

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Vors und die weiteren Senatsmitglieder Ri als Berufsrichter sowie A und B als fachkundige Laienrichter über die Beschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch den Gesellschafter G, dieser wiederum vertreten durch Vertreter, vom 29. Februar 2016 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 19. Februar 2016, MA 6/***1*** mit dem für das Halten von drei Spielapparaten in Adr, Straße, für den Monat Dezember 2015 Vergnügungssteuer sowie ein Verspätungszuschlag und ein Säumniszuschlag vorgeschrieben wurde, in der Sitzung am 18. März 2021 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin T 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

Bei der Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet, handelt es sich um die zwischenzeitlich im Firmenbuch gelöschte A KG. Die Bf. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 8.4.2008 gegründet. Deren Eintragung in das Firmenbuch erfolgte am 12.4.2008, deren Löschung wurde am 14.4.2016 im Firmenbuch eingetragen. Zu diesem Zeitpunkt fungierten b A als unbeschränkt haftender Gesellschafter der Bf. sowie Z als deren Kommanditistin mit einer Haftsumme von Euro 100,00.

Im Zuge einer am 15.12.2015 zur Kontrolle nach dem GSpG im von der Bf. betriebenen Cafe-Pub F, an der Adresse gasse, durchgeführten Nachschau wurde festgestellt, dass die Bf. am vorangeführten Standort zwei Geräte „iiyama“ Monitor sowie ein Gerät „LENOVO“ LED Monitor seit mindestens November 2015 für Dritte spielbereit hielt, diese jedoch nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet hatte. Im diesbezüglichen Bericht wurde ausgeführt, dass Frau K seit Mitte November 2015 bei der Firma Cafe-Pub F angestellt sei und dass die in Rede

stehenden Geräte seit deren erstem Arbeitstag bei diesem spielbereit für Dritte gehalten worden seien. Ob diese bereits vor deren Arbeitsbeginn aufgestellt bzw. spielbereit gehalten worden seien könne Frau K nicht beantworten.

Bei der in Rede stehenden Kontrolle wurden folgende Gegenstände gemäß § 53 Abs. 2 GSpG vorläufig beschlagnahmt:

Finanzamt Geräte- nummer	Gehäusebezeichnung	Seriennummer	Versiegelungs- plaketten-Nr.
FA 01 Bildschirm	Iyama Bildschirm	1128641800900	A0800128
FA 01 PC	ASUS VIVO PC		A0800129
FA 02 Bildschirm	Iyama Bildschirm		A0800130
FA 02 PC	ASUS VIVO PC		A0800131
FA 03 PC	Lenovo mit Kartenleser	VS70270528	A0800127
FA04	E-Kiosk	6007011	A080132; A080133

Die Beschlagnahme wurde vorgenommen, um sicher zu stellen, dass mit den genannten Gegenständen nicht fortgesetzt oder wiederholt gegen eine oder mehrere Bestimmungen des § 52 Abs. 1 GSpG verstoßen werde.

Die Beschlagnahme erfolgte nach § 53 Abs. 2 GSpG im Wege einer selbständigen Beschlagnahme durch die Organe der Abgabenbehörde als Organe der öffentlichen Aufsicht.

In einem diesbezüglichen Aktenvermerk vom 18.12.2015 führte der Einsatzleiter der Finanzpolizei u.a. aus, dass durch diese am 15.12.2015, 18:45 Uhr an der Adresse gasse, eine Kontrolle nach dem GSpG durchgeführt worden sei. Um 20:30 Uhr seien die gesichteten Glückspielgeräte beschlagnahmt worden. Es habe sich hierbei um das Lokal Cafe F der Bf. gehandelt. Die Kontrolle sei seitens des Einsatzleiters, Hrn. U, mittels Vorweisens des Ausweises und der Kokarde der Finanzpolizei sowie der verbalen Ankündigung der Kontrolle bei der anwesenden Angestellten, Frau K, eingeleitet worden.

Im hinteren Bereich des o.a. Lokales hätten sich drei Glücksspielgeräte (FA 01, 02, 03) in Form von PCs (Touchscreen-Bildschirm mit Terminal und Bonlesegerät) sowie ein E-Kiosk (Ein-/Auszahlungsgerät inkl. Bondrucker zum Einstieg in die Glücksspielgeräte), bezeichnet als FA 04, befunden.

Seitens der Finanzverwaltung seien Euro 10,00 als Testspielgeld zur Verfügung gestellt worden. Dieses Geld sei in das Gerät 04 eingelegt und eine sogenannte M-Card in Form eines Bons mit Strichcode in der Höhe von 10,00 von diesem Gerät ausgedruckt worden. Diese M-Card habe laut Gerät einen geldwerten Gegenstand dargestellt.

In weiterer Folge seien die Geräte FA 01, 02 und 03 auf die gleiche Art und Weise testbespielt worden. Durch Eingabe der Internetadresse www.minkygames.com in das Adressfeld am jeweiligen Touchscreen der Geräte FA 01, 02 und 03 habe sich eine Homepage geöffnet. Dabei seien unterschiedlich auszuwählende Spiele am Bildschirm ersichtlich gewesen. Am Bildschirm oben links sei ein Feld „Login“ ersichtlich gewesen. Mittels Strichcodeleser (Bonlesegerät), welche an den jeweiligen Geräten FA 01, 02 und 03 angeschlossen gewesen seien, habe der Strichcode und damit die auf dem Bon ersichtliche Summe von 10,00 in das Spiel aufgebucht werden können. Nach Auswahl des Testspiels „Mystery of Ra“, einem virtuellen Walzenspiel, sei durch Tippen auf das entsprechende Symbol auf dem Bildschirm dieses Spiel aufgerufen bzw. aktiviert und letztlich testbespielt worden.

Auf dem Gerät FA 04 sei seitlich ein Schild, auf dem die Firma o in i, angeführt gewesen sei, angebracht gewesen. Daher werde seitens der Finanzpolizei dieses Unternehmen als vermeintlicher Eigentümer dieses Gerätes sowie als Mitveranstalter angenommen.

