



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der G AG in G, vertreten durch Mag. Martin Paar, Mag. Hermann Zwanzger und Mag. Tobias Praschl-Bichler, Rechtsanwälte in 1040 Wien, Wiedner Hauptstraße 46/6, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Vorarlberg vom 23. Mai 2022, Zl. LVwG-361-5/2019-R11, betreffend Gemeindevergnügungssteuer Jänner 2014 bis Juni 2015 (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Abgabenkommission der Stadt Dornbirn), den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung:

- 1 Die Revisionswerberin verfügte - nach den Feststellungen des Landesverwaltungsgerichts Vorarlberg (LVwG) - am streitgegenständlichen Standort über eine Bewilligung nach dem Wettengesetz zur Ausübung der Tätigkeit eines Wettunternehmers, wobei von Jänner bis Dezember 2014 sowie vom Jänner bis Juni 2015 im frei zugänglichen Bereich neun technische Einrichtungen (Terminals) aufgestellt waren. Die Kunden konnten sich an den Terminals über verschiedene Wettereignisse und Wettquoten informieren. Sie konnten unterschiedliche Wettgegenstände aufrufen und den gewünschten Wetteinsatz eingeben. Wettgegenstand, Wetteinsatz sowie der Gewinn, der bei der ausgewählten Wette und dem eingegebenen Wetteinsatz möglich war, wurden auf dem Bildschirm angezeigt, wobei der ausgewählte Wettgegenstand von Kunden mit einer „Member-Card“ auf dem Kundenkonto abgespeichert werden konnte. Kunden, die eine Wette abschließen wollten, mussten einen - nur Mitarbeitern der Revisionswerberin zugänglichen - Schalter aufsuchen und den Wettgegenstand sowie den Wetteinsatz bekanntgeben oder auf jenen Wettgegenstand verweisen, den sie zuvor auf ihrem Kundenkonto abgespeichert hatten, auf welches mittels „Member Card“ zugegriffen werden konnte. Der Wetteinsatz selbst wurde bei Mitarbeitern der Revisionswerberin geleistet, welche die Wette abschlossen und einen Wettschein ausdruckten.



- 2 Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, setzte das LVwG im Instanzenzug für das Aufstellen oder den Betrieb von 9 Wettterminals in den Monaten Jänner 2014 bis Juni 2015 Gemeindevergnügungssteuer von 700 € je Wettterminal (insgesamt 113.400 €) zuzüglich eines Säumniszuschlages von 2.268 € (2 %) fest. Begründend führte das LVwG aus, ein Wettterminal sei nach § 1 Abs. 5 Vorarlberger Wettengesetz eine technische Einrichtung in einer Betriebsstätte, die geeignet sei, einer Person unmittelbar die Teilnahme an einer Wette zu ermöglichen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liege ein Wettterminal auch dann vor, wenn seine Bedienung den Kunden noch nicht rechtlich binde (Hinweis auf VwGH 19.12.2018, Ra 2018/15/0021), oder das in Form eines Wetttickets ausgedruckte Wettangebot noch einem Lokalbediensteten vorgelegt werden müsse, der es sodann einscane oder neu eingabe (Hinweis auf VwGH 27.6.2018, Ra 2017/15/0079), oder wenn zur Bezahlung des Wetteinsatzes ein Mitarbeiter des Lokalbetreibers zu rufen sei (Hinweis auf VwGH 30.6.2015, 2013/17/0847). Es genüge demnach, dass der Wettgegenstand und der Wetteinsatz am Wettterminal festgelegt werde könne. Das Abspeichern von Wettgegenstand und Wetteinsatz oder der Ausdruck eines Tickets sei nicht erforderlich.
- 3 An den Terminals der Revisionswerberin habe die Möglichkeit bestanden, einen Wettgegenstand auszuwählen, sich diesen anzeigen zu lassen und auf dem Kundenkonto abzuspeichern. Es habe ein Wetteinsatz eingegeben und der mögliche Gewinn berechnet werden können. Auch wenn der Wetteinsatz nicht auf einem Kundenkonto abgespeichert, sondern lediglich angezeigt worden sei, habe am Terminal der Wettgegenstand und der Wetteinsatz festgelegt (bestimmt) werden können. Die einschlägigen gesetzlichen Regelungen seien hinreichend bestimmt und die Einstufung der von der Revisionswerberin aufgestellten Einrichtungen als Wettterminals sei vorhersehbar gewesen. Das Gemeindevergnügungssteuergesetz sei keine technische Vorschrift, die von der Kommission notifiziert werden müsse (Hinweis auf EuGH 8.10.2020, *Admiral Sportwetten GmbH u.a.*, C-711/19), und der Verfassungsgerichtshof habe - auch im Hinblick auf die Höhe - keine Bedenken an der



Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung gehabt (Hinweis auf VfGH 13.6.2012, G 6/12, mwN).

- 4 Die Revisionswerberin erhob gegen dieses Erkenntnis zunächst Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, der die Behandlung der Beschwerde mit Beschluss vom 25. August 2022, E 1800/2022-8, abgelehnt und sie zur Entscheidung dem Verwaltungsgerichtshof abgetreten hat.
- 5 Die sodann eingebrachte außerordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit vor, es mangle an eindeutiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, ob die Möglichkeit, sich an einer technischen Einrichtung diverse Wettereignisse und Einsatzmöglichkeiten anzeigen zu lassen, diese technische Einrichtung zu einem Wettterminal iSd Vorarlberger Wettengesetzes bzw. des Gemeindevergnügungssteuergesetzes (iVm der entsprechenden Gemeindevergnügungssteuerverordnung) mache. Die streitgegenständlichen technischen Einrichtungen hätten den Kunden nur zur Information über das vorhandene Wettangebot gedient. Für den Wettabschluss sei einzig und allein der Schalter vorgesehen, und die Informationsgeräte seien hierfür sogar entbehrlich gewesen.
- 6 Das LVwG habe - entgegen der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes - auch die Ermessensentscheidung zur Festsetzung der Gemeindevergnügungssteuer nicht begründet. Bei Vornahme einer Begründung hätte es zum Ergebnis gelangen können, dass die Festsetzung der Abgaben nicht zu erfolgen habe, weil sie unbillig sei und dem Grundsatz von Treu und Glauben widerspreche. Die Abgabepflicht für die gegenständlichen technischen Einrichtungen sei aufgrund des Gesetzeswortlautes nicht absehbar gewesen und selbst das Amt der Vorarlberger Landesregierung als für das Wettrecht zuständige Behörde im Land Vorarlberg habe die betreffenden Einrichtungen nicht als Wettterminal beurteilt. Die Revisionswerberin habe auf diese Beurteilung vertraut, weshalb sie kein grobes Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben treffe. Das LVwG habe entgegen der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes weder Feststellungen getroffen, aus denen ableitbar sei, dass die Revisionswerberin ein grobes Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben treffe, noch sei es im Rahmen seiner rechtlichen Beurteilung darauf



eingegangen, ob der Revisionswerberin in Bezug auf die vom LVwG angenommenen Säumnis ein grobes Verschulden vorwerfbar sei.

- 7 Die vorliegende Revision sei auch deshalb zulässig, weil es an Rechtsprechung zur Frage fehle, ob die Bestimmungen über die Besteuerung der Aufstellung und des Betriebs von Wetterterminals im Kriegsofopferabgabegesetz bzw. im Gemeindevergnügungssteuergesetz technische Vorschriften iSd Art. 1 Abs. 1 lit. f der Richtlinie 2015/1535 (bzw. der Vorgängerrichtlinie) seien.
- 8 Schließlich wird noch gerügt, die angefochtene Entscheidung weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 201 Abs. 4 BAO ab, weil das LVwG Abgaben verschiedener Jahre in einem Bescheid zusammengefasst habe.
- 9 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.
- 10 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.
- 11 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.
- 12 Es trifft nicht zu, dass es an „eindeutiger“ Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dazu mangle, ob die Möglichkeit, sich an einer technischen Einrichtung diverse Wettereignisse und Einsatzmöglichkeiten



