

TE Vwgh Erkenntnis 2014/3/24 2010/17/0241

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.03.2014

Index

L37039 Lustbarkeitsabgabe Vergnügungssteuer Wien;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

ABGB §294;
ABGB §416;
ABGB;
BAO §21;
VergnügungssteuerG Wr 2005 §13 Abs1;
1. ABGB § 294 heute
2. ABGB § 294 gültig ab 01.01.1812
1. ABGB § 416 heute
2. ABGB § 416 gültig ab 01.01.1812
1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Holeschofsky, Hofrat Dr. Köhler und die Hofrätinnen Mag. Dr. Zehetner, Mag. Nussbaumer-Hinterauer und Dr. Leonhartsberger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der W GmbH in Wien, vertreten durch Dr. Michaela Iro, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Invalidenstraße 13/1/5/15, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 17. September 2010, Zl. ABK - 60/10, betreffend Vergnügungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

1.1. Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 17. Dezember 2009 wurde der beschwerdeführenden Partei gemäß § 6 Abs. 1 Vergnügungssteuergesetz 2005 (VGSG), für das Halten von zwei bestimmt bezeichneten

Spielapparaten im Betrieb der E-GmbH an einer näher bezeichneten Adresse, für die Monate Juni 2009 und Juli 2009 eine Vergnügungssteuer in Höhe von EUR 5.600,-- vorgeschrieben. Gleichzeitig wurde gemäß §§ 164 Abs. 1 und 166 WAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von EUR 112,-- auferlegt. 1.1. Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 17. Dezember 2009 wurde der beschwerdeführenden Partei gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Vergnügungssteuergesetz 2005 (VGSG), für das Halten von zwei bestimmt bezeichneten Spielapparaten im Betrieb der E-GmbH an einer näher bezeichneten Adresse, für die Monate Juni 2009 und Juli 2009 eine Vergnügungssteuer in Höhe von EUR 5.600,-- vorgeschrieben. Gleichzeitig wurde gemäß Paragraphen 164, Absatz eins, und 166 WAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von EUR 112,-- auferlegt.

Begründend führte der Magistrat der Stadt Wien im Wesentlichen aus, im Zuge einer Betriebskontrolle durch die Magistratsabteilung 4 am 17. September 2009 an einer näher bezeichneten Adresse habe erhoben werden können, dass im Juni 2009 die beiden funktionstüchtigen Spielapparate mit den Steuerausweisnummern x und y von der beschwerdeführenden Partei mit eigener Hardware und "Geld-Acceptoren" wieder in betriebsbereiten Zustand versetzt worden seien. Durch diese Vorgangsweise sei die beschwerdeführende Partei als weitere Miteigentümerin funktionstüchtiger Geldspielapparate zur Gesamtschuldnerin gemäß § 13 Abs. 1 VGSG geworden. Begründend führte der Magistrat der Stadt Wien im Wesentlichen aus, im Zuge einer Betriebskontrolle durch die Magistratsabteilung 4 am 17. September 2009 an einer näher bezeichneten Adresse habe erhoben werden können, dass im Juni 2009 die beiden funktionstüchtigen Spielapparate mit den Steuerausweisnummern x und y von der beschwerdeführenden Partei mit eigener Hardware und "Geld-Acceptoren" wieder in betriebsbereiten Zustand versetzt worden seien. Durch diese Vorgangsweise sei die beschwerdeführende Partei als weitere Miteigentümerin funktionstüchtiger Geldspielapparate zur Gesamtschuldnerin gemäß Paragraph 13, Absatz eins, VGSG geworden.

Nachdem der amtlichen Aufforderung vom 14. Oktober 2009 zur Anmeldung der Spielapparate zur Vergnügungssteuer nicht Folge geleistet worden sei, sei der beschwerdeführenden Partei gemäß § 149 WAO die Vergnügungssteuer als weitere Gesamtschuldnerin bescheidmäßig vorzuschreiben gewesen. Nachdem der amtlichen Aufforderung vom 14. Oktober 2009 zur Anmeldung der Spielapparate zur Vergnügungssteuer nicht Folge geleistet worden sei, sei der beschwerdeführenden Partei gemäß Paragraph 149, WAO die Vergnügungssteuer als weitere Gesamtschuldnerin bescheidmäßig vorzuschreiben gewesen.

Die Vergnügungssteuer für die am näher bezeichneten Standort gehaltenen Apparate betrage für den Bemessungszeitraum Juni 2009 bis Juli 2009 insgesamt EUR 5.600,-- (EUR 1.400,-- x 2 Apparate x 2 Monate).

1.2. Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2010 wies der Magistrat der Stadt Wien die von der beschwerdeführenden Partei gegen diesen Bescheid erhobene Berufung als unbegründet ab.