Als Eigentümerin der Geräte FA 01, 02 und 03 und ebenfalls als Mitveranstalter werde die Zugänglichmacherin - die Bf. - seitens der Finanzpolizei angenommen.

Die Glücksspielgeräte FA 01, 02 und 03 sowie der zum Aufbuchen von Geld notwendige E-Kiosk, versehen mit der Finanzamtsnummer 04, seien betriebsbereit und voll funktionstüchtig vorgefunden worden.

Die betriebsbereit vorgefundenen elektronischen Glücksspielgeräte seien jedenfalls deshalb zweifelsfrei nicht als Geschicklichkeitsspielgeräte zu qualifizieren gewesen, da diesen Gegenständen im iSd § 53 GSpG nach Eingabe von Geld in das Gerät FA 04 und anschließendem Erhalt eines Bons – vorher habe eine sogenannte M-Card am Gerät gewählt werden müssen - über diesen Geldbetrag und der Möglichkeit diesen Geldbetrag mittels des Bons durch Eingabe eines sich auf dem Bon befindlichen Barcodes in die Geräte FA 01, FA 02 und FA 03 aufzubuchen, nach Auswahl eines Einsatzbetrages zwischen 10 Cent und 11 Euro durch simple Betätigung eines Startbuttons am Touchscreen der Geräte FA 01, FA 02 und FA 03 eine virtuelle Auslösung von Walzenspielen bei denen Gewinne in Aussicht gestellt gewesen seien, vorgenommen werden habe können. Virtuelle Walzenspiele seien nach ständiger Judikatur des VwGH, auch ohne nähere Spielablaufbeschreibung, jedenfalls als Glücksspiele iSd § 1 Abs 1 GSpG zu qualifizieren.

Für die Teilnahme an diesen von einem Unternehmer iSd § 2 Abs 2 GSpG veranstalteten Glücksspielen sei jeweils ein Einsatz zu erbringen gewesen. Vom Glücksspielveranstalter seien von der Höhe des jeweils gewählten Einsatzes abhängige Gewinne in Aussicht gestellt worden. Die Glücksspiele seien also in Form von Ausspielungen iSd § 1 Abs 1 GSpG veranstaltet worden.

Da die Glücksspiele ohne Rechtsgrundlage veranstaltet worden seien und auch nicht nach § 4 vom Glücksspielmonopol des Bundes ausgenommen gewesen seien, sei von der Finanzpolizei die Veranstaltung von verbotenen Ausspielungen iSd § 2 Abs 4 GSpG, an denen vom Inland aus teilgenommen werden habe können, festgestellt und dokumentiert worden. Daher seien die gesichteten Geräte vorläufig beschlagnahmt worden.

In einem die gegenständliche Kontrolle nach dem GSpG betreffenden Gedächtnisprotokoll führte deren Einsatzleiter u.a. aus, dass das gesichtete Gerät FA04 mit einem Geldschlitz für Münzen, einem Geldschlitz für Papiergeld, einem Bondrucker und einem Bonscanner ausgestattet (E-Kiosk) gewesen sei. Die gesichteten Geräte FA01-FA03 seien mit einem Bonscanner ausgestattet gewesen.

Um am Ein/Auszahlungsautomaten (FA04) ein Guthaben aufzubuchen und sich dieses als Bon ausdrucken zu lassen, sei es es notwendig gewesen, in den Geldschlitz des Automaten Geld einzuschieben. Es sei auf das Auswahlfeld „*Prepaid*“ getippt worden. Dabei sei eine Auswahl an verschiedenen Prepaid-Karten für Telefonie „*Pay-safe*“ und sogenannten „*M-Cards*“ erschienen. Mittels Touchscreens sei zwischen zwei Auswahlseiten gewechselt worden. Man habe nun durch Tippen auf die jeweilige dargestellte Card am Bildschirm den gewünschten Betrag der M-Card ausgewählt (10, 20, 50, 100) und konnte diesen anschließend, in dem man auf den „*Kaufen*“-Button getippt habe, kaufen können. Nach diesem Vorgang sei ein Bon mit dem gewählten Betrag darauf ausgedruckt worden. Dieser habe dem Gerät entnommen werden können. Der Betrag, der auf dem Bon abgedruckt gewesen sei, habe jener Geldsumme entsprochen, die in den Automaten eingeschoben worden sei.

Für die Testspiele sei eine M-Card (Bons mit Nr. 153853805950070873 und Streifencode) für einen Betrag von jeweils zehn Euro ausgedruckt und in weiterer Folge als „*Surf-Guthaben*“ bzw. zum Einsteigen in die Geräte FA01, FA02 und FA03 verwendet worden.

Durch Eingabe der Internetadresse www.minkygames.com in das Adressfeld am jeweiligen Touchscreen der Geräte FA01, 02, 03 habe sich eine Homepage geöffnet, dabei seien unterschiedliche auszuwählende Spiele auf dem Bildschirm ersichtlich gewesen. Am Bildschirm oben links seien ein Feld „*Login*“ sowie ein ständig selbständig steigender Jackpot sichtbar gewesen.

Mittels der Strichcodeleser (Bonlesegeräte), die an den jeweiligen Geräten FA 01, 02, 03 angeschlossen gewesen seien, habe der Strichcode und damit die auf dem Bon ersichtliche Summe von zehn in das Gerät bzw. das System aufgebucht werden können. In der Folge sei anstatt des Wortes „*Login*“ das Wort „*Credit*“ und direkt darunter die Summe, die mittels Bons aufgebucht worden sei, auf dem Bildschirm aufgeschienen. Bei einem etwaigen Gewinn sei dieser automatisiert auf den Bon aufgebucht worden. Für den Fall, dass man das Feld „*Cash*“ betätigt habe, sei man aus dem System ausgestiegen. Die verbleibende Summe sei auf der Bonnummer bzw. in der Software gespeichert gewesen. Bei einem abermaligen Einloggen in ein anderes Gerät mittels des gleichen Bons, sei dieser vom System erkannt und von diesem die aktuelle Credit-Summe übernommen worden. Es sei auch möglich gewesen sich diese vom Gerät FA04 auszahlen zu lassen.

