sei die Kriegsofferabgabe auch insofern unbedenklich, als darin keine zusätzliche Steuer für den Veranstalter zu erblicken sei, habe dieser doch bloß die Einhebung vom abgabepflichtigen Besucher und die Abführung zu besorgen. Er sei daher auch verantwortlich, dass die Abgabe wirtschaftlich den Abgabepflichtigen treffe.

3.1. Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde gemäß Art 144 B-VG an den Verfassungsgerichtshof. Dieser lehnte mit Beschluss vom 21. Februar 2013, B 1329/12 und B 1334/12, die Behandlung der Beschwerde ab und trat diese dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. Die behaupteten Rechtsverletzungen wären überwiegend Folge einer unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes, spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen - vor allem zur Beurteilung der Fragen, ob die Spiele als gesellschaftliche Veranstaltung im Sinn des § 1 KOAbG zu qualifizieren seien und ob die Bemessungsgrundlage zutreffend ermittelt worden sei - seien nicht anzustellen. Soweit eine Verfassungswidrigkeit wegen Verstoßes gegen die Kompetenzverteilung des F-VG und wegen Doppelbzw Dreifachbelastung behauptet werde, lasse das Vorbringen eine Rechtsverletzung als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe. Weder wirke das KOAbG so umfassend in den Kompetenztatbestand "Angelegenheiten des Gewerbes" hinein, dass von einer Regelung der Materie selbst auszugehen wäre, noch habe das Land mit der Abgabe die Ermächtigung des § 14 Abs 1 Z 9 FAG zur Erhebung von Lustbarkeitsabgaben mit Zweckwidmung überschritten. 3.1. Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde gemäß Artikel 144, B-VG an den Verfassungsgerichtshof. Dieser lehnte mit Beschluss vom 21. Februar 2013, B 1329/12 und B 1334/12, die Behandlung der Beschwerde ab und trat diese dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. Die behaupteten Rechtsverletzungen wären überwiegend Folge einer unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes, spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen - vor allem zur Beurteilung der Fragen, ob die Spiele als gesellschaftliche Veranstaltung im Sinn des Paragraph eins, KOAbG zu qualifizieren seien und ob die Bemessungsgrundlage zutreffend ermittelt worden sei - seien nicht anzustellen. Soweit eine Verfassungswidrigkeit wegen Verstoßes gegen die Kompetenzverteilung des F-VG und wegen Doppelbzw Dreifachbelastung behauptet werde, lasse das Vorbringen eine Rechtsverletzung als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe. Weder wirke das KOAbG so umfassend in den Kompetenztatbestand "Angelegenheiten des Gewerbes" hinein, dass von einer Regelung der Materie selbst auszugehen wäre, noch habe das Land mit der Abgabe die Ermächtigung des Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer 9, FAG zur Erhebung von Lustbarkeitsabgaben mit Zweckwidmung überschritten.

3.2. In der über Aufforderung des Verwaltungsgerichtshofs ergänzten Beschwerde machte die Beschwerdeführerin Rechtswidrigkeit des Inhalts geltend und begehrte die Abänderung des angefochtenen Bescheids durch Festsetzung der Abgabe mit EUR 0, hilfsweise die Aufhebung. In der Folge erstattete sie weitere Schriftsätze, in denen sie ihr Vorbringen ergänzte.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift und eine weitere Gegenäußerung mit dem Antrag auf Abweisung der Beschwerde sowie Zuerkennung von Schriftsatz- und Vorlageaufwand.

4. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerde wurde vom Verfassungsgerichtshof noch vor dem 31. Dezember 2013 dem Verwaltungsgerichtshof abgetreten, sodass gemäß § 8 VwGbk-ÜG die Bestimmungen des B-VG und des VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung weiter anzuwenden sind. Die Beschwerde wurde vom Verfassungsgerichtshof noch vor dem 31. Dezember 2013 dem Verwaltungsgerichtshof abgetreten, sodass gemäß Paragraph 8, VwGbk-ÜG die Bestimmungen des B-VG und des VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung weiter anzuwenden sind.

5.1. Das Vorarlberger Kriegsofferabgabegesetz, LGBl 1989/40, in der für den Abgabenzeitraum maßgebenden Fassung LGBl 2001/58, lautet auszugsweise:

"§ 1

Gegenstand der Abgabe

1. (1) Absatz eins, Für die in Vorarlberg stattfindenden gesellschaftlichen Veranstaltungen (...) ist eine Abgabe zu entrichten, sofern nicht gemäß Abs. 2 eine Befreiung gewährt ist. Für die in Vorarlberg stattfindenden gesellschaftlichen Veranstaltungen (...) ist eine Abgabe zu entrichten, sofern nicht gemäß Absatz 2, eine Befreiung gewährt ist.

(...)

§ 2 Paragraph 2

Abgabepflichtige und einhebepflichtige Personen

1. (1) Absatz eins, Zur Entrichtung der Abgabe ist verpflichtet, wer die von der Abgabe betroffenen Veranstaltungen gegen Entrichtung eines Eintrittsgeldes besucht. Hierbei ist es gleichgültig, ob das Eintrittsgeld in der gewöhnlichen Form des Entgeltes für eine Eintrittskarte oder in anderer Form entrichtet wird. Als Eintrittsgeld sind insbesondere auch Beiträge für irgendwelche Zwecke anzusehen, wenn mit ihnen das Recht zum Besuch der Veranstaltung miterworben wird, ferner Beiträge, die zur Deckung der Veranstaltungskosten von den Besuchern eingesammelt oder in Form eines Zuschlages auf den Preis der bei der Veranstaltung verabreichten Speisen und Getränke oder in Form einer die gewöhnliche Höhe übersteigenden Garderobengebühr oder als Preis für Tanzkarten, Maskenzeichen und dergleichen eingehoben werden. (...)
2. (2) Absatz 2, Der Veranstalter ist verpflichtet, die Abgabe vom Abgabepflichtigen in Form eines Zuschlages zum Eintrittsgeld einzuheben und nach den Bestimmungen dieses Gesetzes abzuführen. Er haftet für die richtige Abfuhr aller Beträge, zu deren Einhebung er verpflichtet ist. (...)

(...)

§ 3 Paragraph 3

Höhe der Abgabe

1. (1) Absatz eins, Die Abgabe für Veranstaltungen beträgt (...) 10 v.H. des Eintrittsgeldes.

(...)

1. (4) Absatz 4, Als Eintrittsgeld im Sinn der vorstehenden Abs. 1 und 2 gelten alle im § 2 Abs. 1 bezeichneten Leistungen der Veranstaltungsbesucher abzüglich in ihnen etwa enthaltener öffentlicher Zuschlagsabgaben. Als Eintrittsgeld im Sinn der vorstehenden Absatz eins, und 2 gelten alle im Paragraph 2, Absatz eins, bezeichneten Leistungen der Veranstaltungsbesucher abzüglich in ihnen etwa enthaltener öffentlicher Zuschlagsabgaben.

(...)

§ 6 Paragraph 6

Abgabenerklärung, Abgabentrachtung

(...)

1. (2) Absatz 2, Bei mehreren regelmäßig wiederkehrenden Veranstaltungen innerhalb eines Monats hat der Veranstalter über alle in diesem Kalendermonat stattgefundenen Veranstaltungen eine Abgabenerklärung zu erstatten (...)

(...)

1. (5) Absatz 5, Gleichzeitig mit der Vorlage der Abgabenerklärung hat die einhebepflichtige Person (§ 2 Abs. 2) die ausgewiesene Abgabe an die Gemeinde abzuführen. Gleichzeitig mit der Vorlage der Abgabenerklärung hat die einhebepflichtige Person (Paragraph 2, Absatz 2,) die ausgewiesene Abgabe an die Gemeinde abzuführen.

(...)

