

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***8***, ***7***, über die Beschwerde vom 7. Dezember 2015 gegen den Bescheid des ***MA*** vom 24. November 2015 betreffend

- Vergnügungssteuer in Höhe von 2.800 Euro gemäß § 6 Abs. 1 des Wiener Vergnügungssteuergesetzes für das Halten eines Glücksspielapparates der Type „World Games ACT“ an der Adresse ***6*** in den Monaten August 2015 und September 2015
- Verspätungszuschlag von 280 Euro gemäß § 135 BAO

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei einer Nachschau am 3. September 2015 (Niederschrift siehe Akt Blatt 2) stellte die belangte Behörde fest, dass die Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) an der Adresse ***6*** ein Spielgerät des Typs „ACT Memory Skill“ seit Juli 2015 spielbereit gehalten, jedoch nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet habe.

Mit Schreiben vom 14. September 2015 (Akt Blatt 5) forderte die belangte Behörde die Bf. auf, den Spielapparat mit der Nummer ***5*** binnen zwei Wochen nach Zustellung des Schreibens zur Vergnügungssteuer anzumelden.

In einem E-Mail vom 24. September 2015 (Akt Blatt 7) gab Herr ***2***, ein Angestellter der Bf. an, dass der gegenständliche Automat „ACT Memory Skill“ am 3. September 2015 außer

Betrieb genommen im Lokal am „***3***“ auf seine Abholung gewartet habe. Es werde ersucht, das Kontrollorgan, das die Automaten am 3. September 2015 in Betrieb angetroffen und vermerkt habe, dass diese seit 13. Juli 2015 betrieben werde, mit diesen Angaben zu konfrontieren und in Erfahrung zu bringen, ob es noch weitere Unterlagen zu dieser Kontrolle gebe.

Nach einem Aktenvermerk vom 24. November 2015 (Akt Blatt 12) hat der die Kontrolle durchführende Beamte, Herr ***4***, telefonisch angegeben, dass er den Spielapparat zum Kontrollzeitpunkt eingeschaltet und somit in betriebsbereiten Zustand vorgefunden habe. Ein Probespiel sei nicht durchgeführt worden.

Seitens des Geschäftsführers sei eingewendet worden, dass der Apparat nicht mehr von Gästen bespielt werde und bereits zur Abholung bereitstünde.

Der Lokalinhaber sei auf die gesetzliche Auslegung des betriebsbereiten Haltens eines Apparates im Sinne des VGSG aufmerksam gemacht worden, woraufhin er zum Abschluss der Revision den Apparat ausgeschaltet habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid (Akt Blätter 15 bis 17) vom 24. November 2015 setzte die belangte Behörde für den Zeitraum August 2015 bis September 2015 eine Vergnügungssteuer in Höhe von 2.800 Euro und einen Verspätungszuschlag von 280 Euro fest.

Gegen diesen Bescheid brachte Bf. mit Schriftsatz vom 7. Dezember 2015 (Akt Blatt 18) Bescheidbeschwerde mit der Begründung ein, dass bestritten werde, einen Spielapparat betriebsbereit gehalten zu haben. In einem zusätzlichen Schreiben begehrte die Bf. die Zusendung des Verwaltungsaktes (Akt Blatt 19), welcher der Bf. mit Schreiben vom 28. Dezember 2015 (Akt Blätter 22 bis 29) übermittelt worden ist.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 25. Februar 2016 (Akt Blatt 31) als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 29. März 2016 (Akt Blätter 33 bis 35) beantragte die Bf. die Vorlage der Bescheidbeschwerde zur Entscheidung an das Verwaltungsgericht. § 6 Abs. 1 VGSG sei verfassungswidrig, es seien zudem keine Feststellungen getroffen worden, welche Geräte und welche Spiele angeboten worden seien und ob die Apparate in funktionstüchtigem Zustand gewesen seien. Es werde eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat begehrt.

Mit Schreiben vom 3. November 2020 nahm die Bf. ihren Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurück.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 14. Dezember 2020 brachte die Bf. vor, dass das Gerät „ACT Memory Skills“ kein Gerät sei, das dem Vergnügungssteuergesetz unterliege. Es

würden weder Glücksspiele angeboten noch gebe es bei diesem Gerät einen vermögenswerten Gewinn.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf hat an der Adresse ***6*** ein Glücksspielgerät des Typs „ACT Memory Skill“ im Zeitraum August bis zumindest 3. September 2015 spielbereit gehalten.

Bei den angebotenen Spielen ist das Spielergebnis vom Zufall abhängig und kann nicht seitens des Spielers beeinflusst werden.

Die Bf. hat diesen Spielapparat nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet und auch keine Vergnügungssteuer entrichtet.