anzeigen zu lassen, diese technische Einrichtung zu einem Wettterminal iSd Vorarlberger Wettengesetzes bzw. des Gemeindevergnügungssteuergesetzes mache. Zu verweisen ist etwa auf den Beschluss vom 22. März 2022, Ra 2019/15/0040, und die dort angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach ein Wettterminal auch dann vorliegen kann, wenn seine Bedienung durch den Kunden diesen noch nicht rechtlich bindet und es für die Finalisierung einer Wette der Mitwirkung eines Lokalbediensteten bedarf.

- 13 Das LVwG stellte fest, dass Kunden an den hier in Rede stehenden Terminals unterschiedliche Wettgegenstände aufrufen, den gewünschten Wetteinsatz eingeben, den Gewinn, der bei der ausgewählten Wette und dem eingegebenen Wetteinsatz möglich war, auf dem Bildschirm einsehen und den Wettgegenstand auf ihrem Kundenkonto abspeichern konnten. Lediglich zur Finalisierung einer Wette haben sie der Mitwirkung eines Lokalbediensteten bedurft. Wenn das LVwG die in Rede stehenden technischen Einrichtungen als Wettterminals iSd § 1 Abs. 5 Vorarlberger Wettengesetz beurteilt hat, steht die angefochtene Entscheidung im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Für das Vorliegen eines Wettterminals reicht bereits die abstrakte Eignung einer technischen Einrichtung zur Wettteilnahme (vgl. VwGH 19.12.2018, Ra 2018/15/0044, mwN).
- 14 Soweit die Revision im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens rügt, das Verwaltungsgericht habe seine Ermessensentscheidung zur Festsetzung der Gemeindevergnügungssteuer nicht begründet und keine Feststellungen getroffen, aus denen ableitbar sei, dass die Revisionswerberin ein grobes Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgabe treffe, obwohl der Säumniszuschlag in der Beschwerde nicht nur bekämpft, sondern explizit ein Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlags gestellt worden sei, macht sie Verfahrensfehler (Feststellungs- und Begründungsmängel) geltend.
- 15 Zwar können Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht nur solche des materiellen, sondern auch des Verfahrensrechts sein; nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes reicht es jedoch - von bestimmten, im Revisionsfall



nicht vorliegenden Ausnahmen abgesehen - nicht aus, eine Außerachtlassung von Verfahrensvorschriften zu behaupten, ohne die Relevanz der genannten Verfahrensmängel darzulegen. Die Relevanz geltend gemachter Verfahrensfehler ist in konkreter Weise darzulegen, indem aufgezeigt wird, dass der behauptete Verfahrensfehler für den Ausgang des Verfahrens entscheidend war (vgl. etwa VwGH 18.1.2018, Ra 2017/16/0178).

- 16 Die (erstmalige) Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben liegt grundsätzlich im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung ist - ebenso wie etwa für Maßnahmen nach § 299 Abs. 1 BAO (Aufhebung) oder nach § 303 BAO (Wiederaufnahme) - primär der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu berücksichtigen. Die Ermessensentscheidung, nicht entrichtete Gemeindevergnügungssteuer in Höhe von insgesamt 113.400 € vorzuschreiben, stößt daher grundsätzlich auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken. Es ist auch nicht zu erkennen, dass die Abgabensfestsetzung gegen den im Zulässigkeitsvorbringen angesprochenen Grundsatz von Treu und Glauben verstoßen habe. Für die im Beschwerdeverfahren aufgestellte Behauptung, das Amt der Vorarlberger Landesregierung als für das Wettrecht zuständige Behörde habe die streitgegenständlichen technischen Einrichtungen nicht als Wettterminals beurteilt, blieb die Revisionswerberin jeden Nachweis schuldig. Vorgelegt wurde dazu nur ein vom Amt der Vorarlberger Landesregierung erlassener Bewilligungsbescheid nach dem Wettengesetz vom 28. September 2015, der keinen erkennbaren Bezug zu den streitgegenständlichen Wettterminals aufweist.
- 17 Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtsprechung, die in Übereinstimmung mit den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu LGBL. Nr. 9/2012 (135 BlgLT 29. GP 13 f) steht, kann keine Rede davon sein, dass die Abgabepflicht für die streitgegenständlichen Wettterminals (auf welchen die Kunden - nach den Feststellungen des LVwG - unterschiedliche Wettgegenstände aufrufen, den gewünschten Wetteinsatz eingeben, den Gewinn, der bei der ausgewählten Wette und dem eingegebenen Wetteinsatz