§ 7a Paragraph 7 a

Spielbanken

1. (1) Absatz eins, Bei Spielbanken richtet sich die Abgabe nach dem Ausmaß der den Besuchern zur Verfügung gestellten Fläche (...)
2. (2) Absatz 2, Abgabepflichtig ist der Betreiber der Spielbank.
3. (3) Absatz 3, Die Abgabe beträgt 6,90 Euro je angefangene 10 m² der im Abs. 1 bezeichneten Fläche. Dieser Betrag ändert sich ab 2003 zu Beginn eines jeden Kalenderjahres in dem Ausmaß, in dem sich der vom Amt der Landesregierung kundgemachte durchschnittliche Lebenshaltungskostenindex des zweitvorangegangenen Jahres geändert hat. Die Abgabe beträgt 6,90 Euro je angefangene 10 m² der im Absatz eins, bezeichneten Fläche. Dieser Betrag ändert sich ab 2003 zu Beginn eines jeden Kalenderjahres in dem Ausmaß, in dem sich der vom Amt der Landesregierung kundgemachte durchschnittliche Lebenshaltungskostenindex des zweitvorangegangenen Jahres geändert hat.
4. (4) Absatz 4, Die Abgabe wird für jeden Tag, an dem die Spielbank geöffnet ist, erhoben.

(...)

§ 9 Paragraph 9

Abgabenüberwachung durch das Landesabgabenamt

1. (1) Absatz eins, Die Gemeinden werden hinsichtlich der Vorschreibung und Einhebung der Abgaben vom Landesabgabenamt beaufsichtigt.

(...)

§ 11 Paragraph 11

Verwendung des Abgabenertrages

Der Abgabenertrag ist zur Abdeckung der Beiträge zu verwenden, die das Land dem Vorarlberger Landeskriegsopferfonds gemäß § 12 Abs. 3 bis 6 zu gewähren hat. Der übersteigende Abgabenertrag ist für Zwecke der Behindertenhilfe zu verwenden." Der Abgabenertrag ist zur Abdeckung der Beiträge zu verwenden, die das Land dem Vorarlberger Landeskriegsopferfonds gemäß Paragraph 12, Absatz 3, bis 6 zu gewähren hat. Der übersteigende Abgabenertrag ist für Zwecke der Behindertenhilfe zu verwenden."

5.2. Das (Vorarlberger) Gesetz über die Behörden und das Strafrecht in Abgabensachen (AbgG), LGBI 2009/56, lautet auszugsweise:

"§ 1

Anwendungsbereich

1. (1) Absatz eins, Dieses Gesetz regelt, welche Behörden des Landes und der Gemeinden zur Verwaltung, insbesondere zur Vorschreibung, Einhebung und Vollstreckung, der Abgaben zuständig sind.

(...)

§ 3 Paragraph 3

Subsidiarität

Dieses Gesetz gilt nicht, wenn sich aus den Abgabenvorschriften etwas anderes ergibt.

(...)

§ 4 Paragraph 4

Abgabenbehörden des Landes

Zur Verwaltung, einschließlich der Vollstreckung, der Landesabgaben ist in erster Instanz das Landesabgabenamt und in zweiter Instanz die Landesregierung zuständig."

6.1. Die Beschwerdeführerin macht geltend, nach § 4 AbgG sei zur Verwaltung und Vollstreckung der Landesabgaben in erster Instanz das Landesabgabenamt zuständig, sofern sich aus den Abgabenvorschriften nicht etwas anderes ergebe. Vorliegend sei der erstinstanzliche Bescheid vom Bürgermeister erlassen worden, der dafür jedoch - mangels einer abweichenden Regelung im KOAbG - nach § 4 AbgA sachlich nicht zuständig gewesen sei. 6.1. Die Beschwerdeführerin macht geltend, nach Paragraph 4, AbgG sei zur Verwaltung und Vollstreckung der Landesabgaben

in erster Instanz das Landesabgabnamt zuständig, sofern sich aus den Abgabenvorschriften nicht etwas anderes ergebe. Vorliegend sei der erstinstanzliche Bescheid vom Bürgermeister erlassen worden, der dafür jedoch - mangels einer abweichenden Regelung im KOAbG - nach Paragraph 4, AbgA sachlich nicht zuständig gewesen sei.

6.2. Bei der Kriegsofferabgabe handelt es sich gemäß § 14 Abs 1 Z 9 FAG 2008 um eine Landesabgabe. Nach § 4 AbgG (in der hier maßgeblichen Fassung bis zum Landesverwaltungsgerichts-Anpassungsgesetz, LGBl 2013/44) ist (bzw war) zur Verwaltung einschließlich der Vollstreckung der Landesabgaben in erster Instanz das Landesabgabnamt zuständig, soweit sich gemäß § 3 AbgG aus den Abgabenvorschriften nicht etwas anderes ergibt. Laut § 1 Abs 1 AbgG umfasst die "Verwaltung" der Abgaben jedenfalls auch deren "Vorschreibung, Einhebung und Vollstreckung". § 9 Abs 1 KOAbG (in der hier maßgeblichen Fassung bis zum Landesverwaltungsgerichts-Anpassungsgesetz, LGBl 2013/44) sieht (bzw sah) vor, dass die Gemeinden hinsichtlich der "Vorschreibung und Einhebung" der Abgaben (wobei der Vorgang in den §§ 4 bis 8 KOAbG näher konkretisiert ist) vom Landesabgabnamt beaufsichtigt werden. 6.2. Bei der Kriegsofferabgabe handelt es sich gemäß Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer 9, FAG 2008 um eine Landesabgabe. Nach Paragraph 4, AbgG (in der hier maßgeblichen Fassung bis zum Landesverwaltungsgerichts-Anpassungsgesetz, LGBl 2013/44) ist (bzw war) zur Verwaltung einschließlich der Vollstreckung der Landesabgaben in erster Instanz das Landesabgabnamt zuständig, soweit sich gemäß Paragraph 3, AbgG aus den Abgabenvorschriften nicht etwas anderes ergibt. Laut Paragraph eins, Absatz eins, AbgG umfasst die "Verwaltung" der Abgaben jedenfalls auch deren "Vorschreibung, Einhebung und Vollstreckung". Paragraph 9, Absatz eins, KOAbG (in der hier maßgeblichen Fassung bis zum Landesverwaltungsgerichts-Anpassungsgesetz, LGBl 2013/44) sieht (bzw sah) vor, dass die Gemeinden hinsichtlich der "Vorschreibung und Einhebung" der Abgaben (wobei der Vorgang in den Paragraphen 4, bis 8 KOAbG näher konkretisiert ist) vom Landesabgabnamt beaufsichtigt werden.

Aus der dargestellten Rechtslage folgt im konkreten Fall, dass der Landesgesetzgeber bei der Übertragung von Kompetenzen der Abgabenverwaltung nach dem KOAbG auch die Zuständigkeit zur Vorschreibung und Einhebung vor Augen hatte, ist doch angeordnet, dass die Gemeinden insofern vom Landesabgabnamt beaufsichtigt werden. Die von den Abgabenbehörden (nach der anzuwendenden BAO) im Zusammenhang mit der Vorschreibung und Einhebung der Kriegsofferabgabe zu setzenden Verfahrensschritte sind damit in erster Instanz den Gemeindeorganen oblegen (vgl schon VwGH vom 26. Mai 2014, 2013/17/0498). Aus der dargestellten Rechtslage folgt im konkreten Fall, dass der Landesgesetzgeber bei der Übertragung von Kompetenzen der Abgabenverwaltung nach dem KOAbG auch die Zuständigkeit zur Vorschreibung und Einhebung vor Augen hatte, ist doch angeordnet, dass die Gemeinden insofern vom Landesabgabnamt beaufsichtigt werden. Die von den Abgabenbehörden (nach der anzuwendenden BAO) im Zusammenhang mit der Vorschreibung und Einhebung der Kriegsofferabgabe zu setzenden Verfahrensschritte sind damit in erster Instanz den Gemeindeorganen oblegen vergleiche , schon VwGH vom 26. Mai 2014, 2013/17/0498).

7.1. Die Beschwerdeführerin bringt vor, allgemeine Pokerspiele in frei gewerblich betriebenen Spielsalons seien keine Veranstaltungen im Sinn des KOAbG, weil es an organisatorischen Maßnahmen eines Veranstalters fehle. Die Spiele würden nicht für einen bestimmten Ort und Zeitpunkt geplant und ausgeschrieben, sondern könnten jederzeit spontan und zufällig beim Zusammentreffen von Spielern stattfinden. Auch eine vorangehende behördliche Anmeldung sei nicht möglich.

