

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache NN, Adresse, vertreten durch RA Mag. Hubert Traudtner, Wipplingerstraße 20/8-9, 1010 Wien, gegen die Bescheide des Magistrates der Stadt Wien - Abteilung 6 - Rechnungs- und Abgabenwesen DII vom 28.12.2012, MA 6/DII/R2 - 166863/2012, betreffend Vergnügungssteuer für April 2011 bis Oktober 2012 und Säumniszuschläge für diese Zeiträume zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben aufrecht.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) aus den weiter unten angeführten Gründen unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Die Beschwerdeführerin (Bf) betreibt unter dem Namen "A-Danceclub" eine Diskothek, in welcher regelmäßig Publikumstanzveranstaltungen durchgeführt werden. Sie unterliegt mit dieser Betätigung der Vergnügungssteuer nach dem Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005, LGBl. Nr. 56/2005 (im Folgenden nur: VGSG).

Anlässlich der Steueranmeldung ihrer Veranstaltungen trat die Bf zur Vereinfachung der Steuerberechnung einer Vereinbarung gemäß § 18 VGSG bei und verpflichtete sich dadurch, sämtliche anlässlich der Veranstaltungen erzielten Losungen aus dem Verkauf von Getränken und der Erbringung sonstiger Leistungen abzüglich der Umsatzsteuer, des Bedienungsgeldes oder Bedienungsgeldäquivalentes mit 8% der Vergnügungssteuer zu unterziehen. Für den Streitzeitraum erklärte und entrichtete sie anlässlich der Selbstbemessung der Abgaben nach dem VGSG lediglich eine nach der Veranstaltungsfläche berechnete Raumpauschsteuer (§ 3 Abs. 8 VGSG) im Gesamtbetrag von EUR 39.221,00. Die nach § 3 Abs. 3 leg. cit. zu berechnende weitere Vergnügungssteuer vom Nettoerlös aus dem Verkauf von Getränken (kein Speisenverkauf) und Bonuskarten wurde in allen streitgegenständlichen Selbstbemessungszeiträumen weder erklärt noch entrichtet.

Bei der Bf wurde hinsichtlich Vergnügungssteuer für die Zeiträume April 2011 bis Oktober 2012 eine Revision durchgeführt, deren Feststellungen laut Revisionsbericht vom 28.11.2012 in den hier angefochtenen Vergnügungssteuerbescheid einfließen:

Raumpauschsteuer

Die Veranstaltungsfläche

des ganzen Lokals betrug 980.22qm = 99 Raumeinheiten (RE)

ohne Stadel-Bereich 65 RE und

ohne Disko-Bereich 57 RE.

Am Mittwoch öffnete der Disko-Bereich um 21:00 Uhr sodass dieser Lokalteil ab 21:00 Uhr in die Raumpauschsteuerberechnung einzubeziehen war.

Veranstaltungszeiten (VA-Zeiten) und daraus resultierende Zeiteinheiten (ZE):

18:00-21.00 Uhr ..... 1 ZE

21:00-02:00 Uhr ..... 2 ZE

Donnerstag ..... 22:00-04:00 Uhr ..... 2 ZE

Freitag ..... 22:00-06:00 Uhr ..... 3 ZE

Samstag ..... 22:00-06:00 Uhr ..... 3 ZE

vor Feiertagen

bzw. Sonder-VA .. 22:00-06:00 Uhr ..... 3 ZE

Die vom Revisions-Organ ermittelte (bzw. die selbst berechnete) Raumpauschsteuer betrug (in €) in den Monaten

2011/04 .....	2.539,50 (2.517,50) ....	22,00
2011/05 .....	2.094,00 (2.090,00) ....	4,00
2011/06 .....	2.617,50 (2.612,50) ....	5,00
2011/07 .....	2.391,00 (2.375,00) ....	16,00
2011/08 .....	2.370,00 (2.375,00) ....	- 5,00
2011/09 .....	2.341,50 (2.327,50) ....	14,00
2011/10 .....	2.539,50 (2.517,50) ....	22,00
2011/11 .....	2.370,00 (2.375,00) ....	-5,00
2011/12 .....	2.256,00 (2.185,00) ....	71,00
2012/01 .....	1.584,00 (1.520,00) ....	64,00
2012/02 .....	1.732,50 (1.662,50) ....	70,00
2012/03 .....	1.980,00 (1.900,00) ....	80,00
2012/04 .....	1.881,00 (1.805,00) ....	76,00
2012/05 .....	1.959,00 (1.900,00) .....	59,00
2012/06 .....	2.157,00 (2.029,50) ....	127,50
2012/07 .....	1.584,00 (1.584,00) .....	0,00
2012/08 .....	1.980,00 (1.980,00) .....	0,00
2012/09 .....	1.732,50 (1.732,50) .....	0,00
2012/10 .....	1.711,50 (1.732,50) ....	- 21,00

Summe Raumpauschsteuer ..... 39.820,50 (39.221,00) ... +599,50

Die auf Basis der Entgelte für Getränkeverkauf und Bonuskarten berechnete Steuer wurde mit dem Gesamtbetrag von EUR 420.656,76 vorgeschrieben. Gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO setzte die Abgabenbehörde einen Säumniszuschlag von 2% für noch nicht entrichtete Vergnügungssteuer in Höhe von EUR 8.425,13 fest, wobei sie den je Monat abgeführten Betrag der nunmehr je Monat vorgeschriebenen Vergnügungssteuer gegenüber stellte.

Mit Schreiben vom 20.12.2012 gab die Bf durch ihren steuerlichen Vertreter bekannt, dass "das zur Ermittlung des so genannten Revisionsnachtrags von € 421.256,26 dargestellte Zahlenmaterial zutreffend ist. Die der Niederschrift vom 28.11.2012 zu Grunde liegende Detailberechnung wird daher von der Einschreiterin nicht kritisiert.

Die übrigen Ausführungen in der Äußerung vom 13.12.2012 (Pkt. 1.1.) bleiben unverändert aufrecht."

In der erwähnten Äußerung ist darüber hinaus zu lesen:

"1.2. Kritisiert ist allein der Umstand, dass die Prüfer der [Steuerberechnung] neben der Pauschsteuer nach Raumgröße und Veranstaltungsdauer auch eine Steuer vom Entgelt aus Speisen- und Getränkeverkauf etc. nach Vereinbarung zugrunde legen.

## 2 Klarstellung zum Sachverhalt

2.1. [...] unbestritten, dass seit April 2010 der Eintritt zu den Veranstaltungen im 'A-Dance Club' frei und unentgeltlich ist und auch kein Konsumationszwang besteht (*zuvor war der Erwerb einer Mindestkonsumationskarte möglich, siehe das hg. Erkenntnis RV/7400034/2014 vom selben Tag; Anm. BFG*). Die Besucher haben die Möglichkeit, durch den - nicht verpflichtenden! - Erwerb einer so genannten Bonus-Karte einen Rabatt auf die konsumierten Getränke in Anspruch zu nehmen. Daneben steht es jedem Besucher frei, sich eine unentgeltliche Besucher-Karte der Art 'Normalpreis-Karte' ausstellen zu lassen.

## 3. Rechtliche Ausführungen

3.1. Ausgehend von dem in der Prüfungsniederschrift dargestellten Sachverhalt, der jedoch - wie [unter 1.2.] dargestellt - unzutreffend ist, vertritt [die Abgabenbehörde] ... die Rechtsansicht, dass die 'Berechnung der Steuer [...] vom Entgelt aus Speisen- und Getränkeverkauf etc. nach Vereinbarung' und 'Pauschsteuer nach Raumgröße und Veranstaltungsdauer' zu erfolgen habe.

