

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Alexander Hajicek, die Richterin Mag. Helga Hochrieser sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Martin Saringer und Mag. Harald Zeller in der Beschwerdesache Dr. U**** L**** als RNF der A****OG, [Adresse], über die Beschwerde vom 28. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien - Abteilung 6 - Rechnungs-und Abgabenwesen DII vom 7. Jänner 2015 betreffend Vergnügungssteuer (für eine Ausstellung in der Zeit vom 7.11.2014 bis 9.11.2014) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. September 2021 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf.) gegen den Abgabenbescheid betreffend Vergnügungssteuer für eine Ausstellung in der Zeit vom 7.11.2014 bis 9.11.2014 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Strittig ist im vorliegenden Fall allein die Frage, ob es sich bei den von der Bf. abgehaltenen Veranstaltung um eine Ausstellung oder um eine von der Vergnügungssteuer befreite internationale Warenmesse gehandelt hat.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Die Bf. veranstaltete die Ausstellung „Messe X****“. Die Bf. stufte diese Veranstaltung als internationale Warenmesse ein und ging daher von einer Befreiung von der Vergnügungssteuer aus.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung durch den Magistrat der Stadt Wien wurde festgestellt, dass die Subsumierung der durchgeführten Veranstaltung unter den Befreiungstatbestand auf Grund der tatsächlichen Verhältnisse nicht zulässig sei.

Die Prüfungsfeststellungen lauteten wie folgt:

*„Die Veranstaltung „X****“, welche vom 07.-09. November 2014 im Hotel „H****“ stattfand, wurde nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet. Bei einer Erhebung am 09.11.2014 wurde von Hrn. Mag. Z**** (Gesellschafter) angegeben, dass es sich um eine internationale Warenmesse handle, welche vergnügungssteuerfrei sei (was im Übrigen die Anmeldeverpflichtung nicht entfallen ließe).*

Vor Beginn der Außenprüfung am 10.12.2014 die Abgabenerklärung für 11/2014 vorgelegt und übernommen, welche die Umsätze der Veranstaltung enthält, jedoch Steuerbetrag Null ausweist. Dies deshalb, da die Abgabepflichtige davon ausgeht, dass oben genannte Veranstaltung unter den Befreiungstatbestand „Internationale Warenmesse“ fällt.

Im Zuge der Außenprüfung wurde das VwGH-Erkenntnis 91/17/0059 vorgelegt und anhand des darin wiedergegeben Bescheidspruchauszuges

„In der Begründung dieses Bescheides heißt es im Wesentlichen, obzwar der Gesetzgeber im VGSG den Befreiungstatbestand "Internationale Warenmessen" nicht näher definiert habe, seien Inhalt und Umfang dieses Begriffes allein schon auf Grund der allgemeinen Verkehrsanschauung, d.h. ohne Heranziehung von Fachexpertisen o.ä., unschwer feststellbar. So boten etwa die Brockhaus-Enzyklopädie und Meyer's Enzyklopädische Lexikon in weitgehend übereinstimmender Weise eine Definition des Begriffes "Warenmesse" bzw. "Internationale Warenmesse". Nach diesen (in der Begründung wiedergegebenen) Begriffsbestimmungen und unter Berücksichtigung neuerer Erscheinungsformen von Warenmessen (z.B. zunehmende Betonung des visuellen, akustischen und gestalterischen Werbeinstrumentariums und dgl.) liege eine "Warenmesse" im Wesentlichen dann vor, wenn - abgesehen von einem untergeordneten Speisen- und Getränkeverkauf für Publikum und Angestellte, allenfalls auch sonstigen, umfangsmäßig geringfügigen Verkäufen oder Darbietungen (etwa Vorführungen für Kinder) - ausschließlich Waren- bzw. Warenmuster zur Schau gestellt würden, auf deren Grundlage der Kauf nach erfolge.

Demgemäß sei für das Vorliegen der Befreiungsvoraussetzungen des § 5 Abs. 2 Z. 4 VGSG ("Internationale Warenmesse") ausschlaggebend, dass eine solche Veranstaltung nach ihrer Art, Zusammensetzung, Gestaltung und Organisation deutlich erkennbar, d.h. überwiegend, die

Zurschaustellung von Waren und/oder Warenmustern zum Zweck habe, anhand derer mit Wiederverkäufern, Gewerbetreibenden und sonstigen Veranstaltungsbesuchern Geschäftsbeziehungen angebahnt bzw. Käufe abgeschlossen würden. Die Übergabe der Waren an den Bezieher erfolge hierbei aber nicht am Veranstaltungsort, d.h. im Rahmen der Messeveranstaltung, sondern zu einem späteren Zeitpunkt im Postwege oder in den Geschäftslökalen der jeweiligen Aussteller."

*argumentiert, dass die Veranstaltung „X****" steuerfrei sei, da sie genau in diese Definition hineinfalle.*

Vom Prüfer wird dazu eingewandt, dass der VwGH in selbigem Erkenntnis in seinen Erwägungen zu einem anderen Ergebnis kommt. Er nennt als wesentliches Begriffsmerkmal einer Messe, dass dort aufgrund der ausgestellten Muster für den Wiederverkauf oder die gewerbliche Verwendung verkauft wird.

Bei Vorliegen einer gemischten Veranstaltung kommt es darauf an, ob die auf den einzelnen Ständen vorgenommenen Präsentationen in ihrer Mehrzahl dem einen oder anderen Typus zuzurechnen sind.