Begründend führte der Magistrat der Stadt Wien im Wesentlichen aus, beim Halten von Spielapparaten gälten gemäß § 13 Abs. 1 letzter Satz VGSG auch die Eigentümer der Spielapparate als Gesamtschuldner. Beständen für die spielrelevanten Bestandteile unterschiedliche Eigentumsverhältnisse, so seien nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 21 BAO) sämtliche Miteigentümer Gesamtschuldner. Begründend führte der Magistrat der Stadt Wien im Wesentlichen aus, beim Halten von Spielapparaten gälten gemäß Paragraph 13, Absatz eins, letzter Satz VGSG auch die Eigentümer der Spielapparate als Gesamtschuldner. Beständen für die spielrelevanten Bestandteile unterschiedliche Eigentumsverhältnisse, so seien nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (Paragraph 21, BAO) sämtliche Miteigentümer Gesamtschuldner.

Es stehe fest, dass bis zur Abmeldung durch die Lokalinhaberin E-GmbH die Spielapparate mit den Steuerausweisnummern x und y betriebsbereit an der näher bezeichneten Adresse gehalten worden seien. Die Spielapparate seien nach der Abmeldung im Betrieb verblieben und seien durch die Nachfolgerin E S unter anderen Steuerausweisnummern ab August 2009 wieder zur Vergnügungssteuer angemeldet worden.

Eigentümerin der Spielapparate sei die L-GmbH gewesen, die Ende Mai 2009, nachdem der vorgesehene Abtransport der Geräte durch die Lokalinhaberin vereitelt worden sei, durch den Ausbau von spielrelevanten Bauteilen (Geldakzeptoren und Mainboards) aus den Apparaten ihre Steuerpflicht beendet habe. Die im Betrieb verbliebenen Geräte seien Mitte Juni 2009 durch den Einbau von Ersatzteilen wieder in betriebsbereiten Zustand versetzt worden.

Am 16. September 2009 seien die beiden Spielapparate samt den eingebauten Ersatzteilen durch die L-GmbH abtransportiert worden. Die Ersatzteile (Board MM 1 dual, Board Hort 10 dual und drei Notenleser) seien laut

Sicherstellungsprotokoll durch das Landeskriminalamt Wien in Verwahrung genommen worden. Die Beschwerdeführerin habe ihren Eigentumsanspruch für sämtliche Ersatzteile gegenüber der Polizei nachgewiesen.

Nachdem die Ersatzteile der beschwerdeführenden Partei ursächlich für die Wiederinbetriebnahme der beiden Spielapparate gewesen seien, gelte sie als weitere Mitunternehmerin beim Halten der beiden Spielapparate. Ob dabei die Ersatzteile durch die beschwerdeführende Partei, die Lokalinhaberin oder sonstige Personen in die Spielapparate eingebaut worden seien, sei für ihre Steuerpflicht ohne Relevanz.

Da die Vergnügungssteuer für die Monate Juni 2009 und Juli 2009 bei der Lokalinhaberin nicht einbringlich gewesen sei, sei im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO die Vergnügungssteuer auch gegenüber der beschwerdeführenden Partei festzusetzen gewesen. Da die Vergnügungssteuer für die Monate Juni 2009 und Juli 2009 bei der Lokalinhaberin nicht einbringlich gewesen sei, sei im Rahmen der Ermessensübung gemäß Paragraph 20, BAO die Vergnügungssteuer auch gegenüber der beschwerdeführenden Partei festzusetzen gewesen.

1.3. Die beschwerdeführende Partei stellte einen Vorlageantrag.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Begründend führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und der als maßgeblich erachteten Rechtsvorschriften im Wesentlichen aus, § 13 Abs. 1 VGSG stelle hinsichtlich der Steuerpflicht unter anderem auf den "Eigentümer des Apparates" ab. Im gegenständlichen Fall sei (ursprünglich) die L-GmbH Eigentümerin des Apparates gewesen. Diese habe jedoch Ende Mai 2009 spielrelevante Bauteile (Geldakzeptoren und Mainboards) aus den Apparaten ausgebaut. Mitte Juni 2009 seien diese durch den Einbau von Bauteilen wieder in betriebsbereiten Zustand versetzt worden. Diese Komponenten (Board MM 1 dual, Board Hot 10 dual und drei Notenleser) seien der Lokalinhaberin von der beschwerdeführenden Partei "über einen kurzen Zeitraum" zur Verfügung gestellt worden. In weiterer Folge seien die Ersatzteile in die verbliebenen Apparate eingebaut worden. Begründend führte die belangte Behörde nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und der als maßgeblich erachteten Rechtsvorschriften im Wesentlichen aus, Paragraph 13, Absatz eins, VGSG stelle hinsichtlich der Steuerpflicht unter anderem auf den "Eigentümer des Apparates" ab. Im gegenständlichen Fall sei (ursprünglich) die L-GmbH Eigentümerin des Apparates gewesen. Diese habe jedoch Ende Mai 2009 spielrelevante Bauteile (Geldakzeptoren und Mainboards) aus den Apparaten ausgebaut. Mitte Juni 2009 seien diese durch den Einbau von Bauteilen wieder in betriebsbereiten Zustand versetzt worden. Diese Komponenten (Board MM 1 dual, Board Hot 10 dual und drei Notenleser) seien der Lokalinhaberin von der beschwerdeführenden Partei "über einen kurzen Zeitraum" zur Verfügung gestellt worden. In weiterer Folge seien die Ersatzteile in die verbliebenen Apparate eingebaut worden.