Durch das Tippen auf das entsprechende Symbol auf dem Bildschirm wurde das Testspiel „*Mystery of Ra*“ ausgewählt und aktiviert. Dabei handelte es sich um ein virtuelles Walzenspiel. Auf der linken Seite, in der Mitte des Bildschirms habe sich ein virtuelles blaues Plus-Zeichen befunden. Darunter seien das Wort „*BET*“ sowie die Zahl 0,10 (der Mindesteinsatz des Spieles) aufgeschienen. Durch Antippen des Plus-Symbols habe der jeweilige Wetteinsatz gesteigert werden (0,10, 0,20, 0,30, 0,40, 0,50, 1,00, 1,50, 2,00, 2,50, 3,00, 3,50, 4,00, 4,50, 5,00, 10,00, 11,00) können. Der Höchsteinsatz habe auf den Geräten FA01 – FA03 11,00 betragen.

Es seien Testspiele mit einem Mindesteinsatz von 0,10 sowie mit einem Höchsteinsatz von 11,00 gespielt worden.

Auf der gegenüberliegenden rechten Seite des Plus-Symbols am Bildschirm habe sich ein Kreis, der aus zwei Pfeilen bestanden habe und der die Funktion einer Starttaste gehabt habe, befunden. Der Walzenlauf sei durch Tippen auf die „*Starttaste*“ ausgelöst worden.

Durch Drücken diverser Stellen am Touchscreen sei erfolglos versucht worden, den Walzenlauf manuell zu beeinflussen bzw. zu stoppen. In der unteren Menüleiste seien das noch verbleibende Spielguthaben (credit), daneben der Auszahlungsknopf (Euro-Zeichen und „*cash*“) und der „*Home*“-Knopf, aufgeschienen. Bei dessen Betätigung sei es möglich gewesen, auf die

Startseite von Minky-Games zurück zu gelangen. Ganz rechts sei der Jackpot dieser Seite ersichtlich gewesen.

Mit Schreiben der MA 6 des Magistrat der Stadt Wien Rechnungs- und Abgabenwesen vom 11.01.2016 wurde die Bf. gemäß § 183 Abs 4 BAO aufgefordert, die im Betrieb der A KG in gasse, gehaltenen, aber nicht ordnungsgemäß zur Vergnügungssteuer angemeldeten drei Spielapparate in Form von PC's (2 liyama und 1 Lenovo Monitor) mit Gewinnmöglichkeit mittels E-Kiosks (Ein-/Auszahlungsgerät inkl. Bondrucker zum Einstieg in die Spielgeräte) binnen zwei Wochen nach Zustellung dieses Schreibens nachträglich anzumelden. Dieser Aufforderung kam die Bf. nicht nach.

Mit Bescheid der MA 6 des Magistrat der Stadt Wien Rechnungs- und Abgabenwesen vom 10.02.2016 wurde der Bf. § 6 Abs. 1 Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG, LGBL. für Wien, Nr. 56/2005, in der geltenden Fassung, für das Halten von drei Spielapparaten in Form von PC's (2 „liyama“ und 1 „Lenovo“ Monitor) mit Gewinnmöglichkeit mittels E-Kiosk im Betrieb Cafe-Pub F in gasse, für den Monat Dezember 2015 Vergnügungsteuer im Betrage von Euro 4.200,00 vorgeschrieben.

Weiters wurde gemäß § 135 BAO wegen unterlassener Anmeldung der Spielapparate ein Verspätungszuschlag von Euro 420,00 festgesetzt.

Außerdem wurde gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von Euro 84,00 auferlegt.

Begründend führte die belangte Behörde aus, dass die Bf. im Betrieb Cafe-Pub F in gasse, drei Spielapparate in Form von in Form von PC's (2 „liyama“ und 1 „Lenovo“ Monitor) mit Gewinnmöglichkeit (mittels E-Kiosk) in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn), die jedoch von ihr nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet worden seien, gehalten habe.

Der Sachverhalt sei durch den Bericht der Finanzpolizei Wien und der Erhebung durch die MA 6 vom 15.12.2015 und den Kontostand erwiesen.

Der amtlichen Aufforderung vom 11.1.2016 zur Anmeldung der Spielapparate zur Vergnügungssteuer habe die Abgabepflichtige nicht Folge geleistet, so dass ihr gemäß § 201 BAO Vergnügungssteuer bescheidmäßig vorgeschrieben werden müsse.

Gemäß § 13 Abs. 1 VGSG sei der Unternehmer der Veranstaltung steuerpflichtig. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne dieser Gesetzesstelle sei jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt werde oder die Entgelte gefordert werden würden. Seien zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so seien sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig. Beim Halten von Spielapparaten würden auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner gelten.

Gemäß § 6 Abs 1 betrage die Vergnügungssteuer für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden könne und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBl. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt worden sei, je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 Euro. Die Steuerpflicht bestehe unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt werde.

Die Vergnügungssteuer für die am o.a. Standort gehaltenen Apparate betrage für Dezember 2015 insgesamt Euro 4.200,00 (1.400,00 x 3 Apparate x 1 Monat).

Gemäß § 17 Abs 3 VGSG gelte die Anmeldung von Apparaten als Steuererklärung. Die Vergnügungssteuer für das Halten eines Spielapparates sei erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten.

Gemäß § 135 BAO werde für den Monat Dezember 2015 ein Verspätungszuschlag von 10% des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt, weil die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen (Anmeldungen) nicht gewahrt worden sei.

Der Säumniszuschlag in Höhe von 2% sei nach der zwingenden Vorschrift des § 217 BAO vorzuschreiben gewesen.

In der gegen diesen Bescheid mit Schreiben vom 29.2.2016, eingelangt bei der MA 6 am 29.2.2016, rechtzeitig erhobenen Beschwerde brachte die Bf. vor, dass Bezug nehmend auf von der Finanzpolizei am 15.12.2015 vorgenommene Amtshandlung mitgeteilt werde, dass es sich um gewöhnliche PC's, wie sie in jedem Haushalt zu finden seien, handle. Diese seien von der Vergnügungssteuerpflicht nicht erfasst.