Im dem Urteil zugrundeliegenden Fall wurde es als richtig erkannt, dass eine überwiegende Präsentation der Waren für den Direktverkauf (i.e. Verkauf an den Endkunden, den Konsumenten) die Annahme einer Warenmesse ausschließt.

Die Veranstaltung ist laut Eigendefinition „Österreichs erfolgreichste Publikumsmesse für erstklassige Wiedergabe von hochwertiger Bild- und Musikwiedergabe"

*Sie wurde laut Aufzeichnungen von 1080 (Zahl der verkauften Eintrittskarten) Besuchern besucht. Zusätzlich wurde Fachhändlern gegen Voranmeldung freier Eintritt angeboten, diesbezüglich gab es an der Kassa eine Liste. Die genaue Zahl der tatsächlich gekommenen Fachhändler konnte bei der Außenprüfung mangels Vorliegen besagter Liste nicht festgestellt werden, laut Angabe von Mag. Z**** waren es ca. 100 Personen.*

Die auf der Veranstaltung präsentierten Waren waren vor Ort fast ausschließlich in Form von Warenmustern präsent. Der Veranstaltungskatalog enthält eine Seite mit Messegutscheinen, die bei den jeweiligen Händlern auch bei Kauf nach der Veranstaltung einen Preisnachlass versprechen.

Verkauf vor Ort fand nur untergeordnet (z.B. LPs und Hi-Fi Kleinteile wie z.B. Kabel) an einzelnen Ständen statt.

Laut Ausstellerverzeichnis im Veranstaltungskatalog kamen 17 von 63 Ausstellern aus dem Ausland, das sind 26,9%. Am Begriffsteil „International" des Befreiungstatbestandes Internationale Warenmesse würde es also nicht scheitern.

Als Prüfer komme ich zu dem Schluss, dass es sich um eine Ausstellung i.S. VGSG handelt und die Befreiung für internationale Warenmessen nicht angewendet werden kann.

In der Praxis sind die Veranstaltungstypen „Ausstellung“ und „Messe“ de facto nicht mehr in ihrer „Reinform“ anzutreffen, jede enthält auch Elemente der anderen oder es werden gar Elemente anderer Veranstaltungstypen miteinander gemischt (Hier gab es Konzerte als begleitenden Rahmen.)

Es wurde vom Prüfer zur Beurteilung, ob Steuerpflicht vorliegt, das vom VwGH in seiner Judikatur beschriebene Kriterium des Überwiegens des Präsentationstypus Messe, und wenn Messe dann ob internationale Warenmesse, herangezogen.

Die Veranstaltung war öffentlich zugänglich (nicht auf Fachpublikum beschränkt), und wurde auch überwiegend von Schaupublikum besucht.

-> Das spricht klar gegen den Messebegriff.

Die Produktpräsentation richtete sich den bei der vor Ort durchgeführten Erhebung gewonnenen Eindrücken zufolge durchgehend an Konsumenten, die sich dort Informationen über Neuheiten am Hi-Fi Markt einholen konnten und die hochwertigen Anlagen in einer gemütlicheren Atmosphäre als in einem Geschäft in aller Ruhe probieren, begutachten, vergleichen und sich fachlich beraten lassen konnten. Die Präsentationen des Vor-Ort-Verkaufs betraf Mitnahmeartikel und richtete sich auch an Letztverbraucher.

-> Das spricht klar gegen den Messebegriff.

Das Überwiegen der Stände mit einer Präsentation (die sich von Ihrem Erscheinungsbild her an Letztverbraucher richtete und) wo ein Kauf nur auf Bestellung oder später im Geschäft angeboten bzw. beworben wurde, da die Ware physisch nur als Ausstellungsobjekt (Muster) präsent war spricht ebenfalls gegen die Anwendung des beanspruchten Befreiungstatbestandes (Begriff „Muster“-messe im Gegensatz zum Begriff „Waren“-messe).

-> Das spricht in jedem Fall gegen die Anwendung des Befreiungstatbestandes, selbst wenn eine Messe vorläge, wäre es keine Warenmesse.

*Von Hrn. Mag. Z**** wurde auch auf den Artikel „Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuer) - steuerbefreite Wirtschaftswerbung, abrufbar auf der Homepage des Städtebundes verwiesen, der eine Steuerpflicht der „X****“ aus dem Gesichtspunkt heraus unmöglich mache, dass sich die Veranstaltung ja als Wirtschaftswerbung (Warenpräsentation, Werbeeffekt, Umsatzerzielung) darstelle.*

Der Artikel führt aus, dass z.B. eine Baufachmesse oder Baumusterschau ausschließlich Zwecke der Belehrung und der Wirtschaftswerbung verfolgt und somit keine Vergnügung darstellt.

*Hierzu ist zu bemerken, dass die zu beurteilende Veranstaltung nicht **ausschließlich** belehrende Zwecke verfolgte (z.B. Werbe- und Verkaufszwecke, Rahmenkomponente Konzerte) und Wirtschaftswerbung im VGSG nicht als steuerbefreiend angeführt ist, bzw. ist auf § 1 Abs. 2 VGSG zu verweisen.“*

Auf Grund dieser Feststellungen schrieb der Magistrat der Stadt Wien eine Vergnügungssteuer in der Höhe von insgesamt Euro 1.052,00 vor. Der Bescheid wurde wie folgt begründet:

„Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des Vergnügungssteuergesetzes zählen Ausstellungen in Wien zu den Steuerpflichtigen Veranstaltungen und sind nach den Bestimmungen des § 5 Abs. 1 VGSG mit 10 vH des Entgeltes der Vergnügungssteuer zu unterziehen.