Bei der Verarbeitung und Vereinigung vorhandener Sachen bleibe jeder Eigentümer seiner Sache und habe Anspruch auf deren Rückführung. Nur wenn die Sache nicht in ihren vorigen Zustand zurück versetzt werden könne, erhebe sich die Frage, wem das Produkt gehören solle (Hinweis auf Koziol/Welser, Bürgerliches Recht I11 (2000) 278).

Da die beschwerdeführende Partei der Lokalinhaberin die Ersatzteile "über einen kurzen Zeitraum" zur Verfügung gestellt habe, diese dann in den Gerätekörper der im Betrieb verbliebenen Spielapparate eingebaut worden seien und offenkundig zwischen der beschwerdeführenden Partei und der L-GmbH hinsichtlich der Eigentumsverhältnisse keine Vereinbarungen getroffen worden seien, sei die L-GmbH Eigentümerin der "Gerätehüllen" und die beschwerdeführende Partei Eigentümerin der von ihr zur Verfügung gestellten Ersatzteile gewesen. Aufgrund der Spielapparatearchitektur sei nämlich der Ein- und Ausbau der Mainboards und Geldakzeptoren ohne besonderen Aufwand möglich und es sei sohin von einer Trennbarkeit, die nicht mit unverhältnismäßigen Kosten verbunden sei bzw. durch die keine unverhältnismäßige Wertzerstörung bewirkt werde, auszugehen.

Allerdings sei im gegebenen Zusammenhang auf den Umstand zu verweisen, dass gemäß § 21 BAO für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgeblich sei. Diese Norm diene somit der Auslegung, sie sei Element der teleologischen Interpretation (Hinweis auf Ritz, BAO, Rz 6 zu § 21). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stelle § 21 BAO eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte dar (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 11. August 1993, Zl. 91/13/0005). Allerdings sei im gegebenen Zusammenhang auf den Umstand zu verweisen, dass gemäß Paragraph 21, BAO für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des

Sachverhaltes maßgeblich sei. Diese Norm diene somit der Auslegung, sie sei Element der teleologischen Interpretation (Hinweis auf Ritz, BAO, Rz 6 zu Paragraph 21.). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stelle Paragraph 21, BAO eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte dar (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 11. August 1993, Zl. 91/13/0005).

Die gegenständlichen Automaten seien nach Vereitelung deren Abtransportes durch die L-GmbH derart außer Betrieb gesetzt worden, dass ihnen für deren Betrieb unbedingt notwendige Bestandteile entnommen worden seien. Da auf Grund dieses Vorgehens - letztendlich seien funktionsuntüchtige Gerätehüllen zurückgelassen worden - diese Geräte ihrer Eigenschaft als Spielautomaten im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG beraubt worden seien, sei ab diesem Zeitpunkt der L-GmbH Vergnügungssteuer aus dem Tatbestand der Eigentümerschaft an den Automaten nicht mehr vorzuschreiben gewesen. Die gegenständlichen Automaten seien nach Vereitelung deren Abtransportes durch die L-GmbH derart außer Betrieb gesetzt worden, dass ihnen für deren Betrieb unbedingt notwendige Bestandteile entnommen worden seien. Da auf Grund dieses Vorgehens - letztendlich seien funktionsuntüchtige Gerätehüllen zurückgelassen worden - diese Geräte ihrer Eigenschaft als Spielautomaten im Sinne des Paragraph eins, Abs. 1 Ziffer 3, VGSG beraubt worden seien, sei ab diesem Zeitpunkt der L-GmbH Vergnügungssteuer aus dem Tatbestand der Eigentümerschaft an den Automaten nicht mehr vorzuschreiben gewesen.

In weiterer Folge habe die beschwerdeführende Partei die E-GmbH mit den gegenständlichen Ersatzteilen beliefert, nämlich mit Mainboards und Geldakzeptoren, wobei dieser nach ihrem eigenen Vorbringen habe bekannt sein müssen, dass diese Teile zur Inbetriebnahme von vergnügungssteuerpflichtigen Spielautomaten herangezogen werden würden. Es sei evident, dass Mainboards zentrale Platinen derartiger Spielapparate darstellten und sich auf diesen sämtliche spielrelevanten programmtechnischen Bauteile wie etwa Hauptprozessor oder Speicher, ohne welche das Gerät keinesfalls lauffähig wäre, befänden. Die Funktion der Geldakzeptoren sei ebenfalls evident.

