

■ ÖStZ 2007/889, 434

WWW.JOY&FUN.AT – Lustbarkeitsabgaben im Internetcafe?

Ein jüngst veröffentlichtes Erkenntnis des VwGH veranlasst sich mit der Verpflichtung von Internetcafebetreibern auseinander zu setzen, für die aufgestellten PCs Vergnügungssteuer zu entrichten.

RA Dr. Clemens Thiele,
LL.M. Tax (GGU)
Salzburg

1. Der Ausgangsfall¹⁾

Die beschwerdeführende GmbH betrieb ein sog „Entertainmentcenter“ in Wien, das aus 20 PCs mit Internetanschluss bestand und einem „Internetcafé“ ähnlich war.

Die „frontpage“ der Computerbildschirme wies folgende Felder auf: news, guestbooks, onlinegames, gamecenters, links, contact. Durch das Anklicken des Feldes „onlinegames“ konnte eine Seite aufgerufen werden, auf der die Spiele „Bap-Arkanoid“, „Lunar-Lander“, „Bubbles“, „Ufo-Attack“, „Snake“ und „Death Valley“ angeboten wurden. Ein weiteres Anklicken eines dieser Felder aktivierte das entsprechende Spiel.

Der Magistrat der Stadt Wien schrieb der Betreiberin gem § 6 Abs 3 Wiener Vergnügungssteuergesetz (Wr VGSG) für das Halten von 20 Bildschirmgeräten Vergnügungssteuer für das Jahr 2003 in Höhe von 17.440 € bescheidmässig vor, zuzüglich eines Säumniszuschlags in Höhe von 348,80 €. Die Berufungsinstanz bestätigte ua mit der Begründung, über die „Verlinkung“ hätten die Spiele von den PCs online zum Spielen aufgerufen werden können. Die Spiele wären auch von Gästen gespielt worden. PCs mit diesen Spielmöglichkeiten wären daher als Spielapparate im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes zu qualifizieren.

Dagegen zog die Betreiberin vor den VwGH und beantragte die Aufhebung des Steuerbescheides. Das fiskale Höchstgericht hatte letztlich zu klären, ob die aufgestellten PCs mit Internetzugang zu den abgabepflichtigen Spielapparaten im Sinne des Wr VGSG gehören?

2. Die Entscheidung des Gerichts

Der VwGH gab der Beschwerde Folge und hob den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts auf.

Nach Auffassung der Höchststrichter knüpft die Steuerpflicht des Wr VGSG an das „Betreiben eines Spielapparates“ an, welches Tatbestandsmerkmal nach Auffassung der belangten Behörde bereits durch das Anbieten der „frontpage“ des PC und der speziellen Verlinkung zu einer Website, von der Spiele geladen werden können, erfüllt wäre.

Allein es fehlte an den erforderlichen Sachverhaltsfeststellungen: Die belangte Behörde verwendete im angefochtenen Bescheid die Begriffe „Startseite“, „frontpage“ sowie „homepage“, ohne sie näher zu umschreiben. Diese Begriffe waren aber weder Rechtsbegriffe, noch hätten sie einen klar umrissenen Inhalt. Die Höchststrichter wörtlich: „Von welchem Sachverhalt

die belangte Behörde ausgeht, bleibt daher weitgehend dunkel.“ Für die Lösung der Rechtsfrage war aber entscheidend, ob die Seite (Einstiegsseite oder wie immer sie zu bezeichnen sein möge), die sich dem Benutzer zu Beginn ohne weiteres Zutun darbot, einen Hinweis auf Spiele aufwies und damit den Weg zu den Spielen eröffnete.

3. Eigene Stellungnahme

3.1. Lustbarkeitsabgaben im System des Steuerrechts

Der unmoderne Begriff der „Lustbarkeitsabgabe“ umschreibt schon seit dem 18 Jahrhundert diverse „Steuern auf Genuß und Spiel“²⁾. „Lustbarkeit“ steht dabei für eine Veranstaltung, bei der man sich vergnügt bzw angenehm die Zeit verreibt³⁾; die Lustbarkeitsabgabe meint die Vergnügungssteuer. Wie ein Teil der Lehre⁴⁾ überzeugend dargelegt hat, erfasst der finanzverfassungsrechtlich vorgegebene Begriff der Lustbarkeitsabgabe nicht nur Lustbarkeiten, bei denen Menschen an einem Ort physisch anwesend sind, wie zB Sportveranstaltungen oder Konzerte, sondern auch Vergnügungen im Internet⁵⁾.