7.2. Mit diesem Vorbringen will die Beschwerdeführerin offenbar zum Ausdruck bringen, dass eine Veranstaltung eine zeitlich begrenzte Unternehmung sein müsse und kein auf Dauer eingerichteter Gewerbebetrieb sein könne. Sie übersieht dabei freilich, dass das KOAbG in § 7a ausdrücklich eine Regelung (auch) für Spielbanken trifft, bei denen es sich jedenfalls nicht um kurzfristige "Veranstaltungen" im Sinn des Verständnisses der Beschwerdeführerin handelt (vgl VwGH vom 10. Jänner 2011, 2010/17/0200). Davon abgesehen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen, dass es für den Begriff der "gesellschaftlichen Veranstaltung" nach § 1 Abs 1 KOAbG nicht darauf ankommen kann, ob Karten- und Roulettespiele mit Einsätzen, die bei einer einmaligen Veranstaltung unstrittig dem KOAbG unterliegen, einmal oder mehrmals oder sogar 365 Tage im Jahr stattfinden (vgl VwGH vom 26. März 2010, 2010/17/0005). Ebenso ist es aus abgabenrechtlicher Sicht ohne Belang, ob die glücksspielartige Veranstaltung im Rahmen eines Gewerbebetriebs ausgeübt wird oder nicht (VwGH vom 10. Jänner 2011, 2010/17/0201). Der Umstand, dass ein Veranstalter nicht sicher weiß, ob bzw in welchem Umfang eine Veranstaltung tatsächlich zustande kommt, steht der Qualifikation als Veranstaltung ebenfalls nicht entgegen (vgl VwGH vom 29. August 2015, 2013/17/0300). 7.2. Mit diesem Vorbringen will die Beschwerdeführerin offenbar zum Ausdruck bringen, dass eine Veranstaltung eine zeitlich begrenzte Unternehmung sein müsse und kein auf Dauer eingerichteter Gewerbebetrieb sein könne. Sie

übersieht dabei freilich, dass das KOAbG in Paragraph 7 a, ausdrücklich eine Regelung (auch) für Spielbanken trifft, bei denen es sich jedenfalls nicht um kurzfristige "Veranstaltungen" im Sinn des Verständnisses der Beschwerdeführerin handelt (vergleiche , VwGH vom 10. Jänner 2011, 2010/17/0200). Davon abgesehen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen, dass es für den Begriff der "gesellschaftlichen Veranstaltung" nach Paragraph eins, Absatz eins, KOAbG nicht darauf ankommen kann, ob Karten- und Roulettespiele mit Einsätzen, die bei einer einmaligen Veranstaltung unstrittig dem KOAbG unterliegen, einmal oder mehrmals oder sogar 365 Tage im Jahr stattfinden (vergleiche , VwGH vom 26. März 2010, 2010/17/0005). Ebenso ist es aus abgabenrechtlicher Sicht ohne Belang, ob die glücksspielartige Veranstaltung im Rahmen eines Gewerbebetriebs ausgeübt wird oder nicht (VwGH vom 10. Jänner 2011, 2010/17/0201). Der Umstand, dass ein Veranstalter nicht sicher weiß, ob bzw in welchem Umfang eine Veranstaltung tatsächlich zustande kommt, steht der Qualifikation als Veranstaltung ebenfalls nicht entgegen (vergleiche , VwGH vom 29. August 2015, 2013/17/0300).

8.1. Die Beschwerdeführerin releviert, sie hebe kein Eintrittsgeld ein, auch die Spieler verlangten kein Eintrittsgeld voneinander, sodass keine Abgabepflicht bestehe. Die Spieleinsätze könnten mit einem - zwingend an den Veranstalter zu leistenden - Eintrittsgeld nicht gleichgesetzt werden. § 2 Abs 1 KOAbG regle die Erscheinungsformen des Eintrittsgelds, sonstige umgesetzte Gelder (wie etwa Spieleinsätze) zählten nicht dazu. 8.1. Die Beschwerdeführerin releviert, sie hebe kein Eintrittsgeld ein, auch die Spieler verlangten kein Eintrittsgeld voneinander, sodass keine Abgabepflicht bestehe. Die Spieleinsätze könnten mit einem - zwingend an den Veranstalter zu leistenden - Eintrittsgeld nicht gleichgesetzt werden. Paragraph 2, Absatz eins, KOAbG regle die Erscheinungsformen des Eintrittsgelds, sonstige umgesetzte Gelder (wie etwa Spieleinsätze) zählten nicht dazu.

8.2. Als Eintrittsgeld, nach dem sich die Abgabe bemisst (§ 3 KOAbG), gelten gemäß § 2 Abs 1 KOAbG alle dort bezeichneten Leistungen der Besucher abzüglich darin enthaltener öffentlicher Zuschlagsabgaben. Dabei ist es gleichgültig, ob das Eintrittsgeld in der gewöhnlichen Form des Entgelts für eine Eintrittskarte oder in anderer Form entrichtet wird. Als Eintrittsgeld sind insbesondere auch Beiträge für irgendwelche Zwecke anzusehen, wenn mit ihnen das Recht zum Besuch der Veranstaltung miterworben wird, oder solche, die zur Deckung der Veranstaltungskosten eingesammelt werden oder in Form eines Zuschlags auf Speisen und Getränke oder dergleichen eingehoben werden. Im Hinblick auf diese weite Umschreibung hat der Verwaltungsgerichtshof seit dem Erkenntnis vom 3. November 2005, 2005/15/0128, bereits wiederholt ausgesprochen, dass bei einem unentgeltlichen Zutritt zum Lokal auch der jeweilige Einsatz der Spieler als Eintrittsgeld im Sinn des § 2 Abs 1 KOAbG angesehen werden kann, haben doch die Spieler den Einsatz zu leisten, um am Spiel - als der gesellschaftlichen Veranstaltung, für welche die Abgabe zu entrichten ist - überhaupt teilnehmen zu können (vgl VwGH vom 8. September 2009, 2009/17/0119; vom 24. Juni 2014, 2013/17/0507; ua). Eine abschließende Aufzählung der als Eintrittsgeld zu erachtenden Leistungen ist - wovon die Beschwerdeführerin auszugehen scheint - im § 2 Abs 1 KOAbG jedenfalls nicht enthalten. Dass die Spieleinsätze nicht unmittelbar an den Veranstalter geleistet werden, ist ebenso unschädlich (vgl auch Punkt 9.). 8.2. Als Eintrittsgeld, nach dem sich die Abgabe bemisst (Paragraph 3, KOAbG), gelten gemäß Paragraph 2, Absatz eins, KOAbG alle dort bezeichneten Leistungen der Besucher abzüglich darin enthaltener öffentlicher Zuschlagsabgaben. Dabei ist es gleichgültig, ob das Eintrittsgeld in der gewöhnlichen Form des Entgelts für eine Eintrittskarte oder in anderer Form entrichtet wird. Als Eintrittsgeld sind insbesondere auch Beiträge für irgendwelche Zwecke anzusehen, wenn mit ihnen das Recht zum Besuch der Veranstaltung miterworben wird, oder solche, die zur Deckung der Veranstaltungskosten eingesammelt werden oder in Form eines Zuschlags auf Speisen und Getränke oder dergleichen eingehoben werden. Im Hinblick auf diese weite Umschreibung hat der Verwaltungsgerichtshof seit dem Erkenntnis vom 3. November 2005, 2005/15/0128, bereits wiederholt ausgesprochen, dass bei einem unentgeltlichen Zutritt zum Lokal auch der jeweilige Einsatz der Spieler als Eintrittsgeld im Sinn des Paragraph 2, Absatz eins, KOAbG angesehen werden kann, haben doch die Spieler den Einsatz zu leisten, um am Spiel - als der gesellschaftlichen Veranstaltung, für welche die Abgabe zu entrichten ist - überhaupt teilnehmen zu können (vergleiche , VwGH vom 8. September 2009, 2009/17/0119; vom 24. Juni 2014, 2013/17/0507; ua). Eine abschließende Aufzählung der als Eintrittsgeld zu erachtenden Leistungen ist - wovon die Beschwerdeführerin auszugehen scheint - im Paragraph 2, Absatz eins, KOAbG jedenfalls nicht enthalten. Dass die Spieleinsätze nicht unmittelbar an den Veranstalter geleistet werden, ist ebenso unschädlich (vergleiche , auch Punkt 9.).