Auf Grund der Tatsache, dass die Automaten erst nach der Lieferung der gegenständlichen Teile durch die beschwerdeführende Partei wieder in betriebsbereiten und somit die Steuerpflicht auslösenden Zustand hätten versetzt werden können und die gelieferten Teile somit als für den Betrieb des Automaten unerlässlich zu werten seien, sei insbesondere unter Heranziehung des § 21 BAO von einer Eigentümerstellung der beschwerdeführenden Partei im Sinne des § 13 Abs. 1 letzter Satz VGSG auszugehen und ihr daher spruchgemäß Vergnügungssteuer samt Nebengebühren für die Monate Juni und Juli 2009 vorzuschreiben gewesen. Auf Grund der Tatsache, dass die Automaten erst nach der Lieferung der gegenständlichen Teile durch die beschwerdeführende Partei wieder in betriebsbereiten und somit die Steuerpflicht auslösenden Zustand hätten versetzt werden können und die gelieferten Teile somit als für den Betrieb des Automaten unerlässlich zu werten seien, sei insbesondere unter Heranziehung des Paragraph 21, BAO von einer Eigentümerstellung der beschwerdeführenden Partei im Sinne des Paragraph 13, Absatz eins, letzter Satz VGSG auszugehen und ihr daher spruchgemäß Vergnügungssteuer samt Nebengebühren für die Monate Juni und Juli 2009 vorzuschreiben gewesen.

Dem in der Berufung vorgebrachten Argument, die Überlassung der gegenständlichen Bauteile sei unentgeltlich erfolgt, sei entgegenzuhalten, dass die Frage der Entgeltlichkeit der Überlassung eines Automaten für das Entstehen der Steuerpflicht nicht relevant sei. § 13 Abs. 1 letzter Satz VGSG normiere ausdrücklich die Steuerpflicht auch für den Eigentümer des Apparates unabhängig davon, ob dieser gegen Entgelt überlassen worden sei. Dem in der Berufung vorgebrachten Argument, die Überlassung der gegenständlichen Bauteile sei unentgeltlich erfolgt, sei entgegenzuhalten, dass die Frage der Entgeltlichkeit der Überlassung eines Automaten für das Entstehen der Steuerpflicht nicht relevant sei. Paragraph 13, Absatz eins, letzter Satz VGSG normiere ausdrücklich die Steuerpflicht auch für den Eigentümer des Apparates unabhängig davon, ob dieser gegen Entgelt überlassen worden sei.

Wenn die beschwerdeführende Partei in der Berufung ausführe, sie habe die Automaten nicht selbst in betriebsbereiten Zustand versetzt, so sei auch dadurch für sie nichts gewonnen. Wie dem Akt eindeutig entnehmbar sei, habe sie für den Betrieb des Automaten essentielle Bestandteile an die E-GmbH geliefert und sei Eigentümerin dieser Teile geblieben. Ob die Einbauarbeiten durch sie selbst oder einen Dritten durchgeführt worden seien, erscheine zur Beurteilung der Abgabepflicht der beschwerdeführenden Partei irrelevant, zumal sie entsprechend ihrem eigenen Vorbringen habe wissen müssen, dass die Bauteile zur Inbetriebnahme von Spielautomaten dienen sollten.

Hinsichtlich des Arguments der beschwerdeführenden Partei, sie sei nicht (wirtschaftliche) Eigentümerin, weil die bloße

Lieferung von Ersatzteilen keinesfalls Mitunternehmereigenschaft auslösen könne und andernfalls der gesamte "Ersatzteilverkehr" in Frage gestellt würde, sei anzumerken, dass im vorliegenden Fall nicht die bloße Lieferung von Ersatzteilen wie etwa einzelnen Teilen untergeordneten Ausmaßes verfahrensgegenständlich sei, sondern die vollständige Instandsetzung der Automaten mit betriebswesentlichen Komponenten mit beträchtlichem Wert, ohne deren Vorhandensein ein Spielapparat im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG nicht vorliegen würde. Die Reparatur eines bestehenden Automaten oder der Austausch von einzelnen untergeordneten Teilen eines solchen Gerätes, wie etwa diverse mechanische Bestandteile, könne für sich genommen die Stellung etwa des Eigentümers dieser Komponenten als wirtschaftlichen Eigentümer des Gerätes nicht begründen. Hinsichtlich des Arguments der beschwerdeführenden Partei, sie sei nicht (wirtschaftliche) Eigentümerin, weil die bloße Lieferung von Ersatzteilen keinesfalls Mitunternehmereigenschaft auslösen könne und andernfalls der gesamte "Ersatzteilverkehr" in Frage gestellt würde, sei anzumerken, dass im vorliegenden Fall nicht die bloße Lieferung von Ersatzteilen wie etwa einzelnen Teilen untergeordneten Ausmaßes verfahrensgegenständlich sei, sondern die vollständige Instandsetzung der Automaten mit betriebswesentlichen Komponenten mit beträchtlichem Wert, ohne deren Vorhandensein ein Spielapparat im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, VGSG nicht vorliegen würde. Die Reparatur eines bestehenden Automaten oder der Austausch von einzelnen untergeordneten Teilen eines solchen Gerätes, wie etwa diverse mechanische Bestandteile, könne für sich genommen die Stellung etwa des Eigentümers dieser Komponenten als wirtschaftlichen Eigentümer des Gerätes nicht begründen.