Es handelt sich um Gemeindeabgaben, wobei die Gesetzgebungszuständigkeit grundsätzlich bei den einzelnen Ländern nach § 8 F-VG liegt⁶⁾. Eine Gemeinschaftswidrigkeit ist für die Vergnügungssteuern nach der Rsp⁷⁾ nicht zu erkennen.

Die Vergnügungssteuern stellen **Lustbarkeitsabgaben ohne Zweckwidmung** des Ertrags nach § 14 Abs 1 Z 8 FAG 2005 dar. Besteuert werden in erster Linie Vergnügungsveranstaltungen wie zB Konzerte, Filmvorführungen oder Sportveranstaltungen, aber auch der Bild- und Tonträgerverleih oder der Betrieb von Glücksspielautomaten. Der Steuersatz beträgt idR 10 % des Entgelts⁸⁾.

Ob ein betriebsbetreiber PC mit Links zu Spielen im Internet zu den vergnügungssteuerpflichtigen Spielapparaten zählt, muss im Einzelfall genau geprüft werden.

1) VwGH 19. 12. 2006, 2004/15/0092, RdW 2007/124, 126 = JUS F/2258.

2) So musste bereits W.A. Mozart in Wien eine Spielkartensteuer entrichten, zit nach Kumpf, Die Mozarts und die Steuern (1991), 111.

3) Duden, Deutsches Universalwörterbuch (1983), 802 mSp.

4) Züger/Standfest, Die Besteuerung von Wetten und Glücksspielen im Internet (Teil II) Landesrecht, ÖStZ 2001/853, 444, 445.

5) Vgl auch § 14 Abs 1 Z 9 F-VG 2005; VfGH 16. 6. 1995, B 897/94, ecolex 1995, 940 = ARD 4685/16/95 = JUS Vf/1304 = ÖStZB 1995, 676 = VfL 3703/1 = VfSlg 14.147.

6) Vgl näher Doralt/Ruppe, Steuerrecht II⁹ (2006) Rz 322.

7) VwGH 31. 10. 2000, 98/15/0033, RdW 2000/758, 761 = SWK 2001, 330 (Panosch/Schmiedbauer) = SWK 2001, R 51 = SWK 2001, 603 = JUS F/1568 = ARD 5205/36/2001 = ÖStZB 2001/328, 458.

8) Vgl näher Vögl, Das Wiener Vergnügungssteuergesetz, SWK 1989, A VI 7.

Ihrem Charakter nach gehören die Vergnügungssteuern zu den **Verkehrssteuern auf tatsächliche Handlungen**⁹⁾, da ihre Steuertatbestände Begriffe wie „veranstalten“, „betreiben“ oder „(vor-)halten“ aufweisen. Nach der Rsp¹⁰⁾ ist für den Gesichtspunkt des „*Halten*“ eines Apparates das Betreiben desselben maßgeblich, denn daran knüpft sich die Steuerpflicht. Das bloße Aufstellen eines Apparates in einem Raum allein ist daher noch nicht geeignet, die Vergnügungssteuerpflicht auszulösen. Ohne dass es auf die öffentliche Zugänglichkeit ankäme, könnte der Umstand, dass ein solches Gerät in betriebsbereitem Zustand (erforderlichenfalls auch unter Anschluss an das Stromnetz) aufgestellt wäre, die Vergnügungssteuerpflicht nur dann begründen, wenn aus den Umständen hervorginge, dass jedem potenziellen Interessenten die Inbetriebnahme des Gerätes möglich wäre¹¹⁾.

3.2. Internettaugliche PCs als Spielapparate

Die st Rsp versteht unter „Spielapparate“ solche Geräte, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen erfolgt. Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden soll, kann es zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankommen. Die beispielsweise Aufzählung der unter § 6 Abs 1 Wr VGSG fallenden Apparate lässt das Bestreben des Gesetzgebers erkennen, in möglichst umfassender Weise die durch die technische Entwicklung gegebene Möglichkeit des Spiels mit Apparaten zu erfassen.