9.1. Die Beschwerdeführerin rügt, ihre Haftung für die von den Besuchern geschuldete Abgabe sei sachlich nicht gerechtfertigt. Die Haftung setze voraus, dass ihr die Einhebung und Abfuhr überhaupt möglich sei, was nicht der Fall

sei. Weder könne sie wissen, welche Einsätze geleistet werden, noch dürfe sie dies wissen, weil ihr die Spielteilnahme nach dem GSpG verwehrt sei. Sie habe auch keine Gewahrsame an den Einsätzen und Gewinnen, um die Abgabe entnehmen zu können.

9.2. Der Behauptung, die Beschwerdeführerin könne über die Einsätze nicht Bescheid wissen, stehen ihr eigenes Vorbringen, wonach sie die Spielutensilien zur Verfügung stelle, die Karten verteile und die Spiele entsprechend einem Schiedsrichter beaufsichtige, sowie die Feststellung, dass die Spiele von ihren Spielleitern kontrolliert würden (vgl auch das hg Erkenntnis vom 28. März 2011, 2011/17/0039), entgegen. Diese Mitwirkung der Beschwerdeführerin ist aber zweifellos geeignet, ihr eine für die Abgabenerhebung hinreichende Kenntnis von den Spieleinsätzen zu verschaffen. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass Schwierigkeiten, die Einsätze im Einzelfall zu ermitteln, grundsätzlich außer Betracht bleiben können. Dass eine zumindest annähernde Berechnung möglich ist, ergibt sich aus den von der Beschwerdeführerin selbst ermittelten Beträgen (vgl VwGH vom 27. April 2012, 2011/17/0114).

9.2. Der Behauptung, die Beschwerdeführerin könne über die Einsätze nicht Bescheid wissen, stehen ihr eigenes Vorbringen, wonach sie die Spielutensilien zur Verfügung stelle, die Karten verteile und die Spiele entsprechend einem Schiedsrichter beaufsichtige, sowie die Feststellung, dass die Spiele von ihren Spielleitern kontrolliert würden vergleiche , auch das hg Erkenntnis vom 28. März 2011, 2011/17/0039), entgegen. Diese Mitwirkung der Beschwerdeführerin ist aber zweifellos geeignet, ihr eine für die Abgabenerhebung hinreichende Kenntnis von den Spieleinsätzen zu verschaffen. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass Schwierigkeiten, die Einsätze im Einzelfall zu ermitteln, grundsätzlich außer Betracht bleiben können. Dass eine zumindest annähernde Berechnung möglich ist, ergibt sich aus den von der Beschwerdeführerin selbst ermittelten Beträgen vergleiche , VwGH vom 27. April 2012, 2011/17/0114).

Mit der weiteren Behauptung, sie dürfe die Einsätze nicht wissen, weil ihr eine Spielteilnahme nach dem GSpG verwehrt sei, verkennt die Beschwerdeführerin, dass die öffentlich-rechtliche Verpflichtung zur Einhebung der Abgabe von den Spielern in keinem Zusammenhang mit der Beurteilung der Frage steht, ob ein Spiel eine Ausspielung im Sinn des § 2 GSpG darstellt (vgl VwGH vom 26. Mai 2014, 2013/17/0498). Die Beschwerdeführerin benötigt auch keine Gewahrsame an den Einsätzen, hat sie es doch in der Hand, die notwendigen Vorkehrungen zu treffen, um die Abgabenschuld bei den Spielern einheben zu können. Mit der weiteren Behauptung, sie dürfe die Einsätze nicht wissen, weil ihr eine Spielteilnahme nach dem GSpG verwehrt sei, verkennt die Beschwerdeführerin, dass die öffentlich-rechtliche Verpflichtung zur Einhebung der Abgabe von den Spielern in keinem Zusammenhang mit der Beurteilung der Frage steht, ob ein Spiel eine Ausspielung im Sinn des Paragraph 2, GSpG darstellt vergleiche , VwGH vom 26. Mai 2014, 2013/17/0498). Die Beschwerdeführerin benötigt auch keine Gewahrsame an den Einsätzen, hat sie es doch in der Hand, die notwendigen Vorkehrungen zu treffen, um die Abgabenschuld bei den Spielern einheben zu können.

10.1. Die Beschwerdeführerin moniert, die belangte Behörde habe jedenfalls die Bemessungsgrundlage falsch ermittelt, indem sie die Bruttoeinsätze ohne Abzüge (vor allem der Gewinne) herangezogen habe. Zudem seien nur die von den Spielern notwendiger Weise zu erbringenden Leistungen zu berücksichtigen. Beim Pokerspiel (Texas Hold'em) reichten schon die Einsätze zweier Teilnehmer zur Eröffnung aus, sodass nur jene heranzuziehen seien; andere Spieler könnten sich auch ohne Einsätze beteiligen oder freiwillige Einsätze leisten, die kein Eintrittsgeld darstellten.

10.2. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen hat, ist ein Abzug etwaiger Aufwendungen von den als Bemessungsgrundlage dienenden Spieleinsätzen im KOAbG, das diesbezüglich ausdrücklich auf das Eintrittsgeld ohne etwaige Abzüge des Veranstalters (und damit ohne Zugrundelegung der Nettoeinnahmen) abstellt, nicht vorgesehen (vgl VwGH vom 27. April 2012, 2011/17/0114). Dies erscheint auch nicht unbillig, ist doch der Veranstalter lediglich verpflichtet, die Abgabe beim Besucher, den zufolge § 2 KOAbG die Abgabepflicht trifft, in Form eines Zuschlags zum Eintrittsgeld einzuheben und abzuführen.

10.2. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen hat, ist ein Abzug etwaiger Aufwendungen von den als Bemessungsgrundlage dienenden Spieleinsätzen im KOAbG, das diesbezüglich ausdrücklich auf das Eintrittsgeld ohne etwaige Abzüge des Veranstalters (und damit ohne Zugrundelegung der Nettoeinnahmen) abstellt, nicht vorgesehen vergleiche , VwGH vom 27. April 2012, 2011/17/0114). Dies erscheint auch nicht unbillig, ist doch der Veranstalter lediglich verpflichtet, die Abgabe beim Besucher, den zufolge Paragraph 2, KOAbG die Abgabepflicht trifft, in Form eines Zuschlags zum Eintrittsgeld einzuheben und abzuführen.

Das Vorbringen, wonach beim Pokerspiel (Texas Hold'em) nur zwei Spieler notwendigerweise Einsätze zu tätigen

hätten und nur diese in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien, mag zutreffen, ändert aber nichts daran, dass alle geleisteten Spieleinsätze zur Abgabenbemessung heranzuziehen sind und die Bekanntgabe der Bemessungsgrundlage von der Beschwerdeführerin vorgenommen wurde und daher von der belangten Behörde zugrunde gelegt werden konnte. Im Übrigen würde das Vorbringen auch gegen das Neuerungsverbot (§ 41 VwGG) verstoßen, sind doch - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin - die speziellen Regeln des konkret angeführten Pokerspiels weder als offenkundig (ganz allgemein bekannt bzw notorisch) noch als amtsbekannt (der Behörde im Zuge ihrer Amtstätigkeit bekannt geworden) zu erachten (vgl § 45 Abs 1 AVG; VwGH vom 27. April 1993, 90/04/0265; vom 17. Oktober 1995, 94/08/0269). Das Vorbringen, wonach beim Pokerspiel (Texas Hold'em) nur zwei Spieler notwendigerweise Einsätze zu tätigen hätten und nur diese in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien, mag zutreffen, ändert aber nichts daran, dass alle geleisteten Spieleinsätze zur Abgabenbemessung heranzuziehen sind und die Bekanntgabe der Bemessungsgrundlage von der Beschwerdeführerin vorgenommen wurde und daher von der belangten Behörde zugrunde gelegt werden konnte. Im Übrigen würde das Vorbringen auch gegen das Neuerungsverbot (Paragraph 41, VwGG) verstoßen, sind doch - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin - die speziellen Regeln des konkret angeführten Pokerspiels weder als offenkundig (ganz allgemein bekannt bzw notorisch) noch als amtsbekannt (der Behörde im Zuge ihrer Amtstätigkeit bekannt geworden) zu erachten vergleiche , Paragraph 45, Absatz eins, AVG; VwGH vom 27. April 1993, 90/04/0265; vom 17. Oktober 1995, 94/08/0269).