3.2. Diese Rechtsansicht [...] ist aus folgenden Gründen unzutreffend:

3.2.1. [Darstellung der Modalitäten des unentgeltlichen Eintritts in die Veranstaltungen]

3.2.2. Der VwGH hat in seiner Rechtsprechung (*im Folgenden: RSpr*) - ergangen zum Wiener Vergnügungssteuergesetz 1987 (VGSG) - wiederholt Folgendes ausgesprochen:

*'[...]Denn für veranstaltete Vergnügungen, für die ein Eintrittsgeld eingehoben wird, wird die Vergnügungssteuer nach diesem Eintrittsgeld (allenfalls darüber hinaus*

*gemäß § 3 Abs. 1 VGSG auch nach Spenden, Sonderzahlungen und Beiträgen, die anlässlich der Veranstaltung entgegengenommen werden, sowie allenfalls weiters gemäß § 3 Abs. 2 VGSG von der Differenz zwischen dem Einkaufspreis und Verkaufspreis - Bruttonutzen - beim Verkauf von Speisen, Getränken, Blumen, Juxartikeln udgl. und aus der Erbringung sonstiger Leistungen anlässlich steuerpflichtiger Veranstaltungen) bemessen. Wenn hingegen für eine nach dem Entgelt zu besteuernende Veranstaltung kein Eintrittsgeld eingehoben wird, so ist die Steuer als Pauschsteuer zu entrichten.*

*[...]*

*Die Art der Bemessung (in Prozentsätzen des Entgeltes oder aus Raumpauschsteuer) hängt ausschließlich davon ab, ob von Konsumenten der veranstalteten Vergnügung für diese ein Eintrittsgeld geleistet wird. Die Wahl der Bemessungsart steht insofern zur Disposition des Abgabepflichtigen, als er ein Eintrittsgeld verlangen oder von einem solchen absehen kann.'* (VwGH 27.01.2000, 99/15/0207)

*'Wie der VwGH bereits ausgesprochen hat, steht die Wahl der Bemessungsart insofern zur Disposition des abgabepflichtigen, als er ... [siehe vorletzter Satz des oben zitierten E]. Hebt er aber als Gegenleistung für den Zutritt zur veranstalteten Vergnügung ein Eintrittsgeld ein, dann ist damit gemäß § 3 Abs. 5 VGSG das gesetzliche Tatbestandsmerkmal für die Bemessung nach dem Eintrittsgeld und für den Ausschluss der Pauschbesteuerung gegeben.'* (E 20.12.1999, 93/17/0119)

3.2.3. Aus dieser RSpr folgt, dass ... die Vergnügungssteuer

- entweder als Steuer vom Entgelt (im Umfang des § 3 Abs. 1 VGSG 2005 ['Eintritt'] und § 3 Abs. 3 VGSG 2005 ['Steuer vom Bruttonutzen'])

- oder als Raumpauschsteuer (§ 3 Abs. 7 und 8 VGSG 2005)

eingehoben wird. Eine Vermischung dieser beiden Bemessungstypen findet nach der RSpr keinesfalls statt. Vielmehr hat sich der Vergnügungssteuerpflichtige durch seine Disposition betreffend die Einhebung eines Eintrittsgeldes zu entscheiden, welcher Typus der Einhebung der Vergnügungssteuer zur Anwendung kommt.

3.2.4. [...] ergingen die einschlägigen Entscheidungen (des VwGH) noch zum Wiener VGSG 1987. RSpr zum aktuellen VGSG 2005 hingegen fehlt.

Die Gesetzesmaterialien vom VGSG 2005 sprechen zum § 3 nur davon, dass die Regelungen über

*'die Erhebungsformen, Besteuerungsgrundsätze, Bemessungsgrundlagen der Vergnügungssteuer [...] aus Gründen der Übersichtlichkeit in einem Paragraphen zusammengefasst [werden].*

*[...]*

*Für nach dem Entgelt zu versteuernende Veranstaltungen, bei denen kein Eintrittsgeld eingehoben wird, ist die Pauschsteuer nur mehr dann zu entrichten, wenn dies der Steuertatbestand vorsieht.'*

Tatsächlich ist eine inhaltliche Änderung im hier relevanten Punkt durch das VGSG 2005 nicht erfolgt. Die Gesetzesänderung durch das VGSG 2005 bewirkt daher keine Änderung der oben dargestellten RSpr des VwGH.

3.2.5. Bei Vergnügungen, für welche kein Eintrittsgeld erhoben wird, anstatt oder neben der Pauschsteuer eine Vergnügungssteuer 'vom Entgelt aus Eintritt, Spenden, Sonderzahlungen etc' und/oder 'vom Entgelt aus Speisen- und Getränkeverkauf etc.' (§ 3 Abs. 1 und 3 VGSG 2005) einzuheben, ist daher jedenfalls rechtswidrig.

3.3. Entgegen der Begründung in der Berufungsvorentscheidung (BVE) der Abgabenbehörde betreffend den Prüfungszeitraum April 2010 bis März 2011 (siehe dazu das hg. Erkenntnis RV/7400034/2014) decken aber auch der Wortlaut des § 3 Abs. 7 VGSG und die Systematik des § 3 VGSG bzw. des VGSG insgesamt die Rechtsansicht der erstinstanzlichen Behörde nicht:

3.3.1. § 3 VGSG regelt die Einhebung und Berechnung der Vergnügungssteuer

- in den Abs. 1 bis Abs. 6 als Steuer vom Entgelt und
- in den Abs. 7 bis Abs. 9 als Raumpauschsteuer.

Das Eintrittsgeld ist nach dem Wortlaut des § 3 VGSG und dessen Systematik Teil des Entgelts für die Teilnahme an der Vergnügung, nicht aber eine dritte Berechnungsform der Steuer. Die Bedeutung des Eintrittsgeldes ergibt sich daraus, dass nach § 3 Abs. 7 Satz 1 VGSG - nur im Fall der Einhebung eines Eintrittsgeldes eine Besteuerung vom Entgelt stattfindet.

3.3.2. Die nach Rechtsansicht der Behörde vorzunehmende Substituierung eines (nicht eingehobenen) Eintrittsgeldes durch die Raumpauschsteuer würde bedeuten, dass auch die Raumpauschsteuer in der Systematik des § 3 VGSG als Teil der Besteuerung vom Entgelt anzusehen wäre. Es würde also nach dieser Rechtsansicht im VGSG keine Alternative zur Besteuerung vom Entgelt mehr geben. Weshalb aber sollte der Gesetzgeber das Gegensatzpaar 'Besteuerung vom Entgelt' versus 'Besteuerung nicht vom Entgelt (=sondern mittels Raumpauschsteuer) dann seinem § 3 VGSG zu Grunde gelegt haben?

3.3.3. Aus dem vom VwGH in seiner RSpr Ausgeführten ergibt sich ganz klar, dass den Regelungen des Wiener Landesgesetzgebers nicht die Absicht der Schaffung eines 'Mysteriums' zugrunde liegt, sondern dass die Vergnügungssteuer

- entweder als Steuer vom Entgelt (§ 3 Abs. 1 VGSG 2005, 'Eintritt' und § 3 Abs. 3 leg. cit., 'Steuer vom Bruttonutzen')
- oder als Raumpauschsteuer (§ 3 Abs. 7 und 8 VGSG)

eingehoben wird. Eine Vermischung dieser beiden Bemessungstypen findet eben keinesfalls statt. [...]

3.4. Seit 01.04.2010 ist kein Entgelt mehr für den Besuch des Clubs zu leisten. [Seither] fällt ... keine Vergnügungssteuer als Steuer vom Entgelt mehr an, sondern lediglich eine Pauschsteuer nach § 3 Abs. 7 iVm Abs. 8 VGSG.

Ab April 2010 - und daher auch im hier gegenständlichen Prüfungszeitraum April 2011 bis Oktober 2012 - hat die [Bf] daher gesetzeskonform die Erklärung zur Vergnügungssteuer auf der Grundlage der Pauschsteuer nach § 3 Abs. 7 und Abs. 8 iVm § 8 Abs.1 Satz 2 VGSG abgegeben.

#### 4. Folgerung

##### 4.1. [...]

4.2. Das Ergebnis der Außenprüfung ... ist daher richtig zu stellen. Der Revisionsnachtrag von € 421.256,26 entspricht ... nicht der gesetzmäßigen Berechnung der Vergnügungssteuer. Dieses Prüfungsergebnis wird daher nicht anerkannt."