Werden mehr als 5 vH der Besucher unentgeltlich eingelassen (in gegenständlichem Fall sind das 41 Personen), ist nach § 3 Abs. 5 VGSG für diese Besucher die Steuer nach dem höchsten verlangten Eintrittsgeld zu bemessen.

Gemäß § 5 Abs. 1 VGSG beträgt die Steuer 10 vH des Entgeltes. Gemäß Abs. 2 sind von der Steuer befreit:

- 1. Ausstellungen der Museen,*
- 2. Ausstellungen der Kunst und Wissenschaft,*
- 3. Tierschauen,*
- 4. Internationale Warenmessen*

Gemäß § 17 Abs. 1 VGSG 2005 hat der Unternehmer längstens bis zum 15. des Folgemonats für den unmittelbar vorausgehenden Monat die Steuer zu erklären und zu entrichten (Selbstbemessungsabgabe gemäß §201 BAO).

Vor Beginn der Außenprüfung am 10. Dezember 2014 wurde die Abgabenerklärung für November 2014 vorgelegt. Es wurden zwar darin die Umsätze der Veranstaltung ausgewiesen, der Steuerbetrag jedoch mit Null erklärt.

Begründet wurde die mit Null festgesetzte Vergnügungssteuerklärung damit, dass es sich bei der genannten Ausstellung um eine Internationale Warenmesse im Sinne des VGSG handeln und diese unter den Befreiungstatbestand des § 5 Abs. 2 VGSG fallen würde. Zur Untermauerung der Argumente wurde von der Veranstalterin auf ein VwGH-Erkenntnis, zur Zahl 91/17/0059, verwiesen.

*Die Veranstaltung „X****“ ist laut Eigendefinition des Veranstalters „Österreichs erfolgreichste Publikumsmesse für erstklassige Wiedergabe von hochwertiger Bild- und Musikwiedergabe“.*

*Sie wurde laut Aufzeichnungen von 1080 (Zahl der verkauften Eintrittskarten) Gästen besucht. Laut Angaben des Geschäftsführers, Herrn Mag. Z****, wurde zusätzlich 100 Fachhändlern gegen Voranmeldung freier Eintritt angeboten. Die auf der Veranstaltung ausgestellten Waren wurden vor Ort fast ausschließlich in Form von Warenmustern präsentiert. Der Veranstaltungskatalog enthielt eine Seite mit Messegutscheinen, die bei den jeweiligen Händlern auch bei Kauf nach der Veranstaltung einen Preisnachlass versprochen. Ein Verkauf vor Ort fand nur untergeordnet (z.B. von LP's und HiFi-Kleinteilen, wie z.B. Kabel) an einzelnen Ständen statt. Laut Ausstellerverzeichnis im Veranstaltungskatalog kamen 17 von 63 Ausstellern aus dem Ausland, das sind 26,9 %.*

Im oben zitierten Erkenntnis, zur Zahl 91/17/0059, verweist der Verwaltungsgerichtshof auf ein Erkenntnis vom 14. August 1991, ZL 89/17/0174. Demnach stellt eine Messe eine Veranstaltung mit Marktcharakter dar, die ein umfassendes Angebot eines Wirtschaftszweiges oder mehrerer Wirtschaftszweige bietet, dabei tritt als wesentliches Begriffselement einer Messe (und somit einer Internationale Warenmesse im Sinne des Gesetzes) hinzu, dass dort auf Grund der ausgestellten Muster für den Wiederverkauf oder für gewerbliche Verwendung verkauft wird.

Beim Vorliegen einer gemischten Veranstaltung, bei der also die Kriterien mehrerer Typen von Veranstaltungen zusammentreffen, kommt es darauf an, ob die auf den einzelnen Ausstellungsständen vorgenommenen Präsentationen in ihrer Mehrzahl dem einen oder anderen Typus zuzurechnen waren (vgl. nochmals Erkenntnis vom 14. August 1991, ZL 89/17/0174).

Die Veranstaltung war öffentlich zugänglich (nicht auf Fachpublikum beschränkt) und wurde auch überwiegend von Schaupublikum besucht. Die Produktpräsentation richtete sich bei den vor Ort im Zuge der Erhebung gewonnenen Eindrücken durchgehend an Konsumenten, die sich Informationen über Neuheiten am HiFi-Markt einholen konnten und die hochwertigen Anlagen in einer gemütlicheren Atmosphäre als in einem Geschäft in aller Ruhe probenhören, begutachten, vergleichen und sich fachlich beraten lassen konnten. Die Präsentation des Vor-Ort-Verkaufes betraf Mitnahmeartikel und richtete sich auch an Letztverbraucher.

Das Überwiegen der Stände mit einer Präsentation (die sich in ihrem Erscheinungsbild an Letztverbraucher richtete) und wo ein Kauf nur auf Bestellung oder später im Geschäft angeboten bzw. beworben wurde, da die Ware nur als Ausstellungsobjekt (Muster) präsent wurde, widerspricht dem Begriff „Warenmesse“ und kann allenfalls unter dem Begriff „Mustermesse“ subsumiert werden.

*Im Sinne des oben Ausgeführten kann somit zu Recht erkannt werden, dass die Veranstaltung „X****“ zwar international, aber keine Warenmesse, sondern eine steuerpflichtige Ausstellung im Sinne des VGSG ist.*

Nachdem die Vergnügungssteuer von der Abgabepflichtigen nicht anerkannt wurde, war sie gemäß § 201 BAO mit Bescheid festzusetzen.