Weiters sei im gegebenen Zusammenhang und erneut verweisend auf § 21 BAO festzuhalten, dass eine andere Betrachtungsweise den Intentionen Weiters sei im gegebenen Zusammenhang und erneut verweisend auf Paragraph 21, BAO festzuhalten, dass eine andere Betrachtungsweise den Intentionen

des Gesetzgebers nicht Rechnung tragen würde, da durch das Vergnügungssteuergesetz 2005 (auch) den Eigentümern von Spielapparaten die Steuerpflicht auferlegt werde. Ginge man davon aus, dass der Begriff "Eigentümer des Apparates" in § 13 Abs. 1 VGSG lediglich zivilrechtliches Allein- oder Miteigentum erfasse, nicht jedoch einer den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechenden Interpretation zugänglich sei, würde dies dazu führen, dass in allen Fällen, in denen Spielapparate aus Teilen im Eigentum verschiedener Personen zusammengesetzt würden, wobei jede Eigentümerin ihrer Teile bleibe, niemand "Eigentümer des Apparates" im Sinne des § 13 Abs. 1 VGSG wäre und so die korrespondierende Abgabepflicht ohne weiteres umgangen werden könnte, was jedoch keinesfalls im Sinne des Gesetzes liege. des Gesetzgebers nicht Rechnung tragen würde, da durch das Vergnügungssteuergesetz 2005 (auch) den Eigentümern von Spielapparaten die Steuerpflicht auferlegt werde. Ginge man davon aus, dass der Begriff "Eigentümer des Apparates" in Paragraph 13, Absatz eins, VGSG lediglich zivilrechtliches Allein- oder Miteigentum erfasse, nicht jedoch einer den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechenden Interpretation zugänglich sei, würde dies dazu führen, dass in allen Fällen, in denen Spielapparate aus Teilen im Eigentum verschiedener Personen zusammengesetzt würden, wobei jede Eigentümerin ihrer Teile bleibe, niemand "Eigentümer des Apparates" im Sinne des Paragraph 13, Absatz eins, VGSG wäre und so die korrespondierende Abgabepflicht ohne weiteres umgangen werden könnte, was jedoch keinesfalls im Sinne des Gesetzes liege.

1.4. Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

1.5. Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag, die Beschwerde als unbegründet kostenpflichtig abzuweisen.

2. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1.0. Gemäß § 79 Abs. 11 VwGG in der Fassung BGBl. I Nr. 122/2013 sind, soweit durch das Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetz (VwGbk-ÜG) nicht anderes bestimmt ist, in den mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Beschwerdeverfahren die bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Bestimmungen weiter anzuwenden. Dies trifft auf den vorliegenden Fall zu. 2.1.0. Gemäß Paragraph 79, Absatz 11, VwGG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 122 aus 2013, sind, soweit durch das Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetz (VwGbk-ÜG) nicht anderes bestimmt ist, in den mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Beschwerdeverfahren die bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Bestimmungen weiter anzuwenden. Dies trifft auf den vorliegenden Fall zu.

2.1.1. Das Gesetz über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), Landesgesetzblatt für Wien Nr. 56/2005, bestimmt in seinem § 1 Abs. 1 Z 3, dass das Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes unterliegt. 2.1.1. Das Gesetz über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), Landesgesetzblatt für Wien Nr. 56 aus 2005,, bestimmt in seinem Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3,, dass das Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes unterliegt.

Gemäß § 6 Abs. 1 leg. cit. beträgt die Steuer für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z.B. Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann, je Apparat und begonnenem Kalendermonat EUR 1.400,--. Die Steuerpflicht besteht unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird. Gemäß Paragraph 6, Absatz eins, leg. cit. beträgt die Steuer für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so z.B. Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann, je Apparat und begonnenem Kalendermonat EUR 1.400,--. Die Steuerpflicht besteht unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird.