Davon ausgehend misst der VwGH¹²⁾ dem Begriff „Apparat“ im gegebenen Bedeutungszusammenhang einen weiten Wort-sinn bei. Unter einem Apparat ist nach st Rsp der Gerichte des öffentlichen Rechts¹³⁾ ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfüllt bzw eine bestimmte Arbeit leistet. Auch ein mit einer Spieldiskette betriebener Computer ist dem Begriff des Spielapparates zu subsumieren. Aber auch jene Apparate sind erfasst, bei denen der Benutzer die Auswahl zwischen verschiedenen Spielmöglichkeiten hat und die zu wählenden Spiele unterschiedlichen Steuertatbeständen zu subsumieren sind¹⁴⁾.

Zu den Spielapparaten zählen auch PCs, auf welchen Spielmöglichkeiten eingeräumt werden. Es liegt auf der Hand, dass es jeder PC mit Internetzugang dem Benutzer ermöglicht, über das Internet Spiele – sogar gegen Geldeinsatz – zu betreiben.

3.3. Eingeschränkte Vergnügungssteuerpflicht

Der VwGH hat eine durchaus **innovationsfreundliche und abgewogene Lösung** gefunden, die den tatsächlichen Gegebenheiten des Internetzeitalters durchaus gerecht wird.

Betrachtet man zB die Homepages führender österreichischer Tageszeitungen, so bieten sie vielfach auf ihren Startseiten einen

elektronischen Verweis („Link“) auf Online-Unterhaltungsspiele an. Das Höchstgericht löst die an ihn herangetragene Aufgabe überzeugend, herkömmliche Internetcafés, die beispielsweise die Möglichkeit des Aufrufens von Homepages der Tageszeitungen auf ihren Terminals vorinstalliert haben, von den typischen Spielhallen und Vergnügungsetablissemments abzugrenzen. Dabei ist es nach Auffassung der Höchststrichter entscheidend, ob der erste Bildschirm, der sich dem Benutzer eröffnet, bereits einen Link „Spiele“, „Games“, dh eine echte Spielmöglichkeit (um Entgelt), aufweist. Nur in einem solchen Fall unterliegt der PC als Spielapparat der Vergnügungssteuer. Nicht schädlich ist es demnach, wenn zB der Startbildschirm den Link auf eine Tageszeitung enthält, deren Homepage ihrerseits auf ihrer ersten Seite den Link auf Geschicklichkeitsspiele oder dergleichen enthält.

Die vom VwGH vorgenommene **Unterscheidung** ist auch **verfassungsrechtlich geboten**. Bereits mehrmals bildete die Vergnügungssteuer in Zusammenhang mit Spielaktivitäten den Gegenstand von Gesetzesprüfungsverfahren¹⁵⁾. In einem grundrechtlich besonders bemerkenswerten Fall entschied das Verfassungsgericht¹⁶⁾, dass ein Eingriff in das Recht auf Achtung des Privatlebens bereits durch die Besteuerung des Anmietens von Programmträgern und Filmen in einer Videothek wegen der damit verbundenen Aufzeichnungspflicht bzw Registrierung des steuerpflichtigen Anmietenden verwirklicht ist. Die entsprechenden Vorschriften des Wr VGSG waren infolge Nichterforderlichkeit der Maßnahme zur Erreichung des fiskalischen Zwecks verfassungswidrig. Die Erfassungsrichter betonten, dass es nicht erkennbar ist, warum es zur (Sicherung der) Erzielung von öffentlichen Einnahmen aus den in Rede stehenden Vergnügungen erforderlich sein soll, gerade die Registrierung der Person des Nutzers und des Nutzungsvorganges im Einzelnen „zu provozieren“¹⁷⁾. Damit wird auch jenen Steuermodellen eine Absage erteilt, die nach Auswertung eines Weblogs (Protokoll über das Surfverhalten des Kunden) die Besteuerung danach einsetzen lassen, ob „Spieleseiten“ im WWW aufgesucht wurden oder nicht. Die Lenkungsfunktion der Vergnügungssteuer zielt durchaus darauf ab, das Aufsuchen von „Spielhöllen“ zu verteuern. Es besteht aber kein Grund, den für die Informationsgesellschaft unverzichtbaren freien Internetzugang generell mit einer Abgabe zu belegen.

Damit liegt das fiskale Höchstgericht auch **rechtsvergleichend auf Linie**. Das deutsche Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) entschied bereits im Jahr 2005, dass für den Betrieb eines Internetcafés eine gewerberechtliche Spielhallenerlaubnis nach § 33i Abs 1 Satz 1 dGewO erforderlich sein *kann*¹⁸⁾. Eine derartige Erlaubnis braucht derjenige, der eine Spielhalle oder ein ähnliches Unternehmen betreiben will, das ausschließlich oder überwiegend der Aufstellung von Spielgeräten oder Spielen mit Gewinnmöglichkeit oder der gewerbsmäßigen Aufstellung von Unterhaltungsspielen ohne Gewinnmöglichkeit dient. In dem in Berlin gelegenen Betrieb der damaligen Kläger wurden dem Publikum gegen Entgelt Computer zur Verfügung gestellt, die zu Internetrecherchen und zur Kommunikation

9) Doralt/Ruppe, Steuerrecht II² Rz 102.