Als Basis für die Abgabefestsetzung diene die Revisionsniederschrift vom 10. Dezember 2014. Im Zuge der Außenprüfung wurde Einsicht in die Buchhaltungsunterlagen vorgenommen und die vereinnahmten Eintrittsgelder (abzüglich der Umsatzsteuer) unter Berücksichtigung der Freikarten gemäß § 3 Abs. 5 mit 10.520,00 EUR festgestellt.“

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht Beschwerde erhoben und die ersatzlose Aufhebung des Bescheides beantragt. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

*„Mit angefochtenem Vergnügungssteuerbescheid wird die Vergnügungssteuerpflicht damit begründet, dass es sich bei der Messe "X*****" um keine internationale Warenmesse handle. Dabei werden die Verwaltungsgerichtshofurteile 91/17/0059 und 89/17/0174 zitiert und im Wesentlichen argumentiert, dass lediglich Muster ausgestellt waren und dass diese auch Endverbrauchern und nicht nur Wiederverkäufern präsentiert wurden bzw. dass diese nicht nur für die gewerbliche Verwendung vorgesehen waren. Weiters wird angeführt, dass es sich nicht um eine Warenmesse, sondern lediglich um eine Mustermesse handle.*

Dieser Argumentation ist Folgendes entgegenzuhalten:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des VGSG zählen Ausstellungen in Wien zu den steuerpflichtigen Veranstaltungen. Gemäß § 5 Abs. 2 VGSG sind unter anderen internationale Warenmessen von der Vergnügungssteuer befreit.

Entsprechend diesem Gesetzestext ist die in der Bescheidbegründung vorgenommene Unterscheidung zwischen Mustermesse und Warenmesse nicht zulässig, da Muster auch Waren sind, und im Gesetz eine derartige Unterscheidung nicht vorgesehen ist. Die zitierte Aussage im VwGH Erkenntnis 91/17/0059 ist anders zu verstehen, als von der Betriebsprüfung: Auf einer Messe werden Muster ausgestellt, anhand derer der Wiederverkäufer(=Aussteller) dann verkauft. Auf der Messe selbst erfolgen keine Verkäufe sondern nur Verkaufsanbahnungen und Bestellungen. Sonst wäre die Messe nämlich eine Verkaufsausstellung und diese ist nach Änderung der Gesetzeslage nicht mehr von der VGST befreit.

Eine Warenmesse liegt im Wesentlichen dann vor, wenn - abgesehen von untergeordneten Verkäufen - ausschließlich Waren bzw. Warenmuster zur Schau gestellt werden, auf deren Grundlage der Kauf nach Muster an Wiederverkäufer, Gewerbetreibende, aber auch Konsumenten erfolgt. Demnach ist für das Vorliegen der Befreiungsvoraussetzungen des § 5 Abs 2 Z 4 VGSG (internationale Warenmesse) ausschlaggebend, dass eine solche Veranstaltung nach ihrer Art, Zusammensetzung, Gestaltung und Organisation deutlich erkennbar, das heißt überwiegend die Zurschaustellung von Waren und/oder Warenmustern zum Zweck hat, anhand derer mit Wiederverkäufern, Gewerbetreibenden und sonstigen Veranstaltungsbesuchern

Geschäftsbeziehungen angebahnt bzw. Käufe abgeschlossen werden. Die Übergabe der Waren an den Bezieher erfolge hierbei nicht am Veranstaltungsort, das heißt im Rahmen der Messeveranstaltung, sondern zu einem späteren Zeitpunkt im Postwege oder in Geschäftslökalen der jeweiligen Aussteller (VWGH 91/17/0059).

Ausstellungen unterscheiden sich von Messen vor allem darin, dass ihnen der Marktcharakter, die Konzentrierung von Angebot und Nachfrage, verbunden mit Verkaufsverhandlungen, fehlt und dass sie vorwiegend unterrichtenden und werbenden Zwecken dienen (ausgenommen explizite Verkaufsausstellungen). Von Mischformen zwischen Messen und Ausstellungen kann dort gesprochen werden, wo aus Gründen der Werbung neben den Kaufinteressenten auch Schaupublikum zugelassen wird. Ausstellungen sind ihrem Wesen nach Veranstaltungen, auf denen wirtschaftliche, technische oder künstlerische Erzeugnisse und Leistungen zur Schau gestellt werden. Sie dienen vor allem der Aufklärung und Belehrung der Repräsentation, dem Wettbewerb, der Bekanntmachung und Werbung (VWGH 89/17/0174).

*Prüft man nach diesen Kriterien die Veranstaltung "X****" so kann eindeutig festgestellt werden, dass diese Veranstaltung in erster Linie darauf ausgerichtet ist, dass die Messeaussteller ihre Produkte zwecks anschließenden Verkaufs einem fachinteressierten Publikum präsentieren und dass der Ausstellungscharakter von untergeordneter Bedeutung ist. Dass - wie im Bescheid behauptet - eine Warenmesse nur dann vorliegt, wenn die ausgestellten Waren nur Wiederverkäufern oder für die gewerbliche Verwendung präsentiert werden, ist weder aus dem Gesetzestext noch aus der vorliegenden Judikatur ableitbar (siehe oben).*

Abschließend sei noch auf die Intention des Gesetzgebers eingegangen, die bei der Vergnügungssteuerbefreiung von internationalen Warenmessen ausschlaggebend war. Diese wurde in der Abhandlung des österreichischen Städtebundes "Lustbarkeitsabgaben (Vergnügungssteuer) - steuerbefreite Wirtschaftswerbung" ausführlich dargelegt. Danach sind Veranstaltungen, welche geeignet sind, die Besucher zu unterhalten oder zu ergötzen, grundsätzlich lustbarkeitsabgabepflichtig (vergnügungssteuerpflichtig). Nicht darunter fallen Veranstaltungen, die ausschließlich der Wirtschaftswerbung dienen, solche Veranstaltungen sind steuerbefreit bzw. grundsätzlich keine abgabenpflichtigen Lustbarkeiten.