Steuerpflichtig ist gemäß § 13 Abs. 1 VGSG der Unternehmer der Veranstaltung. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne dieses Gesetzes ist nach der eben zitierten Bestimmung jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird oder die Entgelte gefordert werden. Sind zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig. In den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner. Steuerpflichtig ist gemäß Paragraph 13, Absatz eins, VGSG der Unternehmer der Veranstaltung. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne dieses Gesetzes ist nach der eben zitierten Bestimmung jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird oder die Entgelte gefordert werden. Sind zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig. In den Fällen des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, VGSG gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner.

Nach § 14 Abs. 2 leg. cit. ist das Halten von Apparaten (§ 6 VGSG) spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden. Die Anmeldung haben alle Gesamtschuldner (§ 13 Abs. 1 leg. cit.) gemeinsam vorzunehmen und dabei auch den Unternehmer festzulegen, der die Zahlungen zu leisten hat. Jeder Gesamtschuldner hat sich nach § 14 Abs. 3 VGSG davon zu überzeugen, dass eine Anmeldung erfolgt ist. Nach Paragraph 14, Absatz 2, leg. cit. ist das Halten von Apparaten (Paragraph 6, VGSG) spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden. Die Anmeldung haben alle Gesamtschuldner (Paragraph 13, Absatz eins, leg. cit.) gemeinsam vorzunehmen und dabei auch den Unternehmer festzulegen, der die Zahlungen zu leisten hat. Jeder Gesamtschuldner hat sich nach Paragraph 14, Absatz 3, VGSG davon zu überzeugen, dass eine Anmeldung erfolgt ist.

Nach § 17 Abs. 1 VGSG hat der Unternehmer dem Magistrat längstens bis zum 15. des Folgemonates für den unmittelbar vorausgehenden Monat die Steuer zu erklären und zu entrichten. Für die Erklärung und für die Entrichtung der Steuer können auch kürzere Fristen vorgeschrieben werden, wenn der Steuerpflichtige die Erklärungs- oder Zahlungsfrist wiederholt versäumt hat oder Umstände vorliegen, die die Entrichtung der Steuer gefährden. Nach Paragraph 17, Absatz eins, VGSG hat der Unternehmer dem Magistrat längstens bis zum 15. des Folgemonates für den unmittelbar vorausgehenden Monat die Steuer zu erklären und zu entrichten. Für die Erklärung und für die Entrichtung der Steuer können auch kürzere Fristen vorgeschrieben werden, wenn der Steuerpflichtige die Erklärungs- oder Zahlungsfrist wiederholt versäumt hat oder Umstände vorliegen, die die Entrichtung der Steuer gefährden.

2.2. Die belangte Behörde begründete die Abgabepflicht der beschwerdeführenden Partei mit deren Eigenschaft als "Eigentümer des Apparates" im Sinne des § 13 Abs. 1 letzter Satz VGSG und stützte sich dabei (ergänzend) auch auf Überlegungen zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise. 2.2. Die belangte Behörde begründete die Abgabepflicht der beschwerdeführenden Partei mit deren Eigenschaft als "Eigentümer des Apparates" im Sinne des Paragraph 13, Absatz eins, letzter Satz VGSG und stützte sich dabei (ergänzend) auch auf Überlegungen zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

Unter diesem Gesichtspunkt ist darauf hinzuweisen, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise nach Lehre und Rechtsprechung nur insoweit anzuwenden ist, als der Tatbestand selbst nicht die rechtliche Betrachtungsweise