Die Bf war nicht im Besitz einer Bewilligung bzw. Konzession gemäß §§ 5, 14 oder 21 GSpG.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem im Verfahrensgang genannten Dokumenten. Dass die Bf. über ein Glücksspielgerät des Typs „ACT Memory Skill“ verfügt, wurde seitens des Erhebungsdienstes der belangten Behörde festgestellt und von der Bf. auch nicht bestritten. Die Eigentümer-Eigenschaft der Bf. an dem Glücksspielapparat ist auch dem Auszug aus dem Vergnügungssteuerakt (Akt Seite 3) zu entnehmen.

Dass das gegenständliche Geräte betriebsbereit gehalten wurde, ist der Niederschrift der Nachschau vom 3. September 2015 (Akt Blatt 2) und der Aussage des Herrn ***4*** (Aktenvermerk vom 24. November 2015, Akt Blatt 12) zu entnehmen. Diese Aussagen erscheinen schlüssig und glaubwürdig. Dem hingegen hat die Bf. ohne weitere Beweisanbote bestritten, dass das Geräte betriebsbereit gewesen sei. Warum das Geräte bei Beginn der Nachschau eingeschaltet gewesen war, wenn es doch bereits abgeholt werden sollte, erklärt sie jedoch nicht.

Auch wenn das Gerät, wie im E-Mail vom 24. September 2015 (Akt Blatt 25) behauptet, am 3. September 2015 vom Lokal an der Adresse ***6*** außer Betrieb genommen auf seine Abholung gewartet haben sollte, ändert dies nichts am Betrieb in der Zeit davor. Dass der Apparat bereits seit Juli 2015 in Betrieb war, wurde vom Erhebungsdienst der belangten Behörde festgehalten (Akt Blatt 2). Da seitens der Bf. auch nicht bestritten wurden, dass sich das Gerät am 3. September 2015 im besagten Lokal befunden hat, erscheint die Feststellung der belangten Behörde, wonach dieses seit (zumindest) Juli 2015 betrieben worden ist, glaubwürdig.

Dass es sich bei einem „ACT Memory Skill“ um einen Glücksspielapparat handelt, bei dessen angebotenen Spielen ist Spielergebnis vom Zufall abhängig ist, entspricht der zahlreichen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts zu diesen Geräten (siehe z.B. BFG vom 5. Juni 2018, RV/7400117/2017 mit detaillierten Ausführungen zur Qualifikation dieser Geräte).

Ein wahrscheinlicherer Grund, ein Glücksspielgerät in einem der Öffentlichkeit zugänglichen Lokal aufzustellen, als dieses Dritten Personen zur Ausübung des Glücksspiels zu überlassen, ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung nicht erkennbar und wurde seitens der Bf. weder behauptet noch dargetan.

Dass die Bf. über keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG verfügt, ergibt sich aus dem Umstand, dass sie eine solche nicht behauptet hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Festzuhalten ist, dass mit Inkrafttreten des Wiener Glückspielautomatenabgabegesetzes, LGBI 63/2016 am 1. Jänner 2017 gemäß § 6 Abs. 1 leg. cit. das Wiener Vergnügungssteuergesetz 1997- VGSG außer Kraft getreten ist. Gemäß § 6 Abs. 2 des Wiener Glückspielautomatenabgabegesetzes sind die bisherigen Bestimmungen des VGSG in der Fassung LGBI 45/2013 weiterhin auf Sachverhalte vor dem 1. Jänner 2017 anzuwenden.

Nach § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG unterliegt das Halten von Spielapparaten im Gebiet der Stadt Wien der Vergnügungssteuer. Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG erteilt wurde, beträgt die Steuer gemäß § 6 Abs. 1 VGSG je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 Euro. Die Steuerpflicht besteht unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird."

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

Dem Einwand der Bf., dass die verfahrensgegenständliche Besteuerung gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz verstoße, kann nicht gefolgt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes bindet der Gleichheitsgrundsatz des Art. 2 StGG sowie des Art. 7 B-VG auch den Gesetzgeber (vgl. etwa VfSlg 13.327/1993, 16.407/2001). Durch den Gleichheitssatz werden dem Gesetzgeber zusammengefasst inhaltliche Schranken dahingehend gesetzt, als es ihm untersagt ist, unsachliche Differenzierungen zu schaffen, sachlich gebotene Differenzierungen zu unterlassen oder schlechthin unsachliche Regelungen zu treffen. Innerhalb dieser Schranken ist es dem Gesetzgeber jedoch von Verfassungs wegen durch den Gleichheitsgrundsatz nicht verwehrt, seine politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (VfGH 12. März 2015, G 205/2014).