Hier noch einige Resümeeepunkte dieser Abhandlung:

- Eine Veranstaltung, die ausschließlich der Wirtschaftswerbung dient, ist grundsätzlich keine Lustbarkeit bzw. abgabebefreit und daher nicht steuerpflichtig. Fachmessen (Fachevents, Handelsmessen) dienen zumeist ausschließlich der Wirtschaftswerbung, um bestimmte Produkte oder Unternehmen zu präsentieren und vor allem für diese Produkte und Unternehmen bei einem potentiellen Käuferkreis zu werben und sind damit rechtlich nicht als Lustbarkeiten (Vergnügung) zu beurteilen.

*Im Sinne sämtlicher obiger Ausführungen ist somit die Veranstaltung "X****" als internationale Warenmesse einzustufen und unterliegt dementsprechend der Vergnügungssteuerbefreiung gemäß § 5 Abs. 2 Z 4 VGSG. Die X*****

- ist eine internationale Warenmesse. Es werden Waren von nationalen und internationalen Ausstellern anhand von Mustern präsentiert. Ziel ist ausschließlich der anschließende Kaufabschluss

- ist keine Verkaufsausstellung, da keine Waren auf der Messe direkt verkauft werden. Verkaufsausstellungen waren zum Zeitpunkt des VwGH Erkenntnisses 91/17/0059 unter § 5 (2) 2.5 VGSG befreit, heute fehlt diese Befreiung.

- dient als Fachmesse ausschließlich der Wirtschaftswerbung und nicht der Unterhaltung von Schaupublikum.“

Die Behörde entschied mit abweisender Beschwerdeentscheidung. Begründend wurde darin Folgendes ausgeführt:

„Gemäß § 5 Abs. 2 Z. 4 VGSG sind von der Steuer unter anderem Internationale Warenmessen befreit.

Im Beschwerdefall ist lediglich strittig, ob die gegenständliche Veranstaltung als "Warenmesse" anzusehen ist oder nicht.

Nach der Verkehrsanschauung stellt eine Messe eine Veranstaltung mit Marktcharakter dar, die ein umfassendes Angebot eines oder mehrerer Wirtschaftszweige bietet.

Wesentliches Begriffsmerkmal einer Messe ist, dass dort auf Grund der ausgestellten Muster für den Wiederverkauf oder für gewerbliche Verwendung verkauft wird. Vom Begriff Messe nicht umfasst ist ein Verkauf an den Konsumenten als Letztverbraucher.

Ausstellungen unterscheiden sich von Messen danach vor allem darin, dass ihnen der Marktcharakter, die Konzentrierung von Angebot und Nachfrage, verbunden mit Verkaufsverhandlungen, fehlt und, dass sie vorwiegend unterrichtenden und werbenden Zwecken dienen.

Von Mischformen zwischen Messen und Ausstellungen kann dort gesprochen werden, wo aus Gründen der Werbung neben den Kaufinteressenten auch Schaupublikum zugelassen wird (vgl. Handwörterbuch der Betriebswirtschaft a. a. O). Ausstellungen sind ihrem Wesen nach Veranstaltungen, auf denen wirtschaftliche, technische oder künstlerische Erzeugnisse und Leistungen zur Schau gestellt werden. Sie dienen vor allem der Aufklärung und Belehrung, der Repräsentation, dem Wettbewerb, der Bekanntmachung und Werbung (Handwörterbuch der Betriebswirtschaft I S. 366, Dr. Gablers Wirtschafts-Lexikon I S. 447).

Nach diesen Kriterien war auch im vorliegenden Fall zu prüfen, ob die gegenständliche Veranstaltung als Warenmesse im Sinne des Gesetzes oder als Ausstellung zu beurteilen war.

*Dass der Name „X*****“ auf technische oder künstlerische Erzeugnisse hinweist und der Repräsentation, dem Wettbewerb, der Bekanntmachung und Werbung neuer Produkte gilt, wie auch im Editorial des Kataloges beworben („Neuer Standort, neue Aussteller, neue Inhalte. Unterhaltungs-Elektronik-Angebote gibt es vielerorts, aber wirklich gut hören, das können Sie in diesen drei Tagen am besten hier“) wird von der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt und entspricht auch der gängigen Definition des Ausstellungsbegriffes.*

*Nach Ansicht der Behörde handelt es sich bei der Veranstaltung „X*****“ um eine gemischte Veranstaltung. Die auf den einzelnen Ausstellungsständen vorgenommenen Präsentationen waren in ihrer Mehrzahl dem Typus "Ausstellung" zuzurechnen. Nur sehr eingeschränkter Bereich hat der Warenpräsentation und dem Vor-Ort-Verkauf von Mitnahmeartikeln gegolten. Weiters richtete sich die Zurschaustellung der Waren bzw. Warenmuster - wie auch aus dem Ausstellungskatalog erkennbar - überwiegend an den Letztverbraucher.*

Dieser Sachverhalt wird auch in der Beschwerde nochmals bestätigt, indem ausgeführt wird, dass die Messeaussteller ihre Produkte zwecks anschließenden Verkaufs einem fachinteressierten Publikum präsentieren.