erfordert (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 1988, Zl. 87/16/0162, und Ritz, BAO5, Rz 9 zu § 21). Bei der Auslegung von Abgabentatbeständen ist zunächst zu ermitteln, in welcher Weise der Gesetzgeber den Tatbestand formuliert hat. Dabei ergibt sich im vorliegenden Zusammenhang, dass der Gesetzgeber in formaler Weise an den Eigentumsbegriff des Zivilrechts anknüpfen wollte (vgl. die Ausführungen des Berichterstatters, Landeshauptmann-Stellvertreter Mayr, in der ersten Lesung der Vorlage des Gesetzes, mit dem das Vergnügungssteuergesetz 1987 geändert wird, in der 8. Sitzung des Wr. Landtages am 26. September 1988, S. 16 des wörtlichen Protokolls über diese Sitzung, denen zu entnehmen ist, dass bei der Neufassung bewusst die Eigentümer im zivilrechtlichen Sinn in die Abgabepflicht einbezogen werden sollten; vgl. zum Ganzen auch die hg. Erkenntnisse vom 23. Juni 1995, Zl. 93/17/0461, vom 23. Juni 1995, Zl. 93/17/0109, sowie - ebenfalls zu einer Norm, die auf den Eigentümer abstellte - vom 21. Juli 1995, Zl. 92/17/0266). Unter diesem Gesichtspunkt ist darauf hinzuweisen, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise nach Lehre und Rechtsprechung nur insoweit anzuwenden ist, als der Tatbestand selbst nicht die rechtliche Betrachtungsweise erfordert (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 1988, Zl. 87/16/0162, und Ritz, BAO5, Rz 9 zu Paragraph 21,). Bei der Auslegung von Abgabentatbeständen ist zunächst zu ermitteln, in welcher Weise der Gesetzgeber den Tatbestand formuliert hat. Dabei ergibt sich im vorliegenden Zusammenhang, dass der Gesetzgeber in formaler Weise an den Eigentumsbegriff des Zivilrechts anknüpfen wollte (vergleiche die Ausführungen des Berichterstatters, Landeshauptmann-Stellvertreter Mayr, in der ersten Lesung der Vorlage des Gesetzes, mit dem das Vergnügungssteuergesetz 1987 geändert wird, in der 8. Sitzung des Wr. Landtages am 26. September 1988, S. 16 des wörtlichen Protokolls über diese Sitzung, denen zu entnehmen ist, dass bei der Neufassung bewusst die Eigentümer im zivilrechtlichen Sinn in die Abgabepflicht einbezogen werden sollten; vergleiche, zum Ganzen auch die hg. Erkenntnisse vom 23. Juni 1995, Zl. 93/17/0461, vom 23. Juni 1995, Zl. 93/17/0109, sowie - ebenfalls zu einer Norm, die auf den Eigentümer abstellte - vom 21. Juli 1995, Zl. 92/17/0266).

In der Beschwerde wird die Eigentümereigenschaft der Beschwerdeführerin an den im Juni 2009 in die funktionslos gewordenen Gerätehüllen eingebauten Teilen nicht bestritten. Damit kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Beschwerdeführerin als Eigentümerin der Glücksspielgeräte im Sinne des § 13 Abs. 1 letzter Satz VGSG qualifizierte, steht diese Auffassung doch auch im Einklang mit der Auslegung der einschlägigen Vorschriften des ABGB. Eines Rückgriffs auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise bedarf es im vorliegenden Zusammenhang somit nicht. In der Beschwerde wird die Eigentümereigenschaft der Beschwerdeführerin an den im Juni 2009 in die funktionslos gewordenen Gerätehüllen eingebauten Teilen nicht bestritten. Damit kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Beschwerdeführerin als Eigentümerin der Glücksspielgeräte im Sinne des Paragraph 13, Absatz eins, letzter Satz VGSG qualifizierte, steht diese Auffassung doch auch im Einklang mit der Auslegung der einschlägigen Vorschriften des ABGB. Eines Rückgriffs auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise bedarf es im vorliegenden Zusammenhang somit nicht.

Die verfahrensgegenständlichen Apparate ließen sich in die "Gerätehülle" und den darin befindlichen "elektronischen Kern" (Mainboards und Geldakzeptoren) zerlegen, ohne dass diese gleichzeitig vollständig zerstört würden. Es handelt sich bei den Apparaten daher um zusammengesetzte Sachen (zur Unterscheidung zwischen einfachen und zusammengesetzten Sachen vgl. Schwimann/Kodek, ABGB4, § 294 Rz 1, mwN). Die verfahrensgegenständlichen Apparate ließen sich in die "Gerätehülle" und den darin befindlichen "elektronischen Kern" (Mainboards und Geldakzeptoren) zerlegen, ohne dass diese gleichzeitig vollständig zerstört würden. Es handelt sich bei den Apparaten daher um zusammengesetzte Sachen (zur Unterscheidung zwischen einfachen und zusammengesetzten Sachen vergleiche, Schwimann/Kodek, ABGB4, Paragraph 294, Rz 1, mwN).

Das für Sachverbindungen typische Verhältnis von Über- und Unterordnung (vgl. Helmich in Kletečka/Schauer, ABGB, § 294 Rz 7, mwN) ergibt sich im gegenständlichen Fall dadurch, dass die wesentlichen elektronischen Bestandteile (Mainboards, Geldakzeptoren) den im Verhältnis zur "Gerätehülle" wichtigeren Kern des Apparates bilden. Hauptsache ist daher der "elektronische Kern" des Apparats, während die "Gerätehülle" mit der Hauptsache verbundener Bestandteil ist. Fraglich ist, ob die "Gerätehülle" als selbständiger oder unselbständiger Bestandteil anzusehen ist. Das für Sachverbindungen typische Verhältnis von Über- und Unterordnung (vergleiche, Helmich in Kletečka/Schauer, ABGB, Paragraph 294, Rz 7, mwN) ergibt sich im gegenständlichen Fall dadurch, dass die wesentlichen elektronischen Bestandteile (Mainboards, Geldakzeptoren) den im Verhältnis zur "Gerätehülle" wichtigeren Kern des Apparates bilden.