Der Verfassungsgerichtshof (6. Dezember 2012, B1337/11 ua; 12. März 2015, G 205/2014-15 ua) führt zu den Zielen der Beschränkung von Glücksspielkonzessionen Folgendes aus: *„Die Ziele der Beschränkung von Glücksspielkonzessionen, nämlich Straftaten zu verhindern, eine übermäßige Anregung zur Teilnahme am Glücksspiel durch unreglementierte Konkurrenz zu vermeiden und zu verhindern, dass Glücksspiel ausschließlich zu gewerblichen Gewinnzwecken veranstaltet wird, liegen angesichts der nachgewiesenen Sozialschädlichkeit des Glücksspiels im öffentlichen Interesse“.*

Da es sich bei den genannten Zielsetzungen zweifellos um solche handelt, die Beschränkungen der Glücksspieltätigkeiten rechtfertigen, ist im Umstand, dass glücksspielrechtliche Konzessionäre und Bewilligungsinhaber in Bezug auf Glücksspielabgaben steuerlich in anderer Weise als Nichtkonzessionäre behandelt werden, kein Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Gleichheitsgebot zu erblicken.

Im Erkenntnis vom 14. Oktober 2015, 2013/17/0907, führt der Verwaltungsgerichtshof zur Fragestellung der Ungleichbehandlung von konzessionierten und nicht konzessionierten Glücksspielanbietern aus: *"Zudem zeigt die beschwerde führende Partei nicht auf, inwieweit die Vorschreibung der Wiener Vergnügungssteuer zu einer unterschiedlichen Gesamtsteuerbelastung von einem Konzessionär und einem Nichtkonzessionär beiträgt. Denn die Gesamtsteuerbelastung, die beide Marktteilnehmer aufgrund der Ausspielung mittels eines elektronischen Video-Lotterie-Terminals trifft, setzt sich für einen Konzessionär und einen Nichtkonzessionär unterschiedlich zusammen.*

Ausspielungen für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals unterliegen, wenn sie nicht auf Basis einer Konzession nach § 14 GSpG ausgeführt werden, gemäß § 57 Abs. 3 GSpG der Glücksspielabgabe in Höhe von 30 % der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospieleinnahmen. Hinzu tritt die Vergnügungssteuer gemäß § 6 Abs. 1 VGSG in Höhe von 1.400 Euro pro Apparat und begonnenem Kalendermonat.

Hingegen unterliegen konzessionierte Ausspielungen in den Ländern Kärnten, Niederösterreich, Steiermark und Wien gemäß § 57 Abs. 4 iVm Abs. 7 GSpG der Glücksspielabgabe in Höhe von 10 % bis zu 25 % (abhängig davon, ob und wie viele der gemäß § 5 GSpG möglichen

Bewilligungen das Land vergeben hat) der um die gesetzliche Umsatzsteuer verminderten Jahresbruttospielerinnahmen. Hinzu kommen nach dem Beschwerdevorbringen Zuschläge der Länder in Höhe von bis zu 150 % dieser Stammabgabe (vgl. § 13a Abs 2 FAG 2008).

Diese von der beschwerdeführenden Gesellschaft zur Darstellung gebrachte gesetzliche Regelung, welchen Abgaben ein Konzessionär und ein Nichtkonzessionär unterliegen, lässt allerdings entgegen dem Beschwerdevorbringen keine Rückschlüsse zu, ob und in welcher Höhe eine steuerliche Schlechterstellung des Nichtkonzessionärs gegenüber dem Konzessionär besteht und inwieweit diese auf die Vorschreibung der Vergnügungssteuer zurückzuführen ist. Umso weniger gelingt es der beschwerdeführenden Gesellschaft aufzuzeigen, inwieweit diese Besteuerungsunterschiede derart gravierend wären, dass ihnen unionsrechtliche Relevanz zukäme. Mit dem Beschwerdevorbringen wird nicht aufgezeigt, dass eine im Sinne des vom EuGH im Urteil in der Rechtssache Viacom, 17. Februar 2005, Rs C-134/03, angewendeten Gravitätsmaßstabes maßgebliche Mehrbelastung vorläge (vgl. ein weiteres Mal VwGH vom 9. September 2013, 2013/17/0217 bis 0231 und 0236 bis 0238).

Der EuGH hat im genannten Urteil zu einer Abgabe, die unterschiedslos auf alle Dienstleistungen, die mit einer Außenwerbung und öffentlichen Plakatanschlagen im Gebiet der betreffenden Gemeinde verbunden waren, erhoben wurde, ausgesprochen, dass ihr Betrag auf eine Höhe festgesetzt sei, die im Vergleich zum Wert der Dienstleistungen, die ihr unterworfen seien, als niedrig angesehen werden könne. Ihre Erhebung sei somit nicht geeignet, die Werbungsdienstleistungen, die im Gebiet der betreffenden Gemeinden erbracht würden - auch wenn diese wegen des Ortes der Niederlassung des Erbringers oder des Empfängers der Dienstleistungen grenzüberschreitenden Charakter haben sollten - zu verhindern, zu behindern oder weniger attraktiv zu machen. Art 49 EG (nunmehr 56 AEUV) stehe der Erhebung einer derartigen Abgabe nicht entgegen (vgl. EuGH vom 17. Februar 2005, Rs C-134/03, Viacom, Rn 37 f).