Gegen den sodann auf Grundlage des Revisionsberichtes am 28.12.2012 erlassenen Bescheid über Vergnügungssteuer für den Zeitraum April 2011 bis Oktober 2012 samt Säumniszuschlag erhob die Abgabepflichtige (=Bf) am 05.02.2013 Berufung (nunmehr: Beschwerde), führte darin begründend aus wie in der oben zitierten Äußerung, ergänzte dies um folgenden Absatz:

*"3.5. Klarstellung zur Vereinbarung im Sinne des § 19 VGSG zur Vereinfachung der Berechnung der Vergnügungssteuer:*

*Diese Vereinbarung ist nur insoweit anwendbar, als die Vergnügungssteuer als Steuer vom Entgelt im Sinne des § 3 Abs. 1 bis 6 VGSG einzuheben ist. Im gegenständlichen Fall wird jedoch kein Eintrittsgeld eingehoben, sodass die Vergnügungssteuer nicht als Steuer vom Entgelt i. S. d. § 3 Abs. 1 bis 6, sondern ausschließlich als Pauschsteuer i. S. d. § 3 Abs. 7 bis 9 VGSG einzuheben ist."*

und stellte folgende Anträge:

Die Abgabenberufungskommission des Landes Wien möge den angefochtenen Bescheid ... vom 28.12.2012 dahingehend abändern, dass sie für die Kalendermonate im Zeitraum April 2011 bis Oktober 2012

- die Vergnügungssteuer ausschließlich als Raumpauschsteuer festsetzt und
- den Bescheid in seinen übrigen Teilen ersatzlos behebt.

Zur eingewendeten Unrechtmäßigkeit des Säumniszuschlages nach § 217 BAO führte sie unter Zitierung des § 217 Abs. 7 BAO aus, dass gegenständlich keine Verspätung vorliege, da die Vorschreibung der Vergnügungssteuer in der im Bescheid angeführten Höhe nicht rechtmäßig sei, bzw. sei die Verspätung jedenfalls entschuldbar und der Bf keinesfalls ein grobes Verschulden vorzuwerfen.

Richtiger Weise betrage der nicht entrichtete Teil der gesetzeskonform berechneten und fälligen Vergnügungssteuer NULL bzw. maximal € 599,59. Daher sei der festgesetzte Säumniszuschlag in jedem Fall zu hoch und nicht gesetzeskonform festgesetzt.

Sollte die Berufungsbehörde die unter 3. dargestellte Rechtsansicht - wider Erwarten - nicht teilen und der Bescheid über die Vergnügungssteuer selbst in Rechtskraft erwachsen, so handle es sich bei der unter Punkt 3. dargestellten Rechtsansicht jedenfalls

um eine vertretbare Rechtsansicht, welche nach der Rechtsprechung (UFS 28.03.2011, RV/0108-L/10) die Nichtentrichtung des hier gegenständlichen Teils des Steuerbetrages jedenfalls entschuldige.

Die Abgabenberufungskommission möge daher die Vorschreibung eines Säumniszuschlages ersatzlos aufheben.

Die Behörde wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11.02.2013 als unbegründet ab. Die Annahme der Berufungswerberin, dass durch die Entrichtung der Raumpauschsteuer sämtliche Vergnügungssteueransprüche abgegolten wären, widerspreche § 3 Abs. 7 VGSG 2005, wonach die Pauschsteuer lediglich an Stelle des Eintrittsgeldes zur Anwendung gelangte. Jenes Entgelt, das für den Verkauf von Konsumation vereinnahmt werde, und offensichtlich kein Eintrittsgeld darstelle, sei von der Pauschsteuer sohin nicht umfasst.

Die Abgabepflichtige stellte dagegen am 21.02.2013 gemäß § 276 Abs. 2 BAO Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag). Die weiteren Ausführungen in diesem Schriftsatz wiederholen nahezu wortgleich jene in der oben zitierten Berufungsbegründung.

Die Abgabenbehörde Magistrat der Stadt Wien, MA 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat II Referat 2, führte mit dem Geschäftsbereich Recht, Gruppe Verfassungsdienst und EU-Angelegenheiten, einen längeren innerbehördlichen Schriftverkehr betreffend Erhebungs- und Berichtsauftrag einschließlich der Vernehmung des Geschäftsführers der Berufungswerberin als Zeugen zur Frage, wie sich eine Einhebung von Eintrittsgeld in Gestalt der so genannten Bonuskarten feststellen oder ausschließen lasse, und wie sich die Getränkepreise vor und nach dem Verzicht auf jegliches Eintrittsgeld zu jenen der Branchen-Mitbewerber verhielten. Der Verfassungsdienst war schließlich der Auffassung, dass Bonuskarten eine versteckte Form von Eintrittsgeld darstellten.

Das Revisionsorgan berechnete sodann die Vergnügungssteuer neu, unter Heranziehung der Bonuskarten als Eintrittsgelder für deren Besteuerung zum Satz von 15% (anstelle der Raumpauschsteuer), was im Zuge einer behördlicher Rechtsmittelerledigung eine höhere Vorschreibung ergeben hätte (bisher: Raumpauschsteuer und Konsumationssteuer vom Entgelt zu 8%). Die Berufungswerberin äußerte sich dazu mit Schreiben vom 05.02.2014, worin sie die Qualifizierung der Erlöse aus dem Verkauf von Bonuskarten (Bonusbändern) als Eintrittsgeld mit näherer Begründung bestritt.

Die Behörde legte die Akten am 13. März 2014 dem seit 01.01.2014 für das Rechtsmittel zuständigen Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

## **Beweiswürdigung**

Die Bemessungsgrundlagen für Vergnügungssteuer nach der Raumpausch-Methode und nach dem Entgelt für den Verkauf von Getränken und Bonusbändern (Bonuskarten für den Bezug von Getränken zu Normalpreisen, während ohne Bonuskarte jeweils ein

doppelt so hoher Getränkepreis zu bezahlen war) werden von der Beschwerdeführerin (Bf) betragsmäßig anerkannt und wecken beim Gericht hinsichtlich ihrer Vollständigkeit und Richtigkeit keine Bedenken. Es ist daher von diesem Zahlensubstrat auszugehen.

Dass die Bonuskarten keine Eintrittskarten sind, sondern zum Umsatzbereich Getränkeverkauf gehören, geht schon aus der Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers als Zeugen hervor und wird durch die Preisermittlungen der belangten Behörde ebenso wenig erschüttert. Diese Beweiswürdigung findet auch im E des VwGH vom 20.01.2016, Zl. Ro 2014/17/0039 Stütze (siehe dazu unter "Rechtslage").

Auch die Berechnung des Säumniszuschlages erweist sich als mathematisch einwandfrei:

1. Soweit der Säumniszuschlag auf die um EUR 599,50 zu niedrig entrichtete **Raumpauschsteuer** entfällt, kann von einem entschuldbaren Rechtsirrtum der Bf hinsichtlich Art und Ergebnis der gesetzlich normierten Berechnung keine Rede sein. Grobes Verschulden liegt zwar, betrachtet man nur jeden Abgabenzeitraum (Monat) für sich, möglicherweise nicht vor, doch ist bei der Beurteilung des Antrages nach § 217 Abs. 7 BAO der für jeden Kalendermonat errechnete **Gesamtbetrag** an rechtswidrig nicht entrichteter Vergnügungssteuer zu berücksichtigen (siehe unten, 2.).