Entsprechend der Judikatur sei auch explizit darauf geachtet worden, dass diese Terminals nicht mit einem Glückspiel verlinkt seien. Eine Anmeldung käme daher seitens der Bf. nicht in Betracht.

Am 7.3.2016 erließ die belangte Behörde eine abweisende Beschwerdevorentscheidung und führte in dieser u.a. aus, dass am 15.12.2015 im Zuge einer Schwerpunktaktion in Cafe-Pub F am Standort gasse, drei PC's mit Touchscreen-Bildschirm und Bonlesegerät im hinteren Bereich des Lokales sowie ein E-Kiosk (Ein-/Auszahlungsgerät inkl. Bondrucker) wahrgenommen worden sei.

Geld für Testspiele sei in den E-Kiosk eingezahlt worden. Daraufhin sei eine sogenannte M-Card (Membercard) in Form eines Bons mit Strichcode über den eingezahlten Betrag ausgedruckt worden. Diese M-Card stelle einen geldwerten Gegenstand dar.

Nach Eingabe der Internetadresse www.minkygames.com in das Adressfeld oder Aufruf derselben über den Browserverlauf würden am Bildschirm verschiedene Geldspiele angeboten werden. Mittels Strichcodeleser, der an den jeweiligen Geräten angeschlossen gewesen sei, habe das auf der M-Card vermerkte Guthaben auf das Spiel aufgebucht werden können.

Nach Auswahl des virtuellen Walzenspieles „*mystery of ra*“ sei das Glückspiel durch Tippen auf das entsprechende Bildschirmsymbol möglich gewesen.

Der Einwand, dass keine Direktverlinkung am PC zum Glückspiel bestehe, sei für die Steuerpflicht nicht schädlich. Eine Direktverlinkung sei lediglich eines von mehreren möglichen Indizien, dass ein PC als Glückspielapparat gehalten werde. Es liege auch ein betriebsbereites Halten eines Glückspielapparates vor, wenn potentiellen Spielern über ein im Lokal zur Verfügung stehendes Ein- und Auszahlungsgerät (E-Kiosk) Zugang zu einem bestimmten Glückspielangebot am PC ermöglicht werde, selbst wenn Kunden die entsprechende Internetseite selbst aufrufen müssten. Ohne den auf dem Einzahlungsgerät erworbenen Bon (M-Card), den ein Lesegerät erfasse und als Guthaben auf die entsprechende Spieleseite aufbuche, könne durch die Betätigung der PC's kein Gewinn in Geld erzielt werden. In Kombination ergäben die einzelnen Komponenten Ein- und Auszahlungsgerät, Barcodeleser und PC einen Spielapparat im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes. Dass das Glückspielangebot dieser Internetseite auch über andere Zugänge genutzt werden könne, ändere nichts an dieser rechtlichen Betrachtungsweise.

Dem Begriff „*Apparat*“ sei im gegebenen Bedeutungszusammenhang ein weiterer Wortsinn zuzumessen. Unter einem Apparat sei ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfülle bzw. eine bestimmte Arbeit leiste. Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden solle, könne es zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankommen. Dass die einzelnen Komponenten des Spielapparates nicht in einem Gehäuse verbaut worden seien, sei unmaßgeblich, zumal der Begriff Spielapparat funktional zu beurteilen sei.

Die am 15.12.2015 festgestellten Geräte, bei denen ein Gewinn in Gelde oder Geldeswert erzielt werden könne, seien somit eindeutig als Spielapparate iSd § 6 Abs 1 VGSG zu qualifizieren.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag führte die Bf. aus, die Vorschreibung der Steuer scheitere schon daran, dass diese nur dann erhoben werde, wenn kumulativ keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glückspielgesetz (GSpG) vorliege. Daraus sei der dogmatische Schluss zu ziehen, dass diese Steuer dann nicht erhoben werde, wenn eine solche Bewilligung oder Konzession bestehe. Damit werde aus unsachlichen Gründen gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz verstoßen.

In den verbundenen Rechtssachen C-259/10 und C-260/10 habe der EuGH zu Recht erkannt, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahin auszulegen sei, dass es für die Feststellung einer Verletzung dieses Grundsatzes genüge, dass zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen würden, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt würden. Für die Annahme einer solchen Verletzung bedürfe es also nicht der Feststellung, dass die betreffenden Dienstleistungen tatsächlich in einem Wettbewerbsverhältnis zueinander stünden oder dass der Wettbewerb wegen dieser Ungleichbehandlung verzerrt sei.

Wenn zwei Glücksspiele hinsichtlich der Gewährung der Mehrwertsteuerbefreiung nach Art. 13 Teil B lit. f der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ungleich behandelt würden, so sei der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahinauszulegen, dass nicht zu berücksichtigen sei, dass diese beiden Glücksspiele zu unterschiedlichen Lizenzkategorien gehörten und unterschiedlichen rechtlichen Regelungen hinsichtlich ihrer Aufsicht und Regulierung unterlägen.

Bei dieser Beurteilung handle es sich um allgemeine Rechtsgrundsätze des Unionsrechtes, die auch auf die Erhebung anderer Steuern und öffentlichen Abgaben anzuwenden seien. Sollte das Bundesfinanzgericht dieser Rechtsauffassung nicht folgen, werde ein Vorabentscheidungsverfahren angeregt. Würde man nämlich davon ausgehen, dass es sich tatsächlich um ein Glücksspiel handle, für das eine Bewilligung gemäß der §§ 5, 14 oder 21 GSpG erforderlich sei, bleibe dies dem Verbraucher (Spieler) grundsätzlich verborgen und mache es für ihn keinen Unterschied, ob eine Konzession vorliege oder nicht. Für ihn sei es die gleiche oder gleichartige Dienstleistung, um seine Bedürfnisse zu befriedigen. Es mache daher aus der Sicht des Konsumenten keinen Unterschied, ob für solche Spielapparate eine Bewilligung vorliege oder nicht.