Es wurde im Beschwerdefall nicht dargelegt, inwieweit allenfalls zwischen konzessionierten und nicht konzessionierten Unternehmen bestehenden Unterschieden in der Besteuerungshöhe ein diesem Sinne Relevanz für die aus Unionsrecht ableitbaren Rechte der beschwerdeführenden Gesellschaft zukommen sollte."

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen hat das Verwaltungsgericht keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die hier anzuwendenden Bestimmungen des Wiener Vergnügungssteuergesetzes 2005 (VGSG).

Dem Hinweis der Bf. auf die verbundenen Rechtssachen C-259/10 und C-260/10, in welchen der EuGH aussprach, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dann verletzt sei, wenn zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden, ist Folgendes entgegenzuhalten, dass der EuGH wiederholt entschieden

hat, dass sich der Grundsatz der steuerlichen Neutralität in der Regelung über den Vorsteuerabzug widerspiegelt, die den Unternehmer vollständig von der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlasten soll. Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität findet aber keine Anwendung auf einen Sachverhalt, dem kein vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer erfasster Umsatz zu Grunde liegt (vgl. EuGH 13. März 2014, C-204/13, RN 41 und 42).

Eines Vorabentscheidungsersuchens bedarf es unter Berücksichtigung des in Rn. 14 des Urteils "C.I.L.F.I.T." des Europäischen Gerichtshofes vom 6. Oktober 1982, C-283/81, dargelegten Grundsatzes, wonach keine Vorlagepflicht besteht, wenn bereits eine gesicherte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes vorliegt, durch die die betreffende Rechtsfrage gelöst ist, und zwar selbst dann, wenn die strittigen Fragen nicht vollkommen identisch sind, nicht (vgl. VwGH 24. März 2015, 2013/15/0238).

Gegen die konkrete Berechnung der Abgabe auf der Grundlage des VGSG oder die Heranziehung der Bf. zur Abgabenleistung nach § 13 Abs. 1 VGSG wird in der Beschwerde und im Vorlageantrag kein Einwand erhoben und sind diesbezügliche Anhaltspunkte auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht hervorgekommen.

Die Verschreibung der Vergnügungssteuer in der im angefochtenen Bescheid genannten Höhe erweist sich demnach als den Vorschriften des VGSG entsprechend.

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

Gemäß § 17 Abs. 3 VGSG gilt die Anmeldung von Apparaten als Steuererklärung für die Dauer der Steuerpflicht.

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 BAO einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Da das Halten des gegenständlichen Apparates nicht spätestens einen Tag vor deren Aufstellung von den Gesamtschuldnern beim Magistrat gemäß § 14 Abs. 2 VGSG angemeldet wurde, wurde die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung (gemäß § 17 Abs. 3 VGSG gilt die Anmeldung von Apparaten als Steuererklärung) nicht gewahrt und war die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages gemäß § 135 BAO zulässig.

Der Verspätungszuschlag ist eine administrative Ungehorsamsfolge und Druckmittel eigener Art (*Ritz*, BAO⁶, § 135, Rz 3). Entsprechend herrschender Lehre und Judikatur sind bei der Ermessensübung folgende Kriterien (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 135, Rz 13) zu berücksichtigen:

- Ausmaß der Fristüberschreitung,
- Höhe des durch die verspätete Einreichung erzielten Vorteils,
- bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen,
- Grad des Verschuldens.

Angesichts dieser Ermessenskriterien war der Verspätungszuschlag in Höhe von 10% der Vergnügungssteuer zu bemessen, weil die Anmeldung des Spielautomaten unterlassen und selbst nach Aufforderung durch die belangte Behörde nicht vorgenommen wurde. Das Verschulden des Bf. ist nicht als gering anzusehen. In der Ausschöpfung des gesetzlich möglichen Rahmens ist kein Ermessensmissbrauch zu erkennen, zumal die Bf. (siehe auch die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichts zu den Geschäftszahlen RV/7400097/2018 und RV/7400097/2020) mehrfach von der gesetzmäßigen Anmeldung von ihr betriebener Glücksspielapparate abgesehen hat.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde sowohl hinsichtlich der Anfechtung der Vergnügungssteuer als auch des Verspätungszuschlages als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Dieses Erkenntnis steht im Einklang mit der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Mangels Auftretens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist eine Revision gegen dieses Erkenntnis unzulässig.

Linz, am 11. Jänner 2021