11.1. Die Beschwerdeführerin macht geltend, die zweckgewidmete Abgabe sei dem Kriegsofferfonds mit den in § 12 Abs 3 KOAbG genannten Beträgen zuzuführen, darüber hinausgehende Mittel seien für die Behindertenhilfe zu verwenden. Vorliegend übersteige der Abgabenbetrag den dem Fonds zuzuwendenden Jahresbetrag um ein Mehrfaches. Die Einhebung der Abgabe weit über den zur Zweckerreichung notwendigen Betrag hinaus (die Behindertenhilfe sei nur subsidiärer Zweck) stelle eine unverhältnismäßige und unsachliche Maßnahme dar. 11.1. Die Beschwerdeführerin macht geltend, die zweckgewidmete Abgabe sei dem Kriegsofferfonds mit den in Paragraph 12, Absatz 3, KOAbG genannten Beträgen zuzuführen, darüber hinausgehende Mittel seien für die Behindertenhilfe zu verwenden. Vorliegend übersteige der Abgabenbetrag den dem Fonds zuzuwendenden Jahresbetrag um ein Mehrfaches. Die Einhebung der Abgabe weit über den zur Zweckerreichung notwendigen Betrag hinaus (die Behindertenhilfe sei nur subsidiärer Zweck) stelle eine unverhältnismäßige und unsachliche Maßnahme dar.

11.2. Nach § 11 KOAbG ist zwar der Abgabenertrag zur Abdeckung der Beiträge an den Kriegsofferfonds heranzuziehen, der übersteigende Abgabenertrag ist jedoch für Zwecke der Behindertenhilfe zu verwenden. Damit erscheinen die Überlegungen der Beschwerdeführerin, dass die nur mehr geringe Zahl an Kriegsoffern eine derart hohe Abgabe nicht rechtfertige, nicht tragfähig. Dass die Abgabenhöhe in einem Missverhältnis zu den Ausgaben für Zwecke der Behindertenhilfe stünde, wurde nicht behauptet und ist auch nicht ersichtlich (vgl VwGH vom 26. März 2010, 2010/17/0005). Soweit die Beschwerdeführerin in dem Zusammenhang eine sachliche Unbilligkeit behauptet, ist ihr entgegenzuhalten, dass eine solche nicht vorliegt, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (vgl VwGH vom 26. Mai 2014, 2013/17/0498). Ein bei der Anwendung des Gesetzes im Einzelfall vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis kann nicht erblickt werden. 11.2. Nach Paragraph 11, KOAbG ist zwar der Abgabenertrag zur Abdeckung der Beiträge an den Kriegsofferfonds heranzuziehen, der übersteigende Abgabenertrag ist jedoch für Zwecke der Behindertenhilfe zu verwenden. Damit erscheinen die Überlegungen der Beschwerdeführerin, dass die nur mehr geringe Zahl an Kriegsoffern eine derart hohe Abgabe nicht rechtfertige, nicht tragfähig. Dass die Abgabenhöhe in einem Missverhältnis zu den Ausgaben für Zwecke der Behindertenhilfe stünde, wurde nicht behauptet und ist auch nicht ersichtlich vergleiche , VwGH vom 26. März 2010, 2010/17/0005). Soweit die Beschwerdeführerin in dem Zusammenhang eine sachliche Unbilligkeit behauptet, ist ihr entgegenzuhalten, dass eine solche nicht vorliegt, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist vergleiche , VwGH vom 26. Mai 2014, 2013/17/0498). Ein bei der Anwendung des Gesetzes im Einzelfall vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis kann nicht erblickt werden.

12.1. Die Beschwerdeführerin releviert, bei den anzuwendenden Bestimmungen des KOAbG - etwa § 2 Abs 2 (wonach der Veranstalter die Abgabe einzuhoben und abzuführen habe), § 5 (wonach er die Veranstaltung anzuzeigen habe) und § 6 (wonach er eine Abgabenerklärung zu erstatten habe) - handle es sich um Verfahrensrecht. Nach § 7 Abs 6 F-VG sei zur Regelung des Verfahrensrechts für die Erhebung der Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben ausschließlich der Bundesgesetzgeber zuständig. Die diesbezüglichen landesgesetzlichen Regelungen des KOAbG seien daher verfassungswidrig. 12.1. Die Beschwerdeführerin releviert, bei den anzuwendenden Bestimmungen des KOAbG

- etwa Paragraph 2, Absatz 2, (wonach der Veranstalter die Abgabe einzuheben und abzuführen habe), Paragraph 5, (wonach er die Veranstaltung anzuzeigen habe) und Paragraph 6, (wonach er eine Abgabenerklärung zu erstatten habe) - handle es sich um Verfahrensrecht. Nach Paragraph 7, Absatz 6, F-VG sei zur Regelung des Verfahrensrechts für die Erhebung der Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben ausschließlich der Bundesgesetzgeber zuständig. Die diesbezüglichen landesgesetzlichen Regelungen des KOAbG seien daher verfassungswidrig.

12.2. Gemäß der mit 1. Jänner 2010 in Kraft getretenen Bestimmung des § 7 Abs 6 F-VG regelt der Bundesgesetzgeber die "allgemeinen Bestimmungen" und das "Verfahren" für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und der Gemeinden verwalteten Abgaben. Unter "Verfahren" ist dabei das Verfahren im engeren Sinn (der Weg, auf dem aus einer Norm höherer Stufe eine solche niedrigerer Stufe erzeugt wird) zu verstehen; das Verfahrensrecht umfasst also jene Vorschriften, die das Vorgehen der Behörden bei der Erhebung der Abgaben regeln (vgl VwSlg 6492 F/1990; Martin Köhler in FS Mayer "Vom praktischen Wert der Methode", 201 f). Die "allgemeinen Bestimmungen" sind in den Materialien zum Abgabenverwaltungsreformgesetz BGBl I 2009/20, ErläutRV 38 BlgNR 24. GP 2, dahingehend definiert, dass es sich um Bestimmungen über Angelegenheiten handle, die bereits derzeit in der BAO und den Landesabgabenordnungen geregelt seien und grundsätzlich mehrere Abgaben betreffen, wie etwa Legaldefinitionen und (materiellrechtliche) Bestimmungen über Nebenansprüche. Im Übrigen bleibe jedoch die Gesetzgebungskompetenz der Länder für "besondere Bestimmungen" unberührt; dazu gehörten Regelungen, die üblicherweise in Abgabengesetzen (speziell für die betreffende Abgabe) enthalten seien, wie etwa Bestimmungen über die Person der Abgabenschuldner oder der persönlich Haftungspflichtigen, um Anmeldungs-, Aufzeichnungs- und Abgabenerklärungspflichten, um Fälligkeiten und dergleichen. 12.2. Gemäß der mit 1. Jänner 2010 in Kraft getretenen Bestimmung des Paragraph 7, Absatz 6, F-VG regelt der Bundesgesetzgeber die "allgemeinen Bestimmungen" und das "Verfahren" für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und der Gemeinden verwalteten Abgaben. Unter "Verfahren" ist dabei das Verfahren im engeren Sinn (der Weg, auf dem aus einer Norm höherer Stufe eine solche niedrigerer Stufe erzeugt wird) zu verstehen; das Verfahrensrecht umfasst also jene Vorschriften, die das Vorgehen der Behörden bei der Erhebung der Abgaben regeln vergleiche , VwSlg 6492 F/1990; Martin Köhler in FS Mayer "Vom praktischen Wert der Methode", 201 f). Die "allgemeinen Bestimmungen" sind in den Materialien zum Abgabenverwaltungsreformgesetz BGBl I 2009/20, ErläutRV 38 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 2, , dahingehend definiert, dass es sich um Bestimmungen über Angelegenheiten handle, die bereits derzeit in der BAO und den Landesabgabenordnungen geregelt seien und grundsätzlich mehrere Abgaben betreffen, wie etwa Legaldefinitionen und (materiellrechtliche) Bestimmungen über Nebenansprüche. Im Übrigen bleibe jedoch die Gesetzgebungskompetenz der Länder für "besondere Bestimmungen" unberührt; dazu gehörten Regelungen, die üblicherweise in Abgabengesetzen (speziell für die betreffende Abgabe) enthalten seien, wie etwa Bestimmungen über die Person der Abgabenschuldner oder der persönlich Haftungspflichtigen, um Anmeldungs-, Aufzeichnungs- und Abgabenerklärungspflichten, um Fälligkeiten und dergleichen.