Schon aus diesen Gründen sei die Bestimmung des § 6 Abs. 1 VGSG gleichheits- und damit verfassungswidrig, weil die Steuererhebung darauf abstelle, ob eine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG vorliege.

Von diesen Bestimmungen sei übrigens nur mehr § 5 GSpG aktuell, die §§ 14 und 21 GSpG seien hingegen durch BGBl I Nr. 105/2014, bereits überholt. § 6 VGSG beziehe sich daher auf eine nicht mehr gültige Fassung der §§ 14 und 21 GSpG, was zur Folge habe, dass § 6 Abs. 1 VGSG nicht mehr angewendet werden könne, weil nicht auf einzelne Tatbestände der §§ 14 und 21 GSpG verwiesen werde, die allenfalls gleichgeblieben seien, sondern pauschal auf diese Bestimmungen verwiesen werde. Einer Rechtsanwendung stehe daher der Grundsatz "*nulla poena sine lege*" entgegen. Auch aus diesem Grund sei die Vorschreibung rechts- und verfassungswidrig.

Die Bf. behalte sich für die mündliche Verhandlung ein weiteres Vorbringen vor. Von einer solchen werde nur Abstand genommen, wenn der Bescheid bereits aus den bisherigen Beschwerdegründen aufgehoben werde.

Bestritten werde jedenfalls, dass es sich um Spielapparate handelte. Dem Bescheid fehle dazu jede nachvollziehbare Feststellung, dass es sich um solche im Sinne des § 6 Abs 1 VGSG handelte. Alleine die Bezeichnung im Spruch, dass es sich um drei Spielapparate in Form von PC's und der Spieleplattform „Minkygames“ handle, lasse nicht den Schluss zu, dass es sich tatsächlich um Spielapparate handelte. Tatsache sei vielmehr, dass es sich um Internetterminals handelte und dass der Zugang zum Internet bekanntermaßen nicht steuer- und abgabepflichtig sei, sondern dass es sich ausschließlich um eine Serviceleistung der Bf. handelte. Was heutzutage nahezu bei anderen – gemeint wohl – allen Dienstleistungsbetrieben als WLAN (kostenpflichtig oder frei und mittels individuellen Zugangsdaten durch Anerkennung der Benutzerbedingungen) zur Verfügung gestellt werde, könne bei der Bf. durch die Zurverfügungstellung dieser Internetterminals (kostenpflichtig) in Anspruch genommen werden.

Abschließend stellte die Bf. einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Der Magistrat der Stadt Wien, MA 6, legte die Beschwerde am 21.4.2016 dem Bundesfinanzgericht vor.

Am 11.3.2021 wurde der Zeuge Zeuge vom BFG zum Beweisthema *„Kontrolle der Finanzpolizei nach dem Glücksspielgesetz am 15.12.2015 im Cafe-Pub F in Gasse, betreffend Vergnügungssteuer, ob die im Zuge dieser Amtshandlung von der Finanzpolizei beschlagnahmten beiden Geräte Iiyama samt PCs (FA 01 und FA 02) sowie Lenovo mit Kartenleser (FA 03) zum o.a. Zeitpunkt a.a.O. für virtuelle Walzenspiele betriebsbereit gehalten wurden“* einvernommen. In der diesbezüglichen Niederschrift wurde wörtlich wie folgt ausgeführt:

„Über Befragen des Richters hinsichtlich des Verlaufes der am 15.12.2015 im Cafe-Pub F, Gasse, vorgenommenen Amtshandlung, gibt der Zeuge an, dass es sich bei dieser um eine klassische Glücksspielkontrolle gehandelt habe. Bei dieser habe ich als Einsatzleiter fungiert und mit der Kellnerin Frau K Kontakt aufgenommen und bei dieser die Glücksspielkontrolle angekündigt. Zu diesem Zweck habe ich meinen Dienstausweis und die Dienstkokade vorgewiesen. Aufgrund einer Anzeige wussten wir, dass sich im hinteren Bereich des Lokales Glücksspielgeräte befunden haben. Ich bin dann mit den Kollegen nach hinten gegangen und habe drei All-In-One-Geräte festgestellt sowie ein Ein- bzw. Auszahlungsgerät (E-KIOSK). Sämtliche Geräte waren in Betrieb, sprich mit Strom versorgt und funktionstüchtig. Wir haben in der weiteren Folge einen 10 € Schein eingeführt und auf dem Bildschirm des E-KIOSK erschienen mehrere Auswahlfelder. Durch Drücken des Auswahlfeldes M-CARD konnten wir uns eine solche in Höhe von 10 € vom

Gerät ausdrucken lassen. Auf dieser M-CARD ist ein Barcode ersichtlich, denn man dann bei den All-In-One-Geräten einlösen konnte. Am unteren Ende des jeweiligen Bildschirms befand sich ein Strich-Code-Leser. Dieser Vorgang war bei allen drei Geräten gleich. Auf den Bildschirmen der drei Geräte befanden sich mehrere ICON's und zwar Google und Minkygames. An andere ICON's kann ich mich aufgrund des langen Zeitablaufes nicht mehr erinnern. Es war auch möglich, im Internetexplorer die Adresse: www.minkygames.com einzugeben. Ich klickte den ICON betreffend Minkygames an. Daraufhin wurde die Spieloberfläche der Minkygames angezeigt. Dort wurde dann der Wert 12,15 € angezeigt. Offensichtlich hat ein Spieler die Restsumme von 2,15 € im System gelassen. Auf Bild 5 des Gedächtnisprotokolls, das hinsichtlich der gegenständlichen Amtshandlung aufgenommen wurde, sind diverse virtuelle Walzenspiele zu erkennen und zwar beim Gerät FA03. Wir wählten dann das Spiel Mystery of Ra aus. Auf Bild 6 des Gedächtnisprotokolls ist das Spiel Mystery of Ra abgebildet. Man hat dann die Möglichkeit auf der linken Seite des Bildschirms durch drücken des blauen Kreuzes den Einsatz zu wählen. Nach jedem Drücken stieg der Einsatz bis zum Höchsteinsatz von 11,00 €. Wenn man beim Höchsteinsatz noch einmal drückte, sprang der Einsatz wieder auf den Mindesteinsatz von 10 Cent. Auf der rechten Seite des Bildschirms befinden sich zwei Pfeile, die einen Kreis bilden. Durch Drücken dieser Pfeile wurde der Walzenlauf ausgelöst. Die Abbildung machte den Eindruck als ob sich Walzen drehen würden. Nach 1 bis 2 Sekunden stoppten die Walzen. Der Walzenlauf konnte nicht beeinflusst werden durch das Drücken irgendeiner Taste oder auf eine andere Art und Weise. Das Resultat konnte auf keine Art und Weise beeinflusst werden und war vom Zufall abhängig. Wir sind dann zum E-KIOSK gegangen und hielten die M-CARD zum Barcodeleser. Das Restguthaben wurde am E-KIOSK angezeigt. Ob wir uns das Restguthaben auszahlen ließen oder nicht, weiß ich heute nicht mehr.