2. Soweit der Säumniszuschlag auf die um EUR 420.656,76 zu niedrig entrichtete Steuer vom Entgelt entfällt, kann von einem entschuldbaren Rechtsirrtum bzw. von einer "vertretbaren Rechtsansicht", die zur Nichtentrichtung geführt habe, schon gar nicht die Rede sein:

Die steuerlich beratene Bf hat ihre Steuererklärungen nachträglich mit einer Rechtsansicht begründet, deren Bestätigung sie durch keinen Vorstoß (keine Anfrage) um vorherige Rechtsauskunft bei der Behörde zu erlangen ersucht hat. Wie die unten näher erörterte ständige RSpr des VwGH zeigt, bot weder das **Wiener** VGSG 1987 noch bietet das **Wiener** VGSG 2005 Raum für die von der Bf vertretene Auslegung. Eine Entscheidung des UFS **Linz** gibt für die Lösung der hier strittigen Frage nichts her, hatte der UFS doch damals einen anders gelagerten Fall zu entscheiden: Darin ging es um die gemäß § 217 Abs. 7 BAO beantragte Herabsetzung (Nichtvorschreibung) eines Säumniszuschlages für nicht fristgerecht entrichtete Umsatzsteuer. Der UFS Linz verneinte grobes Verschulden der berufungswerbenden Partei an der verspäteten Umsatzsteuerzahlung, weil der Abgabepflichtige sich bei der Selbstberechnung der den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Umsatzsteuern auf EUGH-RSpr (konkret: U 8.5.2003, Rs C-269/00 "Seeling") gestützt hatte. Der EUGH hatte über eine Vorlagefrage des deutschen BFH zur umsatzsteuerlichen Behandlung gemischt genutzter Gebäude entschieden und dabei Folgendes ausgesprochen: Ein Steuerpflichtiger, der sich dafür entscheide, ein Gebäude insgesamt seinem Unternehmen zuzuordnen, und später einen Teil dieses Gebäudes für seinen privaten Bedarf verwende, sei zum Abzug der auf die gesamten Herstellungskosten dieses Gebäudes entrichteten Vorsteuerbeträge berechtigt und dementsprechend verpflichtet, die Mehrwertsteuer auf den Betrag der Ausgaben für diese (private) Verwendung zu zahlen. Die für den privaten Bedarf des



Steuerpflichtigen erfolgende Verwendung einer Wohnung in einem Gebäude, das der Steuerpflichtige insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet habe, falle nicht unter Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie. Die Artikel 6 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a und 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie seien so auszulegen, dass sie nationalen Rechtsvorschriften entgegenstünden, wonach die Verwendung eines Teils eines insgesamt dem Unternehmen zugeordneten Betriebsgebäudes für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen als eine - als Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b - steuerfreie Dienstleistung [ergänze: mit der Folge des Vorsteuerausschlusses] behandelt wird. Somit hatte der EUGH über eine strittige Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Insoweit im Linzer Fall Umsatzsteuer für die private Verwendung eines Gebäudeteils vorgeschrieben, aber nicht fristgerecht bezahlt wurde, wäre ein Säumniszuschlag demnach zwar zu Recht verhängt worden, auf Grund der Berechtigung zum Abzug höherer Vorsteuer infolge des Überhanges an Vorsteuern jedoch offenbar nicht vorzuschreiben.

Den hier einschlägigen Vergnügungssteuerbestimmungen ist hingegen - wie unter "Rechtslage" dargestellt - kein solcher zweifelhafter Inhalt beizumessen, der einen rechtskundigen Berater zu der (zwar letztlich unzutreffenden, aber immerhin vorläufig vertretbaren) Rechtsansicht führen würde, man könnte sich durch die Wahl der Eintrittsbedingungen (Eintrittsgeld ja oder nein) die Vergnügungssteuer vom Konsumationsentgelt ersparen und es bei der vergleichsweise unbedeutenden Raumpauschsteuer belassen, anstatt sich die kumulative Steuerlast von 15% auf Eintrittsgeld und 8% auf Konsumationsumsätze (freiwillig?) aufzubürden.

Dass ein solches Verständnis des Wiener VGSG 1987 in Beraterkreisen ernsthaft vertreten wurde, hält das BFG für ausgeschlossen, zumal sich im Fachschrifttum keine befürwortenden Äußerungen finden; auch die Bf nennt keine derartige Literaturstelle und behauptet nicht, eine diesbezügliche Rechtsauskunft eingeholt zu haben oder sich auf Rechtsprechung der Höchstgerichte (EuGH, VfGH, VwGH) bzw. eine publizierte Erlassmeinung oder Richtlinienaussage stützen zu können. Der Bf ist daher keine irgendwie vertretbare Rechtsansicht zugute zu halten, grobes Verschulden an der gesetzwidrig zu gering erfolgten Selbstbemessung der Vergnügungssteuer ist ihr daher in allen Anmeldezeiträumen jedenfalls zur Last zu legen, die verspätete Entrichtung des Großteils der geschuldeten Steuer musste zur Verhängung von Säumniszuschlägen führen, von welchen infolge Überschreitens der Bagatellgrenze von 5 Euro weder für einzelne Selbstbemessungszeiträume (Monate; dort jeweils im dreistelligen Euro-Bereich) noch insgesamt abgesehen werden konnte.

## **Rechtslage**

Das Gesetz vom 3.9.1987 über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien, LGBl. für Wien Nr.43/1987 (Vergnügungssteuergesetz 1987 - VGSG),

unterwarf gemäß § 1. (1) Z. 6 den Publikumstanz, Masken- und Kostümfeste (§ 8) der Vergnügungssteuer.

Das VGSG normierte in § 2 Z. 1 - 8 allgemeine Steuerbefreiungstatbestände, worunter die gegenständlichen Veranstaltungen bei Weitergeltung dieses Gesetzes im Streitzeitraum allerdings nicht gefallen wären.

Unter "Erhebungsformen und Besteuerungsgrundsätze" war bestimmt:

*"(1) Wird die Steuer vom Entgelt erhoben, so unterliegen ihr auch Spenden, Sonderzahlungen und Beiträge, die anlässlich der Veranstaltung entgegengenommen werden. Als Spenden, Sonderzahlungen und Beiträge gelten insbesondere Beiträge, die vom Veranstalter vor, während oder nach der Veranstaltung durch Sammlung an Hand von Zeichnungslisten und dergleichen entgegengenommen werden. Sie sind steuerfrei, wenn sie einem Dritten zu einem mildtätigen oder gemeinnützigen Zweck zufließen.*

*(2) 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 berechnet. Der Steuer unterliegen bei Bruttonutzenspannen bis zu 50 vH fünf Zehntel, bis zu 100 vH sechs Zehntel und über 100 vH sieben Zehntel der Bruttonutzenbeträge ausschließlich der Getränkesteuer, des Bedienungsgeldes, der Abgabe von alkoholischen Getränken und der Umsatzsteuer. Bei regelmäßig wiederkehrenden Veranstaltungen mit Ausnahme von solchen in Nachtlokalen und Barbetrieben verringern sich die der Steuer unterliegenden Bruttonutzenbeträge um jeweils ein Zehntel.*

*(3) (Besteuerung von Garderobegebühren, Entgelten für Programme und Kataloge; hier nicht gegenständlich)*

*(4) Soweit nach diesem Gesetz die Steuer vom Entgelt zu bemessen ist, gehört die Umsatzsteuer nicht zur Bemessungsgrundlage.*

*(5) Wird für eine nach dem Entgelt zu besteuernende Veranstaltung kein Eintrittsgeld eingehoben, so ist die Steuer als Pauschsteuer zu entrichten. Sie wird nach der Größe des Raumes berechnet, der für die steuerpflichtige Veranstaltung benutzt wird. Die Größe des Raumes wird nach dem Flächeninhalt der für die Veranstaltung bestimmten Räume einschließlich der Ränge, Logen und Galerien, Gänge, Wandelgänge und Erfrischungsräume, aber ausschließlich der Bühnen- und Kassenräume, der Kleiderablagen und Aborte festgestellt. Findet die Veranstaltung ganz oder teilweise im Freien statt, so sind von den im Freien gelegenen Flächen nur die für die Zuschauer bestimmten Flächen einschließlich der dazwischen befindlichen Wege und der angrenzenden Veranden, Zelte und ähnlichen Einrichtungen anzurechnen.*

*(6) Die Pauschsteuer beträgt, soweit nichts anderes bestimmt ist, 10 S für je angefangene 10 m<sup>2</sup> Veranstaltungsfläche. Auf die im Freien gelegenen anzurechnenden Teile der Veranstaltungsfläche ist die Hälfte dieses Satzes anzuwenden.*

*(7) Die Pauschsteuer wird nach der Größe der benutzten Räume für jede Veranstaltung gesondert erhoben, auch wenn in den Räumen an einem Tage mehrere Veranstaltungen stattfinden. Bei längerer Dauer oder fortlaufender Aufeinanderfolge der Veranstaltungen gilt jeder angefangene Zeitraum von drei Stunden als eine Veranstaltung. Bei Veranstaltungen, die mehrere Tage dauern, wird die Steuer für jeden angefangenen Tag gesondert erhoben.*

Unter "Publikumstanz, Masken- und Kostümfeste" war normiert:

*"§ 8. (1) Die Steuer beträgt 20 vH des Entgeltes, mindestens jedoch 1,50 S je Eintrittskarte. Die Pauschsteuer nach § 3 ist mit der Hälfte des dort bezeichneten Satzes zu entrichten.*

*(2) [Steuersatz für überwiegende Verabfolgung alkoholischer Getränke, Mindeststeuer je Eintrittskarte, Pauschsteuersatz]*

*(3) Werden bei derartigen Vergnügungen überwiegend Musikapparate verwendet, so erhöhen sich die Steuersätze und Steuermindestbeträge ... um ein Viertel.*

*(4) [Steuersatz, Mindeststeuerbetrag und Pauschsteuer bei fallweisen Veranstaltungen]*

*(5) [Steuerbefreiungstatbestände]*

...