Ausgehend von diesem Verständnis sind die von der Beschwerdeführerin angeführten Regelungen des KOAbG weder als Vorschriften über das Verfahren noch als allgemeine Bestimmungen zu erachten, vielmehr handelt es sich um besondere Bestimmungen, geht es doch um materiellrechtliche Regelungen speziell für die konkrete Abgabe (Verpflichtung des Veranstalters zur Anzeige, zur Abgabenerklärung, zur Abgabeneinhebung und -abfuhr etc) (vgl auch VwGH vom 24. Juni 2014, 2013/17/0507, und vom 28. Februar 2011, 2010/17/0208). Derartige Bestimmungen fallen nicht in die ausschließliche Kompetenz des Bundesgesetzgebers, sondern in jene der Länder. Ausgehend von diesem Verständnis sind die von der Beschwerdeführerin angeführten Regelungen des KOAbG weder als Vorschriften über das Verfahren noch als allgemeine Bestimmungen zu erachten, vielmehr handelt es sich um besondere Bestimmungen, geht es doch um materiellrechtliche Regelungen speziell für die konkrete Abgabe (Verpflichtung des Veranstalters zur Anzeige, zur Abgabenerklärung, zur Abgabeneinhebung und -abfuhr etc) vergleiche , auch VwGH vom 24. Juni 2014, 2013/17/0507, und vom 28. Februar 2011, 2010/17/0208). Derartige Bestimmungen fallen nicht in die ausschließliche Kompetenz des Bundesgesetzgebers, sondern in jene der Länder.

Für einen von der Beschwerdeführerin angeregten Gesetzesprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof besteht daher kein Anlass.

13.1. Die Beschwerdeführerin macht geltend, § 7a KOAbG begünstige Spielbanken durch die Abgabenbemessung nach der Fläche, wohingegen andere Veranstalter (wie die Beschwerdeführerin) die Abgabe nach dem Eintrittsgeld zu berechnen und daher wesentlich höhere Beträge zu entrichten hätten. Der damit verbundene Vorteil für die

Spielbanken stelle eine verbotene Beihilfe im Sinn des Art 107 AEUV dar. Unionsrecht sei anzuwenden, weil der zwischenstaatliche Handel beeinträchtigt sei, die Leistungen seien grenzüberschreitend angeboten und vor allem von Kunden aus Deutschland angenommen worden. § 7a KOAbG sei auch keine vom Durchführungsverbot ausgenommene Altbeihilfe, was nur dann der Fall wäre, wenn die Bestimmung bereits vor dem 1. Jänner 1994 bestanden hätte und seitdem nicht geändert worden wäre. § 7a KOAbG sei aber mit LGBl 2001/58 wesentlich geändert worden, sodass von einer anmeldepflichtigen Neubehilfe auszugehen sei. Da eine Anmeldung nicht erfolgt sei, unterliege die Beihilfe dem Durchführungsverbot. 13.1. Die Beschwerdeführerin macht geltend, Paragraph 7 a, KOAbG begünstige Spielbanken durch die Abgabenbemessung nach der Fläche, wohingegen andere Veranstalter (wie die Beschwerdeführerin) die Abgabe nach dem Eintrittsgeld zu berechnen und daher wesentlich höhere Beträge zu entrichten hätten. Der damit verbundene Vorteil für die Spielbanken stelle eine verbotene Beihilfe im Sinn des Artikel 107, AEUV dar. Unionsrecht sei anzuwenden, weil der zwischenstaatliche Handel beeinträchtigt sei, die Leistungen seien grenzüberschreitend angeboten und vor allem von Kunden aus Deutschland angenommen worden. Paragraph 7 a, KOAbG sei auch keine vom Durchführungsverbot ausgenommene Altbeihilfe, was nur dann der Fall wäre, wenn die Bestimmung bereits vor dem 1. Jänner 1994 bestanden hätte und seitdem nicht geändert worden wäre. Paragraph 7 a, KOAbG sei aber mit LGBl 2001/58 wesentlich geändert worden, sodass von einer anmeldepflichtigen Neubehilfe auszugehen sei. Da eine Anmeldung nicht erfolgt sei, unterliege die Beihilfe dem Durchführungsverbot.

13.2. Im gegebenen Zusammenhang muss nicht näher geprüft werden, ob (wie behauptet) § 7a KOAbG eine Beihilfe für Spielbanken im Sinn des - auf Grund der grenzübergreifenden Gesichtspunkte anzuwendenden - Unionsrechts darstellt. Selbst wenn dies der Fall wäre, gilt für Altbeihilfen ("bestehende Beihilfen" laut Art 1 lit b der Verordnung (EG) Nr 659/1999 des Rates vom 22. März 1999) ein von den nationalen Gerichten zu beachtendes Durchführungsverbot gemäß Art 108 Abs 3 AEUV von vornherein nicht. Für Österreich ergibt sich aus Art 172 Abs 5 der Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreichs Schweden und die Anpassungen der die Europäische Union begründenden Verträge, BGBl 1995/45, dass die vor dem 1. Jänner 1994 bereits bestehenden Beihilferegulungen als Altbeihilfen gelten (vgl VwGH vom 31. Mai 2011, 2009/15/0169, mwN). 13.2. Im gegebenen Zusammenhang muss nicht näher geprüft werden, ob (wie behauptet) Paragraph 7 a, KOAbG eine Beihilfe für Spielbanken im Sinn des - auf Grund der grenzübergreifenden Gesichtspunkte anzuwendenden - Unionsrechts darstellt. Selbst wenn dies der Fall wäre, gilt für Altbeihilfen ("bestehende Beihilfen" laut Artikel eins, Litera b, der Verordnung (EG) Nr 659 aus 1999, des Rates vom 22. März 1999) ein von den nationalen Gerichten zu beachtendes Durchführungsverbot gemäß Artikel 108, Absatz 3, AEUV von vornherein nicht. Für Österreich ergibt sich aus Artikel 172, Absatz 5, der Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreichs Schweden und die Anpassungen der die Europäische Union begründenden Verträge, BGBl 1995/45, dass die vor dem 1. Jänner 1994 bereits bestehenden Beihilferegulungen als Altbeihilfen gelten vergleiche , VwGH vom 31. Mai 2011, 2009/15/0169, mwN).

Im konkreten Fall kann daher der mit LGBl 1992/6 eingeführte § 7a KOAbG - sofern darin eine Beihilfe zu erblicken wäre - jedenfalls als Altbeihilfe im aufgezeigten Sinn erachtet werden, weil die Bestimmung bereits mit 1. März 1992 in Kraft getreten ist und damit vor dem für Österreich wesentlichen Stichtag bestanden hat. Im konkreten Fall kann daher der mit LGBl 1992/6 eingeführte Paragraph 7 a, KOAbG - sofern darin eine Beihilfe zu erblicken wäre - jedenfalls als Altbeihilfe im aufgezeigten Sinn erachtet werden, weil die Bestimmung bereits mit 1. März 1992 in Kraft getreten ist und damit vor dem für Österreich wesentlichen Stichtag bestanden hat.

13.3. Altbeihilfen können durch "Umgestaltung" (Art 108 Abs 3 AEUV) bzw "Änderungen" (Art 1 lit c der Verordnung (EG) Nr 659/1999) zu anmeldepflichtigen Neubehilfen werden. In der Verordnung (EG) Nr 794/2004 der Kommission vom 21. April 2004 wird in Art 4 Abs 1 für den Zweck von Art 1 lit c der Verordnung (EG) 659/1999 die Änderung einer bestehenden Beihilfe als "jede Änderung, außer einer Änderung rein formaler oder verwaltungstechnischer Art, die keinen Einfluss auf die Würdigung der Vereinbarkeit der Beihilfemaßnahme mit dem Gemeinsamen Markt haben kann", definiert. 13.3. Altbeihilfen können durch "Umgestaltung" (Artikel 108, Absatz 3, AEUV) bzw "Änderungen" (Artikel eins, Litera c, der Verordnung (EG) Nr 659 aus 1999,) zu anmeldepflichtigen Neubehilfen werden. In der Verordnung (EG) Nr 794 aus 2004, der Kommission vom 21. April 2004 wird in Artikel 4, Absatz eins, für den Zweck von Artikel eins, Litera c, der Verordnung (EG) 659 aus 1999, die Änderung einer bestehenden Beihilfe als "jede Änderung, außer einer Änderung rein formaler oder verwaltungstechnischer Art, die keinen Einfluss auf die Würdigung der Vereinbarkeit der Beihilfemaßnahme mit dem Gemeinsamen Markt haben kann", definiert.