10) VwGH 9. 9. 2004, 2001/15/0071, ÖStZB 2005/158, 240 = SWK 2005, R 24 = SWK 2005, 498.

11) VwGH 24. 10. 2002, 99/15/0006, ÖStZB 2004/225, 240; 9. 9. 2004, 2001/15/0071, ÖStZB 2005/158, 240 = SWK 2005, R 24 = SWK 2005, 498.

12) 19. 12. 2006, 2004/15/0092, RdW 2007/124, 126 = JUS F/2258.

13) VfGH 25. 9. 1996, V 6/96, VfSlg 14592 = JUS Vf/1501 = ARD 4840/24/97 = ÖStZB 1997, 341; VwGH 25. 3. 1994, 93/17/0407, ÖStZB 1995, 33 = ARD 4581/15/94 = SWK 1994, R 118; 14. 10. 1993, 93/17/0271, ÖStZB 1994, 366 = ARD 4534/16/94 = SWK 1994, R 56; VwGH 5. 7. 1991, 88/17/0105, nv.

14) Deutlich VwGH 29. 4. 1994, 92/17/0257, ÖStZB 1995, 33 = ARD 4578/21/94 = SWK 1994, R 150.

15) Vgl VfGH 9. 3. 2005, V 77/04, JUS Vf/3109 = ÖStZB 2006/123, 155 = VfSlg 17.499; 15. 10. 2004, B 1239/02, ua, ÖStZB 2005/499, 603; 15. 10. 2004, V 4/04, JUS Vf/2988 = ÖStZB 2005/438, 545 = VfSlg 17.343; 4. 12. 2003, G 287/02, ua, JUS Vf/2842 = ÖStZB 2004/508, 552 = SWK 2004, R 44 = SWK 2004, 892 = VfSlg 17.077.

16) VfGH 14. 3. 1991, G 148/90, VfSlg 12.689.

17) VfGH 14. 3. 1991, G 148/90, VfSlg 12.689.

18) BVerwG 9. 3. 2005, 6 C 11.04, Lexetius.com/2005, 799.

sowie zum Spielen genutzt werden konnten. Derartige multifunktionale Geräte können im Sinne der Gewerbeordnung Unterhaltungsspiele ohne Gewinnmöglichkeiten sein. Erst im Falle einer Spielhallengleichheit würde nach dem Berliner Gesetz über eine Vergütungssteuer für Spielautomaten eine Vergütungssteuer eingehoben. Sie beträgt für das Aufstellen eines Spielautomaten in Spielhallen ein Vielfaches dessen, was für die Aufstellung eines Spielautomaten an einem anderen Ort zu entrichten ist¹⁹⁾.

4. Zusammenfassung

Das bloße Aufstellen eines Apparats in einem öffentlich zugänglichen Raum (zB Cafe, Entertainmentcenter, Hotellobby) allein ist noch nicht geeignet, die Vergütungssteuerpflicht

auszulösen. Ein mit Internetzugang ausgestatteter Computer kann den Begriff des Spielapparats erfüllen. Enthalten die „Startseiten“ der in einem Entertainmentcenter aufgestellten PCs einen Link zu Spielen im Internet, so gelten diese Computer als Spielapparate im Sinne der landesgesetzlichen Vergütungssteuern. Ob damit allerdings stets eine abgabenpflichtige Einräumung einer Spielgelegenheit verbunden ist, muss im Einzelfall geprüft werden.



Der Autor:

RA Dr. Clemens Thiele, LL.M. Tax (GGU),
Anwalt.Thiele@eurolawyer.at, ist Rechtsan-
walt in Salzburg; Näheres unter [http://
www.cybertax.at](http://www.cybertax.at).

19) Weiterführend dazu die Stellungnahme der IHK Berlin vom Januar 2003, abrufbar unter <http://www.berlin-ihk24.de/produktmarken/standort-politik/rechtspolitik/gewerberecht/Internetcafs.jsp> (2. 7. 2007).