Anschließend haben wir die Kellnerin Frau K L einvernommen. Die Kellnerin war nicht auskunftsfähig.

Über Befragen des Richters, ob ein sich auf dem Bon befindliches Guthaben nur beim E-KIOSK oder auch wo anders auszahlbar ist, gibt der Zeuge an, dass seiner Erfahrung nach Guthaben, die sich auf den M-CARDS befinden, nur bei E-KIOSK's auszahlbar sind. Darin liegt „der Hund begraben“, man muss wissen wo ein E-KIOSK steht um sich ein Guthaben auszahlen lassen zu können. Beispielsweise bei einer Trafik wäre das nicht möglich.

Über Befragen des Richters, ob Einflussmöglichkeiten auf das Zustandekommen gewinnbringender Kombinationen bestanden hätten, gibt der Zeuge an, dass dies nicht der Fall gewesen sei.

Über Befragen des Richters, ob er festgestellt habe, dass Schritte, die über die Eingabe eines Geldbetrages, das Auswählen eines Einsatzes, das Betätigen der Starttaste und das Abwarten der Entscheidung hinausgingen, möglich gewesen seien, sagt der Zeuge, dass dies bezogen auf das Spiel nicht der Fall gewesen sei.“

Zur mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 18.3.2021 erschien die Bf. nicht. In dieser wurde dem Vertreter der belangten Behörde zunächst zwecks Wahrung des Parteiengehörs eine Kopie der o.e. Niederschrift ausgehändigt und diesem die nötige Zeit zu deren Kenntnisnahme gewährt.

Anschließend führte der Vertreter der Amtspartei aus, dass zur damaligen Zeit (Dezember 2015) „MinkyGames“ gang und gebe gewesen sei. Die Terminals hätten in Verbindung mit einem Ein- und Auszahlungsgerät die Spieler angelockt. Man hätte zuhause auch diese Internetseite aufrufen können und dementsprechend diese Spiele durchführen können, allerdings wäre dazu eine Kreditkarte nötig gewesen. Im Fall des Anbietens derartiger Glücksspiele in einem Lokal bestehe der Vorteil, dass die Teilnahme am Glücksspielen per Barzahlung erfolgen könne und somit die Anonymität des Spielers bewahrt werde.

Der Vertreter der Amtspartei führte weiters aus, dass die Auszahlung im vorliegenden Fall mittels eines E-Kiosks im Falle eines Gewinnes erfolgen hätte können. Solche E-Kiosks seien vorwiegend in einschlägigen Lokalen zu finden. Jedenfalls seien diese nicht weit verbreitet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Vergnügungssteuer

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

Die Bf. betrieb im Dezember 2015 am Standort gasse, das Cafe-Pub F. An diesem Standort waren im Dezember 2015 drei Spielapparate in Form von Internetterminals aufgestellt, auf denen virtuelle Walzenspiele (Glücksspiele) abgespielt werden konnten. Zusätzlich war ein Ein- und Auszahlungsgerät in Form eines E-Kiosks aufgestellt.

Mit der Durchführung des gewählten Glücksspieles konnte nach Einsatz eines Geldbetrages ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt (wobei auch ein „Jackpot“ in Aussicht gestellt wurde) oder der eingesetzte Geldbetrag verloren werden.

Die Spiele (virtuelle Walzenspiele) konnten an jedem der drei o.e. Spielapparate durch Betätigung virtueller Bildschirmtasten zur Durchführung aufgerufen werden. Dazu musste man im Internet auf der Seite www.minkygames.com einsteigen. Bei der beschwerdegegenständlichen Kontrolle wurde in der Folge das Spiel „Mystery of Ra“ ausgewählt und gespielt.

Nach Eingabe von Geld in Form von mit Spieleinsatzbeträgen dotierten M-Cards, Auswahl eines Einsatzbetrages mittels Tastenbetätigung und Auslösung des Spieles wurden bei den virtuellen Walzenspielen die am Bildschirm dargestellten Symbole auf den virtuellen Walzen ausgetauscht oder in ihrer Lage verändert, sodass der optische Eindruck von rotierenden,

senkrecht ablaufenden Walzen entstand. Nach etwa ein bis zwei Sekunden stoppten die Walzen.

Dabei hatte man keinerlei Möglichkeit, gezielt Einfluss auf das Zustandekommen gewinnbringender Symbolkombinationen zu nehmen. Es war bei den Spielen nur möglich, nach Eingabe eines Geldbetrages als Spielguthaben, den Einsatz zu wählen, die Start-Taste zu betätigen, bis das aufgerufene Walzenspiel ausgelöst wurde und die Entscheidung über das Spielergebnis abzuwarten. Nach Stillstand der Walzen konnte der Verlust des Einsatzes oder ein Gewinn festgestellt werden.

Die Geräte FA 01, FA 02 und FA 03 waren betriebsbereit aufgestellt. Dies wurde durch Testspiele durch die Organe der Abgabenbehörde an diesen drei Geräten festgestellt.