§ 7a Abs 3 KOAbG (die anderen Absätze sind bis zuletzt unverändert geblieben) lautete zunächst wie folgt: Paragraph 7 a, Absatz 3, KOAbG (die anderen Absätze sind bis zuletzt unverändert geblieben) lautete zunächst wie folgt:

1. "(3) Absatz 3, Die Abgabe beträgt 75 S je angefangene 10 m² der im Abs. 1 bezeichneten Fläche. Dieser Betrag erhöht sich ab 1993 und in weiterer Folge zu Beginn eines jeden Kalenderjahres in dem Ausmaß, in dem sich der vom Amt der Landesregierung kundgemachte Lebenshaltungskostenindex des zweitvorangegangenen Jahres geändert hat. Der neue Betrag ist auf einen vollen Schillingbetrag aufzurunden." Die Abgabe beträgt 75 S je angefangene 10 m² der im Absatz eins, bezeichneten Fläche. Dieser Betrag erhöht sich ab 1993 und in weiterer Folge zu Beginn eines jeden Kalenderjahres in dem Ausmaß, in dem sich der vom Amt der Landesregierung kundgemachte Lebenshaltungskostenindex des zweitvorangegangenen Jahres geändert hat. Der neue Betrag ist auf einen vollen Schillingbetrag aufzurunden."

Durch das mit 1. Jänner 2002 in Kraft getretene Euro-Anpassungsgesetz, LGBI 2001/58, wurde die Bestimmung in die oben (Punkt 5.1.) angeführte Fassung gebracht.

Wie ein Vergleich der Fassungen zeigt und auch aus den Materialien zum Euro-Anpassungsgesetz (ErläutRV 49. Beilage im Jahre 2001 des XXVII. Vorarlberger Landtages, S 16 ff) hervorgeht, beschränkten sich die Anpassungen darauf, den ursprünglichen Schilling- durch den Eurobetrag unter gleichzeitiger Kapitalisierung der bisherigen Indexsteigerungen zu ersetzen, den Indexierungszeitpunkt zu ändern, geringe sprachliche Präzisierungen vorzunehmen sowie die Rundungsbestimmung für Schillingbeträge zu entfernen. Derartige Anpassungen sind jedoch ausschließlich als Änderungen formaler bzw technischer Art zu erachten, konnten sie doch im Ergebnis zu keiner inhaltlichen Abänderung führen. Wie ein Vergleich der Fassungen zeigt und auch aus den Materialien zum Euro-Anpassungsgesetz (ErläutRV 49. Beilage im Jahre 2001 des römisch 27. Vorarlberger Landtages, S 16 ff) hervorgeht, beschränkten sich die Anpassungen darauf, den ursprünglichen Schilling- durch den Eurobetrag unter gleichzeitiger Kapitalisierung der bisherigen Indexsteigerungen zu ersetzen, den Indexierungszeitpunkt zu ändern, geringe sprachliche Präzisierungen vorzunehmen sowie die Rundungsbestimmung für Schillingbeträge zu entfernen. Derartige Anpassungen sind jedoch ausschließlich als Änderungen formaler bzw technischer Art zu erachten, konnten sie doch im Ergebnis zu keiner inhaltlichen Abänderung führen.

13.4. Demnach führten - sofern von einer Beihilfe auszugehen wäre - die Anpassungen des § 7a Abs 3 KOAbG durch das Euro-Anpassungsgesetz jedenfalls zu keiner Umwandlung in eine anmeldepflichtige Neubeihilfe, die dem Durchführungsverbot hätte unterliegen können; vielmehr wäre eine Altbeihilfe gegeben. Für ein - von der Beschwerdeführerin angeregtes - Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof der Europäischen Union besteht schon deswegen kein Anlass. 13.4. Demnach führten - sofern von einer Beihilfe auszugehen wäre - die Anpassungen des Paragraph 7 a, Absatz 3, KOAbG durch das Euro-Anpassungsgesetz jedenfalls zu keiner Umwandlung in eine anmeldepflichtige Neubeihilfe, die dem Durchführungsverbot hätte unterliegen können; vielmehr wäre eine Altbeihilfe gegeben. Für ein - von der Beschwerdeführerin angeregtes - Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof der Europäischen Union besteht schon deswegen kein Anlass.

14.1. Die Beschwerdeführerin releviert, die Berechnung der Abgabe nach den Einsätzen sei im Vergleich mit den Spielbanken exzessiv und unverhältnismäßig, sie sei daher verfassungs- und unionsrechtswidrig und verstoße insbesondere gegen Art 56 AEUV. Für die Ungleichbehandlung bestehe keine sachliche Rechtfertigung, sie liege nicht im öffentlichen Interesse und sei nicht adäquat. Die unterschiedliche Besteuerung verletze die Grundrechte auf Ausübung des frei gewählten Berufs, auf unternehmerische Freiheit, Schutz des Eigentums und Gleichheit vor dem Gesetz (Art 15ff, 20 GRC). Daran könne nichts ändern, dass die Spieler primäre Schuldner seien, zumal die Haftung für den Veranstalter nicht weniger eingriffsintensiv sei und ein sofortiger Einbehalt der Abgabe das umgehende Ausbleiben der Spieler bewirken würde. Bei richtiger Auslegung des KOAbG sei daher die Abgabe wie bei den Spielbanken zu berechnen. 14.1. Die Beschwerdeführerin releviert, die Berechnung der Abgabe nach den Einsätzen sei im Vergleich mit den Spielbanken exzessiv und unverhältnismäßig, sie sei daher verfassungs- und unionsrechtswidrig und verstoße insbesondere gegen Artikel 56, AEUV. Für die Ungleichbehandlung bestehe keine sachliche Rechtfertigung, sie liege nicht im öffentlichen Interesse und sei nicht adäquat. Die unterschiedliche Besteuerung verletze die Grundrechte auf Ausübung des frei gewählten Berufs, auf unternehmerische Freiheit, Schutz des Eigentums und Gleichheit vor dem Gesetz (Artikel 15 f, f, 20, GRC). Daran könne nichts ändern, dass die Spieler

primäre Schuldner seien, zumal die Haftung für den Veranstalter nicht weniger eingriffsintensiv sei und ein sofortiger Einbehalt der Abgabe das umgehende Ausbleiben der Spieler bewirken würde. Bei richtiger Auslegung des KOAbG sei daher die Abgabe wie bei den Spielbanken zu berechnen.