Steuerpflicht und Haftung § 13.

...

*Anmeldung, Eintrittskarten und Sicherheitsleistung*

*§ 14. (1) ...*

*(2) ...*

*(3) ...*

*(4) Ist der Besuch der Veranstaltung von der Zahlung eines Eintrittsgeldes abhängig, ,hat der Veranstalter für alle Besucher Eintrittskarten auszugeben. ...*

*(5) [Ausnahmen vom Inhaltserfordernis der Eintrittskarten]*

*(6) [amtliche Eintrittskarten bei Verstoß gegen die Inhaltserfordernisse]*

*(7) Der Unternehmer darf den Besuch der Veranstaltung nur gegen Entwertung der Eintrittskarten gestatten. ...*

*(8) [Sicherheitsleistung in voraussichtlicher Höhe der Steuerschuld]*

*Bemessungsgrundlage für die Steuer vom Eintrittsgeld*

*§ 15. (1) Als Eintrittsgeld gilt der für die Eintrittskarte verlangte Preis einschließlich der Steuer. Berechtigt die Eintrittskarte nicht nur zum Eintritt, sondern auch zum Bezug sonstiger Leistungen, wie z. B. Konsumation, Bücher, Damenspende, oder müssen, um an der Veranstaltung teilnehmen zu können, neben der Eintrittskarte auch sonstige*

*Leistungen entgeltlich bezogen werden, so gilt als Eintrittsgeld der Gesamtpreis für die Eintrittskarte und die sonstigen Leistungen; eine Steuer nach § 3 Abs. 2 kommt insoweit nicht in Betracht, die Verpflichtung zur Entrichtung der Getränkesteuer bleibt unberührt.*

*(2) Werden mehr als 5 vH der Besucher unentgeltlich eingelassen, so ist für diese Besucher die Steuer nach dem höchsten verlangten Eintrittsgeld zu bemessen.*

*(3) [keine Steuerpflicht für den Erlös aus dem Weiterverkauf von Eintrittskarten durch den Erwerber]*

*Aufzeichnungen § 16. ...*

*Festsetzung und Fälligkeit der Steuerschuld*

*§ 17. (1) [Erklärung und Entrichtung der Steuer bei ... regelmäßig wiederkehrenden Veranstaltungen bis 10. des Folgemonats]*

*(2) [Selbstberechnung und Nachweis]*

*Vereinbarungen*

*§ 18. Der Magistrat kann mit einzelnen Steuerpflichtigen oder Gruppen von Steuerpflichtigen Vereinbarungen über die zu entrichtende Steuer treffen, soweit diese die Besteuerung vereinfachen und das steuerliche Ergebnis bei den Steuerpflichtigen nicht wesentlich verändern.*

Mit Kundmachung im Landesgesetzblatt Nr. 2005/56 am 28.09.2005 trat das neue Vergnügungsteuergesetz 2005 - VGSG in Kraft (und gleichzeitig das VGSG 1987 außer Kraft). Die neuen Bestimmungen lauten auszugsweise:

*"Steuergegenstand*

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

*...*

*5. Publikumstanz, Masken- und Kostümfeste (§ 8);*

*...*

*Allgemeine Steuerbefreiungen*

*§ 2. [hier nicht einschlägig]*

*Erhebungsformen, Besteuerungsgrundsätze und Bemessungsgrundlagen*

*§ 3. (1) Wird die Steuer vom Entgelt erhoben, so unterliegen ihr auch Spenden, Sonderzahlungen (wie zB Einnahmen aus Logen-, Tisch- und Sitzplatzreservierungen) und Beiträge, die anlässlich der Veranstaltung entgegengenommen werden.*

*(2) Soweit nach diesem Gesetz die Steuer vom Entgelt zu bemessen ist, gehört die Umsatzsteuer nicht zur Bemessungsgrundlage.*

(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 berechnet. Der Steuer unterliegen dabei sieben Zehntel der Bruttonutzenbeträge ausschließlich des Bedienungsgeldes (bei Anwendung des Garantielohnsystems) oder des Bedienungsäquivalentes bis maximal 15 vH (bei Anwendung des Festlohnsystems) und der Umsatzsteuer.

(4) Als Eintrittsgeld gilt der für die Eintrittskarte verlangte Preis einschließlich der Steuer. Berechtigt die Eintrittskarte nicht nur zum Eintritt, sondern auch zum Bezug sonstiger Leistungen, wie zB Konsumation, Bücher, Damenspende, oder müssen, um an der Veranstaltung teilnehmen zu können, neben der Eintrittskarte auch sonstige Leistungen entgeltlich bezogen werden, so gilt als Eintrittsgeld der Gesamtpreis für die Eintrittskarte und die sonstigen Leistungen; eine Steuer nach Abs. 3 kommt insoweit nicht in Betracht.

(5) Werden mehr als 5 vH der Besucher unentgeltlich eingelassen, so ist für diese Besucher die Steuer nach dem höchsten verlangten Eintrittsgeld zu bemessen.

(6) [keine Steuerpflicht für Erlöse aus dem Weiterverkauf von Eintrittskarten durch den Erwerber]

(7) Wird für eine nach dem Entgelt zu besteuernde Veranstaltung kein Eintrittsgeld eingehoben, so ist die Steuer als Pauschsteuer zu entrichten, sofern die einzelnen Tatbestände dies vorsehen. Sie wird nach der Größe des Raumes berechnet, der für die steuerpflichtige Veranstaltung benutzt wird. Die Größe des Raumes wird nach dem Flächeninhalt der für die Veranstaltung bestimmten Räume einschließlich der Ränge, Logen und Galerien, Gänge, Wandelgänge und Erfrischungsräume, aber ausschließlich der Bühnen- und Kassenräume, der Kleiderablagen und Toiletten festgestellt. Findet die Veranstaltung ganz oder teilweise im Freien statt, so sind von den im Freien gelegenen Flächen nur die für die Zuschauer bestimmten Flächen einschließlich der dazwischen befindlichen Wege und der angrenzenden Veranden, Zelte und ähnlichen Einrichtungen anzurechnen.

(8) Die Pauschsteuer beträgt, soweit nichts anderes bestimmt ist, 1 Euro je angefangene 10 m<sup>2</sup> Veranstaltungsfläche.

(9) Die Pauschsteuer wird nach der Größe der benutzten Räume für jede Veranstaltung gesondert erhoben, auch wenn in den Räumen an einem Tag mehrere Veranstaltungen stattfinden. Bei längerer Dauer oder fortlaufender Aufeinanderfolge der Veranstaltungen gilt jeder angefangene Zeitraum von drei Stunden als eine Veranstaltung. Bei Veranstaltungen, die mehrere Tage dauern, wird die Steuer für jeden angefangenen Tag gesondert erhoben.

...

§ 8. (1) Die Steuer beträgt 15 vH des Entgeltes, mindestens jedoch 0,10 Euro je Eintrittskarte. Die Pauschsteuer nach § 3 Abs. 8 ist mit der Hälfte des dort genannten Satzes zu entrichten.

(2) ...