Hauptsache ist daher der "elektronische Kern" des Apparats, während die "Gerätehülle" mit der Hauptsache verbundener Bestandteil ist. Fraglich ist, ob die "Gerätehülle" als selbständiger oder unselbständiger Bestandteil anzusehen ist.

Als Bestandteile bezeichnet man die Teile einer zusammengesetzten Sache; ist die Verbindung von Teilen mit der Hauptsache so eng, dass sie von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnte, spricht man von unselbständigen Bestandteilen, die sonderrechtsunfähig sind; lassen sich die Bestandteile hingegen tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache trennen, nennt man sie selbständige Bestandteile, die sonderrechtsfähig sind, also nicht notwendig das sachenrechtliche Schicksal der Hauptsache teilen müssen (vgl. OGH vom 7. Juli 1982, 1 Ob 21/82). Dies ist nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen (vgl. Helmich in Kletečka/Schauer, ABGB, § 294 Rz 8, mwN). Ein Eigentumserwerb durch Vereinigung im Sinne des § 416 ABGB, für die die Untrennbarkeit der Vereinigung vorausgesetzt ist, liegt somit hier nicht vor. Als Bestandteile bezeichnet man die Teile einer zusammengesetzten Sache; ist die Verbindung von Teilen mit der Hauptsache so eng, dass sie von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnte, spricht man von unselbständigen Bestandteilen, die sonderrechtsunfähig sind; lassen sich die Bestandteile hingegen tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache trennen, nennt man sie selbständige Bestandteile, die sonderrechtsfähig sind, also nicht notwendig das sachenrechtliche Schicksal der Hauptsache teilen müssen vergleiche , OGH vom 7. Juli 1982, 1 Ob 21/82). Dies ist nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen vergleiche , Helmich in Kletečka/Schauer, ABGB, Paragraph 294, Rz 8, mwN). Ein Eigentumserwerb durch Vereinigung im Sinne des Paragraph 416, ABGB, für die die Untrennbarkeit der Vereinigung vorausgesetzt ist, liegt somit hier nicht vor.

Die L-GmbH blieb daher Eigentümer der "Gerätehüllen" und die beschwerdeführende Partei Eigentümerin der von ihr gelieferten Komponenten der Apparate.

2.3. Die Ausdehnung der Abgabepflicht auf den Eigentümer des Apparates erfolgte mit der Novelle zur Änderung des Vergnügungssteuergesetzes 1987, LGBl. 40/1988. In den Materialien zu dieser Novelle wird ausgeführt, dass es sich als erforderlich erweise, auch den Eigentümer des Apparates zum Steuerpflichtigen zu erklären, um zu verhindern, dass nunmehr nur die Lokalinhaber als alleinige Unternehmer und damit Steuerpflichtige vorgeschoben würden. 2.3. Die Ausdehnung der Abgabepflicht auf den Eigentümer des Apparates erfolgte mit der Novelle zur Änderung des Vergnügungssteuergesetzes 1987, Landesgesetzblatt 40 aus 1988,. In den Materialien zu dieser Novelle wird ausgeführt, dass es sich als erforderlich erweise, auch den Eigentümer des Apparates zum Steuerpflichtigen zu erklären, um zu verhindern, dass nunmehr nur die Lokalinhaber als alleinige Unternehmer und damit Steuerpflichtige vorgeschoben würden.

Würde man im vorliegenden Fall, wo zwar Eigentümer der einzelnen Bestandteile des Apparates vorhanden sind, nicht aber ein Eigentümer des gesamten Apparates, die Eigentümereigenschaft nach § 13 Abs. 1 letzter Satz VGSG verneinen, würde dies dem Willen des Gesetzgebers widersprechen. Würde man im vorliegenden Fall, wo zwar Eigentümer der einzelnen Bestandteile des Apparates vorhanden sind, nicht aber ein Eigentümer des gesamten Apparates, die Eigentümereigenschaft nach Paragraph 13, Absatz eins, letzter Satz VGSG verneinen, würde dies dem Willen des Gesetzgebers widersprechen.

Die belangte Behörde hat daher zutreffend die Abgabepflicht der beschwerdeführenden Partei auf Grund ihrer Stellung als Eigentümerin des "elektronischen Kerns" bejaht.

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

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

2.5. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG aF in Verbindung mit § 3 Z 1 VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014, BGBl. II Nr. 518/2013, in der Fassung BGBl. II Nr. 8/2014. 2.5. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG aF in Verbindung mit Paragraph 3, Ziffer eins, VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 518 aus 2013,, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 8 aus 2014,.

Wien, am 24. März 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2014:2010170241.X00

Im RIS seit

13.05.2014

Zuletzt aktualisiert am

02.09.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at