möglich war, auf dem Bildschirm einsehen und den Wettgegenstand auf ihrem Kundenkonto abspeichern konnten) nicht absehbar war.

- 18 Wenn die Revision den Standpunkt vertritt, es fehle an Rechtsprechung zur Frage, ob die Bestimmungen über die Besteuerung der Aufstellung und des Betriebs von Wettterminals im Kriegsofferabgabengesetz bzw. im Gemeindevergnügungssteuergesetz technische Vorschriften iSd Art. 1 Abs. 1 lit. f der Richtlinie 2015/1535 (bzw. der Vorgängerrichtlinie) seien, genügt es auf das Urteil vom 8. Oktober 2020, *Admiral Sportwetten GmbH u.a.*, C-711/19, zu verweisen, in dem der Gerichtshof der Europäischen Union entschieden hat, dass eine nationale Abgabenvorschrift, die eine Besteuerung des Haltens von Wettterminals vorsieht, keine „technische Vorschrift“ im Sinne dieses Artikels darstellt (vgl. dazu auch VwGH 21.10.2020, Ro 2019/15/0029). Dass vom Vorliegen einer „technischen Vorschrift“ auszugehen wäre, wenn sich die Anzahl der Wettterminals aufgrund der Besteuerung verringern sollte, hat der EuGH im Urteil vom 8. Oktober 2020 nicht ausgesprochen. Für die Behauptung, die steuerlichen Bestimmungen führten zu einem Verbot der Wettunternehmertätigkeit mithilfe von Wettterminals, weil deren Betrieb nicht mehr rentabel sei, bleibt die Revision einen konkreten Nachweis schuldig.
- 19 Dass das angefochtene Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 201 Abs. 4 BAO abweiche, weil Abgaben verschiedener Jahre in einem Bescheid zusammengefasst worden seien, trifft nicht zu.
- 20 Mit Bescheid der Bürgermeisterin der Stadt Dornbirn wurde der Revisionswerberin „für das Aufstellen oder den Betrieb von 9 Wettterminals in den Monaten Jänner 2014 bis Juni 2015 in der Filiale [...], die Gemeindevergnügungsteuer mit € 700,00 pro Wettterminal und Monat somit gesamt in Höhe von € 113.400,00 festgesetzt“. Die Abgabenkommission der Stadt Dornbirn hat die dagegen erhobene Berufung der Revisionswerberin als unbegründet abgewiesen und damit den mit Berufung angefochtenen Bescheid bestätigt. Mit der vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Entscheidung gab das LVwG der Beschwerde gegen den Bescheid der



Abgabenkommission keine Folge und bestätigte den vor ihm angefochtenen Bescheid. Da der Revisionswerberin Gemeindevergnügungssteuer in Höhe von 700 € pro Wettterminal und Monat vorgeschrieben wurde, liegt keine § 201 Abs. 4 BAO widersprechende zusammengefasste Festsetzung von Abgaben mehrerer Jahre vor. Dass im Sammelbescheid auch eine Summenbildung der Abgabenbeträge erfolgt ist, führt zu keiner anderen Beurteilung (vgl. idS VwGH 2.2.2023, Ra 2020/13/0012).

- 21 In der Revision werden demnach keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

W i e n , am 26. Mai 2023