(3) Als Publikumstanz gelten die auf einer vom Veranstalter bereitgestellten Tanzfläche getanzten Gesellschaftstänze.

(4) [Steuerbefreiung von Veranstaltungen mit festgestellter Eignung als Veranstaltungsfläche mit genehmigtem Fassungsraum unter 200 Personen oder mit Eignungsvermutung, wenn Teilnehmerzahl unter 100 Personen]

Steuerpflicht und Haftung § 13

...

Anmeldung und Eintrittskarten

§ 14. (1) [Anmeldung]

(2) [Halten von Apparaten]

(3) [Gesamtschuldner und Anmeldung]

(4) Ist der Besuch der Veranstaltung von der Zahlung eines Eintrittsgeldes abhängig, hat der Unternehmer an alle Besucher Eintrittskarten auszugeben. Die Eintrittskarten müssen mit fortlaufender Nummer versehen sein und ...

(5) ...

(6) [amtliche Eintrittskarten bei Verstoß gegen Inhaltserfordernisse]

(7) [Entwertung der Eintrittskarten]

Sicherheitsleistung

§ 15. ...

Aufzeichnungen

§ 16. Der Unternehmer hat für jede Veranstaltung Nachweise zu führen, aus denen die ausgegebenen Eintrittskarten nach Zahl und Preis und alle anderen steuerpflichtigen Einnahmen ersichtlich sein müssen. Aus den Nachweisen muss auch der Prozentsatz und die Höhe der in Abzug gebrachten Umsatzsteuer und des Bedienungsgeldes oder des Bedienungsgeldäquivalentes ersichtlich sein.

Festsetzung und Fälligkeit der Steuerschuld

§ 17. (1) Der Unternehmer hat 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) Die Erklärung hat aus dem Nachweis der steuerpflichtigen Einnahmen und der Berechnung der Vergnügungssteuer zu bestehen sowie die in Abzug gebrachte Umsatzsteuer nach Prozentsatz und Höhe zu enthalten. Der Erklärung sind die nicht verwendeten Eintrittskarten zur Überprüfung und Vernichtung anzuschließen. Der Magistrat kann hiervon Abstand nehmen, wenn ...*

*(3) [Anmeldung von Apparaten]*

*Vereinbarungen*

*§ 18. Der Magistrat kann Vereinbarungen über die zu entrichtende Steuer treffen, soweit diese die Besteuerung vereinfachen und das steuerliche Ergebnis bei den Steuerpflichtigen nicht wesentlich verändern.*

*Strafbestimmungen § 19.*

*...*

*In-Kraft-Treten*

*§ 21. ...*

Mit Erkenntnis vom 20.01.2016, Ro 2014/17/0039, entschied der Verwaltungsgerichtshof in einem gleich gelagerten Fall von Vergnügungssteuer nach dem Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 über die Revision der D GmbH & Co. KG, vertreten durch jenen Rechtsanwalt, der auch im gegenständlichen Fall vertritt, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 13.12.2013, ABK28737/2013 betreffend Vergnügungssteuer für den Zeitraum April 2010 bis April 2011 und hob den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf.

Die im Administrativverfahren belangte Behörde hatte der Revisionswerberin gemäß §§ 1, 3, 8 und 13 VGSG 2005 Vergnügungssteuer in mit Berufung bekämpfter Höhe vorgeschrieben. Der Betrag setzte sich aus einer Raumpauschsteuer und einer Steuer von den Einnahmen für verkaufte "Bonus-Karten" und Getränke zusammengesetzt. Weiters war der Revisionswerberin gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag auferlegt worden.

Der Magistrat war davon ausgegangen, dass für die zu besteuernde Veranstaltung kein Eintrittsgeld eingehoben worden sei, weshalb gemäß § 3 Abs. 7, 8 und 9 VGSG Raumpauschsteuer anfalle. Darüber hinaus seien gemäß § 3 Abs. 3 VGSG die Umsätze aus dem Verkauf von "Bonus-Karten" und der Getränke steuerpflichtig. Die Revisionswerberin sei anlässlich der Anmeldung ihrer Veranstaltungen zur Vereinfachung der Steuerberechnung einer Vereinbarung gemäß § 18 VGSG beigetreten und habe sich verpflichtet, sämtliche anlässlich der Veranstaltungen erzielten Losungen aus dem Verkauf von Getränken und der Erbringung von Leistungen abzüglich der Umsatzsteuer, des Bedienungsgeldes oder Bedienungsgeldäquivalentes mit 8% der Vergnügungssteuer zu unterziehen.

In der dagegen erhobenen Berufung hatte die Steuerpflichtige eingewendet, dass der Eintritt in die Veranstaltungen nunmehr unbestritten frei (unentgeltlich) sei und die Vergnügungssteuer folglich lediglich als nach der Größe der Räumlichkeiten berechnete Pauschsteuer gemäß § 3 Abs. 7 iVm § 8 Abs. 1 VGSG eingehoben werden dürfe. Die Einhebung einer Vergnügungssteuer vom Entgelt aus dem Getränkeverkauf sei rechtswidrig.

Hinsichtlich des Säumniszuschlages beantragte sie dessen ersatzlose Aufhebung. Die Verschreibung von Vergnügungssteuer sei insoweit unrechtmäßig, es liege daher keine Verspätung vor bzw. sei die Verspätung wegen der vertretbaren Rechtsansicht der Revisionswerberin zur Festsetzung der Vergnügungssteuer entschuldbar und ihr kein grobes Verschulden vorzuwerfen.

Gegen die im Wesentlichen abweisende Berufungsvorentscheidung stellte die Steuerpflichtige Vorlageantrag. Mit Berufungsentscheidung änderte die Abgabenberufungskommission für Wien den angefochtenen Vergnügungssteuerbescheid zum Nachteil der Steuerpflichtigen ab. Mit Einführung der so genannten "Bonus-Karten" und dem damit verbundenen Angebot des Bezuges von Getränken zum Normalpreis habe die Veranstalterin das bisherige Eintrittskartensystem in Wahrheit fortgeführt. Besucher, die keine Bonus- Karte erwürben, bezahlten mit dem doppelten Getränkepreis wirtschaftlich betrachtet ihren Eintritt zur Veranstaltung. Es sei angesichts dieses vergleichsweise komplexeren Eintrittsmodells von einer Entgeltlichkeit der Veranstaltungen iSd § 8 Abs. 1 VGSG auszugehen. Die Entgelte für die Bonus-Karten unterlägen der Vergnügungssteuer zum Satz von 15%, die Einnahmen aus dem Verkauf der Getränke gemäß § 3 Abs. 3 VGSG dem Steuersatz von 8%.

Hinsichtlich des Säumniszuschlages hatte die vor dem VwGH belangte Behörde ausgeführt, dass die Revisionswerberin "die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen habe". Zumindest hätte sie "entsprechende Erkundigungen ... bei der zuständigen Behörde bezüglich der Abgabepflicht anstellen müssen. (...)"

Der VwGH führte im Erwägungsteil u. a. aus:

(Nach Zitierung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen)

"Das von der Revisionswerberin mit 1. April 2010 für den Erwerb einer 'Bonus-Karte' eingehobene Entgelt und die Differenz zwischen den Getränkepreisen für Inhaber einer solchen Karte und Inhaber einer 'Normal-Karte' sind nicht als Eintrittsgeld iSd § 3 Abs. 7 VGSG 2005 zu qualifizieren. (...)

Der Magistrat der Stadt Wien hat somit zu Recht der Revisionswerberin die Entrichtung einer Raumpauschsteuer gemäß § 3 Abs. 7 iVm § 8 Abs. 1 VGSG 2005 vorgeschrieben.