Soweit in der Beschwerde auf die Intention des Gesetzgebers eingegangen wird, ist auf die Novelle zum Vergnügungssteuergesetz, LGBl. Nr. 16/1981, zu verweisen. Seit dieser Novelle sind vergnügungssteuerpflichtige Veranstaltungen, auch wenn sie lediglich der Wirtschaftswerbung dienen, nicht mehr von der Vergnügungssteuer befreit.

*Nachdem die Veranstaltung „X*****“ auch nicht ausschließlich erbauenden, belehrenden oder anderen nicht als Vergnügungen anzusehenden Zwecken, wie z.B. religiösen, politischen oder wissenschaftlichen Zwecken dient, unterliegt sie der Vergnügungssteuer.*

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass seit dem VGSG 2005 nur mehr entgeltliche Ausstellungen der Vergnügungssteuer unterliegen, weshalb die Befreiungsbestimmung für unentgeltliche Verkaufsausstellungen nicht mehr erforderlich war.“

Die Bf. beantragte die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht sowie die Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Begründend wurde darin ausgeführt, dass in der Begründung für die Abweisung die im angefochtenen Bescheid vom 7.1.2015 angeführten Begründungen lediglich wiederholt worden seien und auf die Ausführungen in der Beschwerde in keiner Weise eingegangen worden sei.

Weiters brachte der Vertreter der Bf. am 27.1.2021 noch Folgendes vor:

„Als wesentliches Argument gegen das Vorliegen einer internationalen Warenmesse führt die Behörde an, dass sich die X**** im Wesentlichen an Endverbraucher richtet. Abgesehen davon, dass diese Ansicht im Gesetz keine Deckung findet, ist folgendes festzustellen: Gemäß Teilnahmebedingungen der X**** sind folgende Zulassungskriterien für Aussteller gegeben:

- "Auf der Messe X**** 14 kann ausstellen, wer die auszustellenden Produkte selbst herstellt und / oder deren exklusiven Vertriebsrechte für Österreich besitzt.
- Die ausgestellten Marken / Produkte müssen für den Endkunden in Europa käuflich zu erwerben sein."
- "Produkte von Firmen, die nicht auf den X**** durch offizielle Vertreter präsentiert werden, dürfen nicht ausgestellt werden."

Bei der Messe war es somit nicht gestattet, dass mehrere Händler auftreten, die ein Sortiment ausstellen, das sich überschneidet. Jede Marke durfte nur von einem Aussteller präsentiert werden, der die Vertriebsrechte für Österreich hat. Die auf der Messe ausgestellten Produkte waren somit überwiegend nicht direkt bei den Ausstellern, sondern über den Fachhandel beziehbar. Insofern richtet sich die Messe zum überwiegenden Teil an Wiederverkäufer, obwohl natürlich Endverbraucher die Produkte begutachten. Aus diesem Grund ist somit eindeutig eine internationale Warenmesse gegeben, die von der Vergnügungssteuer befreit ist.“

In der am 8. September 2021 beim Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen Verhandlung wurde Folgendes besprochen:

„Erörtert wird, dass die A****OG bereits beendet ist.

Herr Mag. Z**** war der Steuerberater von Dr. L**** und ist mittlerweile in Pension. Er ist als ehemals Beteiligter an der A****OG anwesend, dies in Abstimmung mit Dr. L****.

Die Berichterstatterin trägt den Sachverhalt vor.

Erörtert wird, nachdem die A****OG nicht mehr besteht, wie nunmehr das Erkenntnis des BFG zu adressieren ist. Der Vorsitzende führt aus, seiner Ansicht nach sei es außerhalb vom Feststellungsverfahren so, dass aufgrund der Gesamtrechtsnachfolge das Erkenntnis an Dr. U**** L**** als Rechtsnachfolger der A****OG zu adressieren wäre.

Mag. Z**** nimmt das zur Kenntnis und bringt weiters vor:

Eine von Mag. Z**** erwähnte, von Dr. L**** gegründete GmbH hat mit der Sache nichts zu tun.

Dr. L**** habe vorgehabt, heuer wieder eine Messe durchzuführen, dies sei aber coronabedingt nicht möglich gewesen. Sofern es ihm möglich sei plane er für das folgende Jahr wieder eine derartige Veranstaltung.

Betreffend die Zustellung erklärt Mag. Z****, dass an der Adresse [Adresse2] der Sitz seiner ehemaligen Steuerberatungskanzlei sei, welche dort immer noch ansässig sei. Er sei einmal in der Woche dort, daher erhalte er die Schriftstücke, die dorthin gesendet würden. Diese Steuerberatungskanzlei sei die XYZ**** Treuhand Steuerberatungsgesellschaft mbH. Diese habe eine Zustellungsvollmacht für Dr. L****. Sofern es keine Zustellungsvollmacht geben sollte wäre die Zustellung an die Adresse [Adresse] vorzunehmen, welche laut Firmenbuch die Adresse von Dr. L**** ist, sofern diese Adresse noch aktuell ist.

Mag. Z**** erklärt in der Sache, seiner Meinung nach handelte es sich bei Schaupublikum um Leute, die sich etwas anschauen wollten, ohne kaufen zu wollen. Die Idee, warum Endverbraucher bzw. Konsumenten bei der Veranstaltung dabei sein könnten sei, um für die Aussteller Werbung zu machen. Es seien dies nur Firmen, die selbst Hersteller seien oder Alleinvertriebsrechte für Österreich hätten. Die Anwesenheit von Endverbrauchern fördere den Verkaufserfolg.