14.2. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs (vgl VfSlg 9.750/1983, 18.183/2007) darf der Gesetzgeber die Steuerquellen bestmöglich erschließen und dabei auch andere als fiskalische Zwecke mitverfolgen. Dabei ist die Zielsetzung, eine Zunahme von Spielautomaten (um die es in den zitierten Erkenntnissen ging) durch höhere Abgaben zu verhindern und ihre Anzahl eher zu verringern, verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Dass dadurch - wie bei jeder Besteuerung - die Rentabilität herabgesetzt und ein Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden kann, ist unbeachtlich, solange nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweigs unmöglich gemacht wird. Der Wesensgehalt der Grundrechte - besonders auf Unversehrtheit des Eigentums und Freiheit der Erwerbsausübung - wird dadurch nicht berührt. Wie der Verfassungsgerichtshof weiter ausführte (VfSlg 19.580/2011), ist dem Gesetzgeber auch nicht entgegenzutreten, wenn er statt eines Verbots die Eindämmung der Automatenaufstellung oder des Spielens durch eine höhere Abgabenbelastung erreichen möchte. Sollten dadurch potenzielle Spieler wegen mangelnder Attraktivität vom Spielen abgehalten werden, liegt dies genau in der verfassungsrechtlich nicht zu beanstandenden Absicht des Gesetzgebers. 14.2. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs vergleiche , VfSlg 9.750 aus 1983,, 18.183 aus 2007,) darf der Gesetzgeber die Steuerquellen bestmöglich erschließen und dabei auch andere als fiskalische Zwecke mitverfolgen. Dabei ist die Zielsetzung, eine Zunahme von Spielautomaten (um die es in den zitierten Erkenntnissen ging) durch höhere Abgaben zu verhindern und ihre Anzahl eher zu verringern, verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Dass dadurch - wie bei jeder Besteuerung - die Rentabilität herabgesetzt und ein Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten gebracht werden kann, ist unbeachtlich, solange nicht die Ausübung eines ganzen Erwerbszweigs unmöglich gemacht wird. Der Wesensgehalt der Grundrechte - besonders auf Unversehrtheit des Eigentums und Freiheit der Erwerbsausübung - wird dadurch nicht berührt. Wie der Verfassungsgerichtshof weiter ausführte (VfSlg 19.580 aus 2011,,), ist dem Gesetzgeber auch nicht entgegenzutreten, wenn er statt eines Verbots die Eindämmung der Automatenaufstellung oder des Spielens durch eine höhere Abgabenbelastung erreichen möchte. Sollten dadurch potenzielle Spieler wegen mangelnder Attraktivität vom Spielen abgehalten werden, liegt dies genau in der verfassungsrechtlich nicht zu beanstandenden Absicht des Gesetzgebers.

Im Hinblick auf diese Judikatur des Verfassungsgerichtshofs sprach der Verwaltungsgerichtshof - jeweils zum gegenständlichen Pokersalon der Beschwerdeführerin - aus, dass die vereinfachte Abgabeberechnung für Spielbanken nach § 7a KOAbG nicht zu beanstanden ist, weil es dem Gesetzgeber unbenommen ist, für einzelne Veranstaltungsarten eine abweichende Form der Abgabebemessung vorzusehen (VwGH vom 28. März 2011, 2011/17/0039). Wie der Verwaltungsgerichtshof weiters hervorhob, kann die zu beurteilende allfällige Bevorzugung der dem GSpG unterliegenden Spielbanken aus dem Gedanken gerechtfertigt sein, die Ausübung der Spieleleidenschaft in einem einer speziellen Gesetzgebung unterliegenden Bereich zu konzentrieren; diesbezügliche verfassungsrechtliche Bedenken sind daher nicht gegeben (vgl VwGH vom 27. April 2012, 2011/17/0114). Im Hinblick auf diese Judikatur des Verfassungsgerichtshofs sprach der Verwaltungsgerichtshof - jeweils zum gegenständlichen Pokersalon der Beschwerdeführerin - aus, dass die vereinfachte Abgabeberechnung für Spielbanken nach Paragraph 7 a, KOAbG nicht zu beanstanden ist, weil es dem Gesetzgeber unbenommen ist, für einzelne Veranstaltungsarten eine abweichende Form der Abgabebemessung vorzusehen (VwGH vom 28. März 2011, 2011/17/0039). Wie der Verwaltungsgerichtshof weiters hervorhob, kann die zu beurteilende allfällige Bevorzugung der dem GSpG unterliegenden Spielbanken aus dem Gedanken gerechtfertigt sein, die Ausübung der Spieleleidenschaft in einem einer speziellen Gesetzgebung unterliegenden Bereich zu konzentrieren; diesbezügliche verfassungsrechtliche Bedenken sind daher nicht gegeben vergleiche , VwGH vom 27. April 2012, 2011/17/0114).

Im Hinblick auf diese widerspruchsfreie Rechtsprechung sind Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der betreffenden Bestimmungen des KOAbG nicht begründet.

14.3. Soweit sich die Beschwerdeführerin auf das Unionsrecht (Art 56 AEUV) beruft, liegt ebenso keine Rechtsverletzung vor. In diesem Zusammenhang verweist die Beschwerdeführerin darauf, dass die Bestimmung des § 7a KOAbG die dort genannten Spielbanken ihr gegenüber begünstige; die Beschwerdeführerin begehrt eine gleiche steuerliche Belastung. Der durch § 7a KOAbG zugunsten der dort genannten Spielbanken gegebene Wettbewerbsvorteil für diese infolge einer geringeren Besteuerung derselben wäre nur eine Folge dieser gesetzlichen Regelung, die - wie die Beschwerdeführern selbst vorgebracht hat - als Beihilfe für die Spielbanken zu deuten sein

könnte. Insoweit ist die Beschwerdeführerin aber auf das bereits oben (vgl Punkt 13.) zur diesbezüglich zulässigen "Altbeihilfe" Gesagte zu verweisen. 14.3. Soweit sich die Beschwerdeführerin auf das Unionsrecht (Artikel 56, AEUV) beruft, liegt ebenso keine Rechtsverletzung vor. In diesem Zusammenhang verweist die Beschwerdeführerin darauf, dass die Bestimmung des Paragraph 7 a, KOAbG die dort genannten Spielbanken ihr gegenüber begünstige; die Beschwerdeführerin begehrt eine gleiche steuerliche Belastung. Der durch Paragraph 7 a, KOAbG zugunsten der dort genannten Spielbanken gegebene Wettbewerbsvorteil für diese infolge einer geringeren Besteuerung derselben wäre nur eine Folge dieser gesetzlichen Regelung, die - wie die Beschwerdeführerin selbst vorgebracht hat - als Beihilfe für die Spielbanken zu deuten sein könnte. Insoweit ist die Beschwerdeführerin aber auf das bereits oben vergliche , Punkt 13.) zur diesbezüglich zulässigen "Altbeihilfe" Gesagte zu verweisen.

14.4. Soweit die Beschwerdeführerin eine Verletzung von Grundrechten (Art 15 ff, 20 CoRC) behauptet, ist sie wiederum auf die vorangehenden Ausführungen sowie den Beschluss des vorweg angerufenen Verfassungsgerichtshofs vom 21. Februar 2013 zu verweisen. 14.4. Soweit die Beschwerdeführerin eine Verletzung von Grundrechten (Artikel 15, ff, 20 CoRC) behauptet, ist sie wiederum auf die vorangehenden Ausführungen sowie den Beschluss des vorweg angerufenen Verfassungsgerichtshofs vom 21. Februar 2013 zu verweisen.

Für ein Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof der Europäischen Union besteht kein Anlass.

15. Die Beschwerde war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.

15.1. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte nach § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abgesehen werden, weil die Schriftsätze der Parteien und die vorgelegten Akten erkennen ließen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten ließ. Eine Erörterung von Sachverhaltsfragen war nicht geboten, die Rechtslage durch die Rechtsprechung weitgehend geklärt. Da die Abgabensache keine "civil rights" betrifft, war die Durchführung einer mündlichen Verhandlung auch unter dem Gesichtspunkt des Art 6 EMRK nicht erforderlich (vgl VwGH vom 26. März 2015, 2013/17/0409, mwN). 15.1. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte nach Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden, weil die Schriftsätze der Parteien und die vorgelegten Akten erkennen ließen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten ließ. Eine Erörterung von Sachverhaltsfragen war nicht geboten, die Rechtslage durch die Rechtsprechung weitgehend geklärt. Da die Abgabensache keine "civil rights" betrifft, war die Durchführung einer mündlichen Verhandlung auch unter dem Gesichtspunkt des Artikel 6, EMRK nicht erforderlich vergleiche , VwGH vom 26. März 2015, 2013/17/0409, mwN).

15.2. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, BGBl II 2008/455, die gemäß § 3 VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014, BGBl II 2013/518, idF BGBl II 2014/8, weiter anzuwenden ist. 15.2. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, BGBl römisch zwei 2008/455, die gemäß Paragraph 3, VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014, BGBl II 2013/518, in der Fassung , BGBl II 2014/8, weiter anzuwenden ist.

Wien, am 16. Dezember 2015

Schlagworte

Sachverhalt Neuerungsverbot Allgemein (siehe auch Angenommener Sachverhalt)

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2013170326.X00

Im RIS seit

05.02.2016

Zuletzt aktualisiert am

04.05.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at