**Entgegen der Rechtsansicht der Revisionswerberin schließt die Verschreibung von Raumpauschsteuer mangels Einhebung eines Eintrittsgeldes ... nicht die gleichzeitige Besteuerung der Konsumation - von Getränken - aus (Hervorhebung BFG).**



Gemäß § 7 Abs. 3 erster Satz VGSG 2005 ist die Steuer als Pauschsteuer zu entrichten, sofern die einzelnen Tatbestände dies vorsehen, wenn für eine nach dem Entgelt zu besteuernende Veranstaltung kein Eintrittsgeld eingehoben wird. Insbesondere für Publikumstanzveranstaltungen ... normiert § 8 Abs. 1 erster Satz VGSG 2005, dass die Steuer 15% des Entgelts, mindestens jedoch ... beträgt. Publikumstanzveranstaltungen sind somit von Gesetzes wegen 'nach dem Entgelt zu besteuernende Veranstaltungen'. im vorliegenden Fall trat die Revisionswerberin nach den unbekämpft gebliebenen Feststellungen im erstinstanzlichen Bescheid anlässlich der Anmeldung ihrer Veranstaltungen zur Vereinfachung der Berechnung der Vergnügungssteuer einer Vereinbarung gemäß § 18 VGSG 2005 bei und verpflichtete sich, sämtliche anlässlich der Veranstaltungen erzielten Losungen aus dem Verkauf von Getränken und der Erbringung von Leistungen abzüglich der Umsatzsteuer, des Bedienungsgeldes oder Bedienungsgeldäquivalentes mit 8% der Vergnügungssteuer zu unterziehen, weshalb betreffend dieser Entgeltarten entgegen § 8 Abs. 1 VGSG 2005 ein reduzierter Steuersatz von 8 vH des entsprechenden Entgelts heranzuziehen ist. *[Anm. BFG: Die belangte Behörde hatte die Entgelte aus dem Verkauf von Bonus-Karten dem Steuersatz von 15% unterworfen und ihre Berufungsentscheidung insoweit mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet, weswegen sie vom VwGH aufgehoben wurde.]*

Aus § 3 VGSG 2005 ergeben sich verschiedene Entgeltarten, die der Besteuerung zugrunde zu legen sind und zwar neben dem Eintrittsgeld gemäß Abs. 1 Spenden, ..., gemäß Abs. 3 die Differenz zwischen dem Einkaufspreis und Verkaufspreis (Bruttonutzen) beim Verkauf von ... Getränken, Blumen, Juxartikeln und dergleichen.

Die Einhebung der Vergnügungssteuer als Pauschsteuer ist gemäß § 3 Abs. 7 VGSG 2005 nur dann möglich, wenn für nach dem Entgelt zu besteuernende Veranstaltungen kein Eintrittsgeld eingehoben wird. Die Anwendung dieser Art der Bemessung ist nur bei entsprechender Gestaltung der Eintrittsmodalitäten (freier Eintritt) unabhängig **von der Gestaltung der übrigen der Besteuerung unterliegenden Entgeltarten** durch den Steuerpflichtigen möglich *[Hervorhebung BFG]*.

Die von der Revisionswerberin vertretene gegenteilige Rechtsansicht würde bedeuten, dass durch entsprechende Gestaltung nur eine bestimmte Art von zu besteuernendem Entgelt und zwar des für die Eintrittsmodalitäten gemäß § 3 Abs. 8 VGSG 2005 unabhängig von der Höhe sonstiger iZm einer steuerpflichtigen Veranstaltung vereinnahmter Entgelte nur mehr die Größe der Veranstaltungsfläche als Bemessungsgrundlage (Raumpauschsteuer) mit einem im Vergleich zum Steuersatz gemäß § 8 Abs. 1 erster Satz VGSG 2005 bedeutend niedrigeren Steuersatz von lediglich EUR 0,50 je angefangene 10 m<sup>2</sup> Veranstaltungsfläche heranzuziehen wäre. Eine derart erhebliche Ungleichbehandlung von nach dem Entgelt zu besteuernenden Veranstaltungen je nachdem, ob Eintrittsgeld eingehoben wird oder nicht, ist der in § 3 Abs. 7 normierten Möglichkeit der Pauschbesteuerung an Stelle der eintrittsgeldabhängigen Besteuerung nicht zu entnehmen.

Dies ergibt sich auch aus einer historischen Betrachtung der Pauschbesteuerung.

Das VGSG für Wien 1963, LGBl. für Wien Nr. 11/1963, normierte unter § 6

'Besteuerungsgrundsätze' in Abs. 1 zweiter Satz, dass die Vergnügungssteuer unbeschadet der Regelung im Abs. 4 als Vergnügungssteuer vom Entgelt erhoben wird.

(...) An Stelle der Vergnügungssteuer gemäß Abs. 3 wurde die Steuer als Pauschsteuer nach § 20 (nach der Größe des benutzten Raumes) erhoben, sofern die Teilnahme an der Veranstaltung von der Zahlung eines Eintrittsgeldes nicht abhängig gemacht wird. (§ 6 Abs. 4 VGSG 1963). Somit trat die Pauschbesteuerung für den Fall, dass kein Eintrittsgeld eingehoben wurde, ausdrücklich nur an die Stelle der Besteuerung des Eintrittsgeldes, nicht jedoch auch an die Stelle der übrigen zu steuernden Entgeltarten wie gemäß § 6 Abs. 5 leg. cit. Spenden, Sonderzahlungen und anlässlich der Veranstaltung entgegengenommenen Beiträge oder gemäß § 6 Abs. 6 leg. cit. eines Teils des Bruttonutzens aus dem Verkauf von Speisen, Getränken, Blumen, Juxartikeln und dergleichen. Neben der Erhebung der Vergnügungssteuer als Pauschsteuer nach § 20 VGSG 1963 für Veranstaltungen ohne Einhebung von Eintrittsgeld war somit für die in § 6 Abs. 5 und 6 leg. cit. angeführten Entgeltarten Vergnügungssteuer zu entrichten.

Mit dem VGSG 1987, LGBl. für Wien Nr. 43/1987, sollte nach den Materialien eine übersichtliche Neufassung des bisherigen Gesetzes erfolgen. In § 3 VGSG in der ab 1. Jänner 1988 geltenden Fassung, der die Erhebungsformen und Bemessungsgrundsätze regelte, war eine § 6 Abs. 3 VGSG 1963 vergleichbare Bestimmung betreffend die Besteuerung des Eintrittsgeldes - wie nun auch im VGSG 2005 - nicht mehr enthalten. Spenden, Sonderzahlungen und anlässlich der Veranstaltung entgegengenommene Beiträge bzw. die Differenz zwischen Einkaufspreis und Verkaufspreis (Bruttonutzen) beim Verkauf von Speisen, Getränken, Blumen, Juxartikeln und dergleichen waren hingegen weiterhin als zu steuernde Entgeltarten in § 3 Abs. 1 und 2 VGSG 1987 angeführt. § 3 Abs. 5 erster Satz VGSG 1987 bestimmte - ähnlich wie nunmehr § 3 Abs. 7 VGSG 2005 -, dass 'die Steuer als Pauschalsteuer zu entrichten' ist, wenn 'für eine nach dem Entgelt zu steuernde Veranstaltung kein Eintrittsgeld eingehoben' wird. Ein spezieller Verweis auf die Besteuerung von Eintrittsgeld ist nicht enthalten, zumal, wie bereits dargelegt, § 3 VGSG 1987 eine mit § 6 Abs. 3 VGSG 1963 vergleichbare Bestimmung nicht mehr enthält. Den Materialien ist dazu nicht zu entnehmen, dass im Gegensatz zum VGSG 1963 mangels ausdrücklichem Verweis auf die Besteuerung von Eintrittsgeldern im Falle, dass bei einer nach dem Entgelt zu steuernden Veranstaltung keine Eintrittsgelder eingehoben werden, die Pauschbesteuerung auch an die Stelle der Besteuerung nach den übrigen Entgeltarten, insbesondere der Konsumation treten sollte. Die Materialien verweisen zu § 3 VGSG 1987 lediglich darauf, dass die hauptsächliche Erhebungsform der Vergnügungssteuer die Steuer von dem für die Vergnügung zu leistenden Entgelt sei und im § 3 daran anknüpfende und davon abweichende Besteuerungsformen geregelt seien. Von einer Abkehr der Pauschsteuer als bloßer Ersatz der Besteuerung des Eintrittsgeldes mit Inkrafttreten des VGSG 1987 ist somit nicht auszugehen. In Bezug auf nach dem Entgelt zu steuernde Veranstaltungen

ohne Einhebung von Eintrittsgeldern war die Konsumation weiterhin neben der Entrichtung der Pauschsteuer zu besteuern.