Es sei in der Vergangenheit auch ein- oder zweimal die Veranstaltung so abgewickelt worden, dass am Freitag nur Aussteller und Händler zugelassen gewesen seien und erst am Samstag und Sonntag Publikum. Das habe sich aber nicht bewährt, weil am Freitag kaum Händler gekommen seien bzw. zu wenige. Die Händler seien dann auch erst am Samstag und Sonntag gekommen, weil sie am Freitag in ihren eigenen Geschäften gearbeitet hätten.

Über Befragen durch den Vorsitzenden gibt Mag. Z**** an:

Bei der Veranstaltung X**** handle es sich um eine Hotelmesse im H****. Diese sei in der Form abgelaufen, dass in den einzelnen Zimmern jeweils pro Zimmer ein oder zwei Aussteller ihre Produkte, nämlich Stereoanlagen, große Bildschirme, Projektoren ausgestellt und auch vorgeführt hätten. Die Firma Project sei der größte Aussteller gewesen und habe im Foyer Plattenspieler ausgestellt. Diese seien allerdings nicht angeschlossen gewesen. Die Firma Project habe zusätzlich noch einen Raum, wo die Plattenspieler angeschlossen gewesen seien gehabt. Größere Aussteller hätten ihre Produkte in Seminarräumen präsentiert und vorgeführt.

Bei der Veranstaltung war es im Streitjahr nicht möglich, Käufe abzuschließen. Wenn man ein Produkt gesehen habe, das einem gefallen habe so habe man es im Anschluss in einem Geschäft des Herstellers oder eines Vertragshändlers erwerben müssen. Direkt kaufen konnte man Schallplatten, Kabeln etc. Beim anschließenden Kauf bei dem Hersteller oder Vertragshändler konnte man dann, wenn man bei der Veranstaltung gewesen sei einen entsprechenden Messerabatt bekommen. Wenn man eine Messerabatt wollte, dann musste man das mit dem jeweiligen Aussteller verhandeln. Dies habe jeder Aussteller gehandhabt, wie

er wollte. Entweder man verhandelte schon auf der Messe den Messerabatt oder erst später im Geschäft unter Hinweis darauf, dass man das Produkt bei der Messe angeschaut hätte. Man konnte auch auf der Messe Produkte bestellen und diese dann im Geschäft abholen, wenn dies beim Hersteller war oder beim Generalvertrieb.

Die bei der Messe als Besucher anwesenden Händler hätten bei den Herstellern bzw. Generalvertretern Bestellungen aufgeben können.

Bei der Veranstaltung sei seiner Meinung nach ein Ausstellungscharakter nur untergeordnet oder gar nicht vorhanden gewesen. Unter einer Ausstellung verstehe er, dass das man irgendwo hingehe und sich etwas anschau und damit fertig. Das Ziel der streitgegenständlichen Veranstaltung sei jedoch gewesen, dass es zu Verkäufen komme.

Die Vertreterin des Magistrates erklärt, es habe sich um eine gemischte Veranstaltung gehandelt. Es hätten sicher auch Verkaufsverhandlungen stattgefunden, wie das bei der Messe üblich sei. Gleichzeitig hätten jedoch auch Produkte angeschaut werden können zu werbenden Zwecken. Die Kunden hätten die Produkte ausprobieren können und später im Anschluss daran – in der folgenden Zeit – in Geschäften erwerben. Nach Meinung des Magistrates überwiege daher der Charakter einer Verkaufsausstellung. Damit handelt es sich um eine Ausstellung und keine Messe.

Mag. Z**** stimmt den geschilderten Abläufen betreffend den Sachverhalt zu, nicht aber der rechtlichen Beurteilung. Eine Veranstaltung, bei der man ein Geschäft anbahnen wolle, sei eine Messe, nach Meinung von Mag. Z****. Wenn Verkäufe zulässig gewesen wären, dann wäre es vergnügungssteuerpflichtig gewesen. Bei der Veranstaltung X**** sei der Verkauf zur sofortigen Mitnahme verboten gewesen, außer betreffend die genannten kleinen untergeordneten Gegenstände wie Schallplatten etc.

Die Berichterstatterin verweist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 89/17/0174, in welchem der Verwaltungsgerichtshof ausführe, es komme nicht darauf an, ob der Verkauf an einzelnen Ausstellungsständen erlaubt sei oder verboten, sondern auf die tatsächliche Form der Präsentation.

Mag. Z**** erklärt dazu, dies habe für den Beschwerdefall keine Bedeutung.

Die von Mag. Z**** geschilderten Umstände seien im Wesentlichen bei allen Ausstellungsständen gleich gewesen.“

Über Aufforderung des Gerichtes wies die XYZ**** Treuhand Steuerberatungsgesellschaft mbH im Anschluss an die mündliche Verhandlung das Vorliegen einer Zustellungsvollmacht nach.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf. ist als Veranstalterin von „X****“, die als Messe bezeichnet oder als solche von ihr eingestuft wurden, aufgetreten.

Diese Veranstaltung hat sich überwiegend an Letztverbraucher gerichtet.

Daneben gab es auch Stände, an denen nicht verkauft wurde, sondern nur Informationen geboten wurden.