Die drei o.a. Geräte wurden zumindest seit einem Monat am genannten Standort betrieben. Für diese wurde keine Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz erteilt.

Die Vergnügungssteuer für den Monat Dezember 2015 in der Höhe von 4.200 Euro (je 1.400 Euro für drei Geräte) wurde weder angemeldet noch entrichtet.

Die Bf. war als Inhaberin des Cafe-Pub F für die Anmeldung und Entrichtung der Vergnügungssteuer für die Spielapparate verantwortlich. Sie hat dies sorgfaltswidrig unterlassen.

Beweiswürdigung:

Die Bf. hat es als Lokalinhaberin unterlassen, die an ihrem Gewerbestandort in Gasse, gehaltenen und als Spielapparate mit Gewinnmöglichkeit verwendeten drei Internetterminals für den Monat Dezember 2015 mit dem Betrag von 4.200 Euro zur Vergnügungssteuer anzumelden und diese zu entrichten.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die aktenkundigen Feststellungen der Finanzpolizei, insbesondere den Aktenvermerk der Finanzpolizei vom 18.12.2015, das o.e. Gedankenprotokoll der Finanzpolizei sowie die Aussage des Herrn Zeuge, die dieser anlässlich der am 11.3.2021 im BFG erfolgten Zeugeneinvernahme tätigte.

Dass für gegenständliche Geräte keine Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz erteilt und die Vergnügungssteuer für den genannten Zeitraum weder angemeldet noch entrichtet wurde, ist unstrittig.

Dass die Bf. als Lokalinhaberin und damit als Inhaberin des für das Halten der Apparate benützten Raumes gemeinsam mit dem Unternehmer der Veranstaltung und dem Eigentümer des Apparates Gesamtschuldnerin der Vergnügungssteuer ist, ergibt sich aus dem VGSG (§ 13 Abs. 1 VGSG 2015). Als solche hat sie es verabsäumt, die Vergnügungssteuer für Dezember 2015 rechtzeitig zu erklären und zu entrichten (§ 17 Abs. 1 VGSG 2005). Die Einhaltung der

Verwaltungsvorschriften gehört zu den Pflichten eines Lokalbetreibers. Durch die Nichteinhaltung derselben hat die Bf. die erforderliche Sorgfalt vermissen lassen.

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

Rechtliche Würdigung:

Zunächst ist auszuführen, dass mit Inkrafttreten des Wiener Glückspielautomatenabgabegesetzes, LGBL 63/2016 am 1. Jänner 2017 gemäß § 6 Abs. 1 dieses Gesetzes das Wiener Vergnügungssteuergesetz 1997- VGSG zwar außer Kraft trat, aber gemäß § 6 Abs. 2 des Wiener Glückspielautomatenabgabegesetzes die bisherigen Bestimmungen des Wiener Vergnügungssteuergesetzes 1997 in der Fassung LGBL 45/2013 weiterhin auf Sachverhalte vor dem 1. Jänner 2017 anzuwenden sind.

Die Übergangsfrist, nach welcher gemäß § 60 Abs. 25 Z 2 GSpG idF BGBl. I 73/2010 Ausspielungen mit Glücksspielautomaten, die auf Grundlage landesgesetzlicher Bewilligungen in der Vergangenheit zugelassen wurden (§ 5 GSpG), auf Basis der alten Rechtslage innerhalb der Übergangsfrist weiter betrieben werden durften, lief mit 31. Dezember 2014 aus, weshalb diese Automaten ab 1. Jänner 2015 in Wien nicht mehr betrieben werden durften.

Die dagegen von mehreren Automatenbetreibern beim Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerden wurden mit Erkenntnis vom 12.3.2015, G 205/2014 ua, ab- bzw. zurückgewiesen.

Da der Magistrat der Stadt Wien in weiterer Folge keine Bewilligungen für das Aufstellen von Spielautomaten mehr erteilte, war der Betrieb dieser Geräte in Wien außerhalb von durch den Bundesminister für Finanzen konzessionierten Spielbanken nicht zulässig.

Dies traf daher auch auf die Bf. als Inhaberin des für das Halten der in Rede stehenden Geräte benützten Lokals in Gasse, zu.

Die maßgeblichen Bestimmungen des Gesetzes über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (VGSG) lauten auszugsweise:

"Steuergegenstand

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

...

3. Halten von Spielapparaten und Musikautomaten (§ 6);

...

Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten

§ 6. (1) Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton oder Warengewinn) erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 11/2010, erteilt wurde, beträgt die Steuer 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.

...

(4) Die Verpflichtung zur Entrichtung der Steuer endet erst mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Abmeldung des Apparates erfolgt oder die Abgabenbehörde sonst davon Kenntniserlangt, dass der Apparat vom Steuerpflichtigen nicht mehr gehalten wird.

Steuerpflicht und Haftung

§ 13. (1) Steuerpflichtig ist 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(Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig. In den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 3 gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner.

...

Anmeldung und Eintrittskarten

...

§ 14. (2) Das Halten von Apparaten (§ 6) ist spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden. Die Anmeldung haben alle Gesamtschuldner (§ 13 Abs. 1) gemeinsam vorzunehmen und dabei auch den Unternehmer festzulegen, der die Zahlungen zu leisten hat.

§ 14. (3) Jeder Gesamtschuldner hat sich davon zu überzeugen, dass eine Anmeldung erfolgt ist.

...

Festsetzung und Fälligkeit der Steuerschuld

§ 17. (3) Die Anmeldung von Apparaten (§ 14 Abs. 2) gilt als Steuererklärung für die Dauer der Steuerpflicht.

...

Die Steuer ist erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Bei der Zahlung ist als Verwendungszweck der Apparat anzugeben, für den die Zahlung geleistet wird; die Zahlung ist diesem Zweck entsprechend zu verrechnen.