Durch das VGSG 2005 .. hat sich im diesem Zusammenhang nichts Wesentliches geändert. Nach den Materialien sollte unter anderem durch die Zusammenfassung der Normen über die Erhebungsform, Besteuerungsgrundsätze und Bemessungsgrundlagen in § 3 eine bessere Systematik des Gesetzes erreicht und dadurch die Lesbarkeit und Verständlichkeit erhöht werden. Die Entrichtung der Vergnügungssteuer als Pauschsteuer mangels Einhebung von Eintrittsgeld ist nunmehr in § 3 Abs. 7 VGSG 2005 mit dem Zusatz 'sofern die einzelnen Tatbestände dies vorsehen' geregelt. Dazu wird in den Materialien ausgeführt, dass für nach dem Entgelt zu versteuernde Veranstaltungen, bei denen kein Eintrittsgeld eingehoben wird, die Pauschsteuer nur mehr dann zu entrichten ist, wenn dies der Steuertatbestand vorsieht. Somit ist auch nach entstehungsgeschichtlicher Betrachtung der Pauschbesteuerung von nach dem Entgelt zu steuernden Veranstaltungen ohne Einhebung von Eintrittsgeld davon auszugehen, dass gemäß § 3 Abs. 7 VGSG 2005 die Pauschsteuer nur an die Stelle der Besteuerung von Eintrittsgeldern tritt, nicht jedoch gleichzeitig auch die Besteuerung der sonstigen in § 3 Abs. 1 und 3 VGSG 2005 angeführten Entgeltarten ausschließt.

Dem stehen auch die Erkenntnisse des VwGH vom 22. März 1999, 95/17/0487. und vom 27. Jänner 2000, 99/15/0207, jeweils betreffend die Verschreibung von Vergnügungssteuer für die entgeltliche Durchführung von Peepshows und Videofilmvorführungen in Wien nach dem VGSG 1987 nicht entgegen. In beiden Erkenntnissen hat der VwGH die Entrichtung der Pauschsteuer nur als Ersatz für die Steuer vom Eintrittsgeld, nicht jedoch auch auf die anderen in Klammer gemäß § 3 Abs. 1 und Abs. 3 VGSG 1987 angeführten der Vergnügungssteuer unterliegenden Entgelte bezogen [*er habe zu Recht erkannt, dass Münzeinwurf in Kabinen eine Form von Eintrittsgeld darstellt, und die Pauschbesteuerung verneint; Anm. BFG*].

Der Begriff 'Steuer' in § 3 Abs. 7 VGSG 2005 meint somit nur die Besteuerung des Eintrittsgeldes als die in dieser Bestimmung angeführte Form des Entgelts, nicht jedoch auch die Besteuerung der sonstigen in § 3 Abs. 1 und 3 VGSG 2005 angeführten Entgeltarten. Die Verpflichtung zur Entrichtung von Pauschsteuer gemäß § 3 Abs. 7 erster Satz VGSG 2005 schließt die gleichzeitige Besteuerung der Konsumation gemäß § 3 Abs. 3 iVm § 8 Abs. 1 erster Satz bzw. § 18 VGSG 2005 nicht aus."

### **Säumniszuschlag § 217, 217a BAO**

§ 217. (1) Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

...

(7) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

...

(10) Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist.

Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt § 217a BAO. Darin ist u. a. bestimmt:

...

Z. 3 Abweichend von § 217 Abs. 10 erster Satz sind Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305). Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VfGH 24.2.1998, B 2290/96, G 176/96; VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169). Das grobe Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (VwGH 26.4.2000, 2000/14/0006-0008). Dies gilt auch für Organe juristischer Personen (VwGH 8.10.1990, 90/15/0134). Hingegen ist grobes Verschulden von Arbeitnehmern der Partei oder des Parteienvertreters nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls, ob der Partei selbst bzw. ihrem Vertreter grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten ist.

Nimmt ein zur Selbstberechnung verpflichteter Eigenschuldner oder Abfuhrverpflichteter die Selbstberechnung vor und entrichtet er zeitgerecht den selbst berechneten Betrag, so ist für § 217 Abs. 7 ausschlaggebend, ob ihn an der Fehlberechnung ein grobes Verschulden trifft.

Dies wird nicht der Fall sein, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt. War die Rechtsansicht unvertretbar, so ist dies für die Anwendung des § 217 Abs. 7 nach Verwaltungsübung (RAE, Rz 975) und UFS vom 11.7.2007, RV/0664-L/05, nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit schädlich.

Ein grobes Verschulden kann zu verneinen sein, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung

- RSpr des VwGH oder des VfGH,
- RSpr des EuGH (so UFS 28.3.2011, RV/0108-L/10),
- eine Rechtsauskunft der zuständigen Abgabenbehörde,
- eine Erlassmeinung des BMF oder eine
- Rechtsauskunft eines Wirtschaftstreuhänders (*Kamhuber et.al.*, Abgabenordnung, 50)

zu Grunde legt.

Ist keiner der vorstehend angeführten Umstände gegeben, kann von einer vertretbaren Rechtsansicht nicht die Rede sein; eine vom klaren Gesetzeswortlaut abweichende Selbstberechnung wird dann im Regelfall die Annahme groben Verschuldens (Absicht) rechtfertigen. Den Antragsteller trifft diesbezüglich nach *Fischerlehner*, *ecolex* 2004, 411, und UFS 18.5.2007, RV/0530-I/05 eine erhöhte Behauptungs- und Beweislast.

#### Bagatelle-Grenze

Die für die Anwendbarkeit der Bagatelle-Grenze maßgebende Zusammenrechnung mehrerer Säumniszuschläge setzt voraus, dass Selbstberechnungsabgaben mit **einem** Abgabenbescheid ... geltend gemacht werden. Dies ist nach § 201 Abs. 4 BAO zulässig. Eine solche Zusammenfassung liegt im Ermessen. Maßgebend für die Zusammenrechnung (ist) die Summe der Säumniszuschläge.

§ 201 Abs. 4 BAO "Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

Ein abweichendes Wirtschaftsjahr (z. B. 1.4.-31.3.) stellt den längsten Zusammenrechnungszeitraum dar. Wird hingegen in einer mit "Bescheid" (*Singular*) bezeichneten Erledigung der Abgabenbehörde für mehrere Anmeldezeiträume Vergnügungssteuer jeweils gesondert berechnet, gesondert ausgewiesen und vorgeschrieben, so handelt es sich dabei um eine bloße zwecks besserer Lesbarkeit vereinfachte Darstellung, die mehrerer Abgabenbescheide in einem behördlichen Schriftstück bündelt, nicht aber um einen Sammelbescheid, der gemäß § 201 Abs. 4 BAO hinsichtlich mehrerer Selbstbemessungszeiträume für einen Gesamtzeitraum von längstens einem Kalender- oder Wirtschaftsjahr erlassen werden dürfte. Gleiches gilt für die je Abgabe und Monat gesondert ausgewiesenen Säumniszuschläge zu Vergnügungssteuer, wenn etwa die jeweilige Bemessungsgrundlage (nicht oder zu spät entrichteter Vergnügungssteuerbetrag pro Monat) aus dem Gesamtzusammenhang des Bescheid-Bündels für den Bescheid-Adressaten eindeutig nachvollziehbar hervorgeht.

#### Erwägungen

Da die oben zitierte Rechtslage und die dazu ergangene RSpr des VwGH der von der Bf vertretenen Rechtsansicht entgegensteht, kommt der nur darauf gestützten Beschwerde keine Berechtigung zu, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Da die angefochtene Erledigung tatsächlich ein Bündel mehrerer Abgabenbescheide (Individualnormen) und der aus den Nachforderungen pro Monat sich ergebenden Säumniszuschläge darstellt, steht ihr weder § 201 Abs. 4 noch die Bagatelle- Grenze des § 217a Z. 3 BAO entgegen. Somit war auch die Beschwerde gegen die Säumniszuschläge als unbegründet abzuweisen.

## **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. Da das BFG mit seinem Erkenntnis der oben zitierten Rechtsprechung folgt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 20. Mai 2016