Die Vergnügungssteuerpflicht wurde nur dem Grunde nach bestritten.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Die maßgeblichen Bestimmungen des VGSG lauteten bis zur Novelle LGBl für Wien Nr. 63/2016 bis zum Ablauf des Jahres 2016:

"§ 1. (1) Folgende im Gebiet der Stadt Wien veranstaltete Vergnügungen unterliegen einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes:

...

"§ 3. (3) Die Steuer vom Entgelt wird weiters von der Differenz zwischen dem Einkaufspreis und Verkaufspreis (Bruttonutzen) beim Verkauf von Speisen, Getränken, Blumen, Juxartikeln u. dgl. und aus der Erbringung sonstiger Leistungen anlässlich steuerpflichtiger Veranstaltungen errechnet. Der Steuer unterliegen dabei sieben Zehntel der Bruttonutzenbeträge ausschließlich des Bedienungsgeldes (bei Anwendung des Garantielohnsystems) oder des Bedienungsgeldäquivalentes bis maximal 15 vH (bei Anwendung des Festlohnsystems) und der Umsatzsteuer."

"Ausstellungen

§ 5. (1) Die Steuer beträgt 10 vH des Entgeltes.

(2) Von der Steuer sind befreit:

1. ...

4. Internationale Warenmessen."

Die rechtliche Beurteilung von umgangssprachlich als "Messen" bezeichneten Veranstaltungen bzw. des Reisesalons als Ausstellung nach dem Vergnügungssteuerrecht (in Abgrenzung zu nach § 5 Abs. 2 Z 4 VGSG steuerbefreiten "Internationalen Warenmessen") ist nach dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtshofes im Beschluss VwGH vom 29.8.2017, Ro 2016/17/0014, mit dem die Revision zurückgewiesen wurde, geklärt.

Gegenstand dieses Beschlusses war eine Revision gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes, in der bezüglich zweier Veranstaltungen, die sich an Letztverbraucher richteten, - und in der die Frage des Verkehrskreises, an den sich die Veranstaltungen wendeten, aufgeworfen wurde, - die Vergnügungssteuerpflicht bejaht wurde. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Fall keine Veranlassung gesehen, sich mit der Definition der internationalen Warenmesse und damit mit der Frage der Abgrenzung von steuerpflichtigen Ausstellungen auf Grund des Verkehrskreises, an den sich die Veranstaltung richtete, neuerlich zu befassen.

Darüber hinaus hat der Verwaltungsgerichtshof in der Entscheidung VwGH vom 14.8.1991, 89/17/0174 ausgesprochen, dass neben dem Marktcharakter einer Messe dieser auch eigen sei, dass auf dieser für den Wiederverkauf oder die gewerbliche Verwendung verkauft werde. Etwas später wurde in der gleichen Entscheidung ausgeführt, dass von Mischformen zwischen Messen und Ausstellungen dann gesprochen werden könne, wenn aus Gründen der Werbung neben den Kaufinteressenten auch Schaupublikum zugelassen werde. In dieser Entscheidung ist der Verwaltungsgerichtshof daher darauf eingegangen, dass Ausstellungen einerseits Schaupublikum üblicherweise zulassen und dass internationalen Warenmessen Schaupublikum grundsätzlich nicht eigen ist. Von Mischformen spricht er dann, wenn die Veranstaltung zwar primär für Wiederverkäufer oder für die gewerbliche Verwendung ausgerichtet ist, daneben aber auch Schaupublikum zugelassen ist. In diesem Fall komme es darauf an, welchem Typus die Mehrzahl der Präsentationen zugerechnet werden könne.

Damit hat sich Verwaltungsgerichtshof bereits mit der Frage des beteiligten Verkehrskreises befasst und durfte daher in seinem Beschluss die Rechtslage als geklärt betrachten.

Das Bundesfinanzgericht kommt daher zu dem Schluss, dass im gegenständlichen Fall auf Grund des überwiegenden Zuganges der Öffentlichkeit zu der betreffenden Veranstaltung eine internationale Warenmesse im Sinne des § 5 Abs. 2 Z 4 VGSG nicht gegeben war. Der Befreiungstatbestand ist damit nicht erfüllt. Die Veranstaltung unterliegt daher der Vergnügungssteuerpflicht.

Gegen die Höhe der vorgeschriebenen Steuerbeträge wurden keine Einwendungen vorgebracht. Das Bundesfinanzgericht hegt daher keine Bedenken gegen die Höhe der errechneten Steuerbeträge.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die vorliegende Rechtsfrage, ob es sich bei der betreffenden Veranstaltung der Bf. um eine steuerbefreite internationale Warenmesse handelt, ist durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (vgl. VwGH vom 14. August 1991, 89/17/0174, sowie VwGH vom 15. April 1994, 91/17/0059). Im Revisionsfall liegt somit bereits ausdiesem Grund eine klare bzw. geklärte Rechtslage vor.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vertritt, dass keine erhebliche Rechtsfrage vorliegt, wenn die revisionsgegenständliche Regelung bereits außer Kraft getreten ist und es angesichts eines kleinen Kreises potentiell betroffener Personen nicht wahrscheinlich ist, dass noch über eine nennenswerte Anzahl vergleichbarer Fälle zu entscheiden sein wird (vgl. zB den Beschluss VwGH vom 11. Oktober 2016, Ro 2016/01/0007). Das VGSG idF LGBl für Wien Nr. 63/2016 (mit dem nunmehr geänderten Namen Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz) sieht per 1. Jänner 2017 keine Vergnügungssteuerpflicht für solche Veranstaltungen mehr vor.

In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher für unzulässig zu erklären.

Wien, am 17. September 2021