...“

Wenn die Bf. zunächst vorbringt, es handle sich um gewöhnliche PCs, wie sie in jedem Haushalt zu finden seien, so ist festzuhalten, dass es sich um Internetterminals mit der Möglichkeit, an virtuellen Walzenspielen gegen Einsatz von Geld und Gewinnmöglichkeit (auch mit der Möglichkeit des Gewinns eines Jackpots) teilzunehmen, handelte. Dies wurde auch nicht substantiiert bestritten und ist aufgrund der aktenkundigen Feststellungen der Finanzpolizei erwiesen.

Betreffend die Qualifizierung von Internetterminals als Spielapparate ist festzuhalten, dass der Begriff des Spielapparates iSd. § 6 Abs 1 VGSG 2005 weit zu verstehen ist (vgl. die Erläuternden Bemerkungen zu § 6 VGSG 2005, LGBI 56/2005, Blg 29/2005 mit Verweis auf VwGH 13.12.1985, 85/17/0111). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Spielapparate Apparate, deren Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen erfolgt. Auf die Art der technischen Einrichtungen, mit denen dieser Zweck erzielt werden soll, kann es zur Vermeidung von Umgehungen nicht ankommen (VwGH 21.01.2010, 2009/17/0158). Die beispielsweise Aufzählung der unter § 6 Abs. 1 VGSG fallenden Apparate lässt das Bestreben des Gesetzgebers erkennen, in möglichst umfassender Weise die durch die technische Entwicklung gegebene Möglichkeit des Spiels mit Apparaten zu erfassen. Davon ausgehend ist dem Begriff "Apparat" im gegebenen Bedeutungszusammenhang ein dahingehender weiter Wortsinn zuzumessen. Unter einem Apparat ist ein aus mehreren Bauelementen zusammengesetztes technisches Gerät zu verstehen, das bestimmte Funktionen erfüllt bzw. eine bestimmte Arbeit leistet. Auch ein mit einer Spieldiskette betriebener Computer ist unter den Begriff des Spielapparates zu subsumieren (vgl. VwGH 05.07.1991, 88/17/0105, VwGH 14.10.1993, 93/17/0271, VwGH 25.03.1994, 93/17/0407, sowie VfGH 25.09.1996, V 6/96). Aber auch jene Apparate sind erfasst, bei denen der Benutzer die Auswahl zwischen verschiedenen Spielmöglichkeiten hat und die zu wählenden Spiele unterschiedlichen Steuertatbeständen zu subsumieren sind (VwGH 19.12.2006, 2004/15/0092 mwN).

Es besteht daher kein Zweifel daran, dass gegenständliche Internetterminals Spielapparate iSd. § 6 Abs. 1 VGSG darstellen. Es besteht die Möglichkeit, (Glücks)siele, darunter virtuelle Walzenspiele, bei denen das Spielergebnis vom Zufall abhängt, mit Gewinnmöglichkeit in Geld oder Geldeswert zu spielen. Dass die Betätigung aus Freude an der betreffenden Beschäftigung selbst, um der Entspannung oder Unterhaltung willen erfolgt, ist bei Spielen wie Poker, Black

Jack, Roulette sowie virtuellen Walzenspielen mit Symbolkombinationen und Gewinnmöglichkeit gesicherte Judikatur.

Hinsichtlich der Beschwerdeausführungen, wonach entsprechend der Judikatur explizit darauf geachtet worden sei, dass die drei in Rede stehenden Internetterminals nicht mit einem Glückspiel verlinkt seien, wird darauf verwiesen, dass der VwGH im Beschluss vom 5.3.2020, Ra 2020/15/0018, wörtlich wie folgt ausführte:

„Der Verwaltungsgerichtshof hat im - auch in der Revision angeführten - Erkenntnis vom 1. September 2010, 2010/17/0086, ausgesprochen, dass eine "feste Verlinkung" mit Spielmöglichkeiten Geräte zu Spielapparaten im Sinne des VGSG macht. Daraus kann aber nicht im Gegenschluss abgeleitet werden, dass alleine das Fehlen einer festen Verlinkung bewirkt, dass ein derartiges Gerät kein Spielapparat sei (vgl. - zur Frage, ob ein Wettterminal im Sinne des Vorarlberger Kriegsopferabgabegesetzes vorliegt - VwGH 28.5.2019, Ra 2019/15/0032). Computer, Mobiltelefone oder - wie hier - "Tablets", die für viele verschiedene Zwecke einsetzbar sind, sind zwar nicht von vornherein als Spielapparate (oder als Wettterminals; vgl. - zum Vorarlberger Gemeindevergnügungssteuergesetz - VwGH 19.12.2018, Ra 2018/15/0044) zu behandeln. Liegt aber - wie hier - eine Gerätekonstellation in der Weise vor, dass mit einem im Geschäftslokal befindlichen E-Kiosk ein Gutschein erworben werden konnte, der es sodann ermöglichte, mittels der "Tablets" an Glücksspielen teilzunehmen, so ist der Beurteilung des Verwaltungsgerichtes, es handle sich hierbei um Spielapparate, vom Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der Prüfung der Zulässigkeit der Revision nicht entgegen zu treten. (vgl. VwGH 1.10.2019, Ra 2019/02/0030; sowie neuerlich VwGH 19.12.2018, Ra 2018/15/0044, jeweils zu Wettterminals).“

Da mit dem im Geschäftslokal der Bf. befindlichen E-Kiosk FA 04 ein Gutschein erworben werden konnte, der es sodann ermöglichte, mittels der drei Internetterminals FA 01, FA 02 und FA 03 an Glücksspielen teilzunehmen, kann in Ansehung des vorstehend Gesagten dahingestellt bleiben, ob diese Terminals einem Glückspiel verlinkt waren oder nicht. Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen geht daher ins Leere.

Im Vorlageantrag führte die Bf. aus, die Steuerpflicht scheitere schon daran, dass Vergnügungssteuer nur erhoben werde, wenn keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 GSpG vorliege. Dem von der Bf. daraus gezogenen Schluss, es werde damit aus unsachlichen Gründen gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz verstoßen, so kann ihr darin 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 12.03.2015, G 205/2014).

Der Verfassungsgerichtshof (06.12.2012, B1337/11 ua; 12.03.2015, G 205/2014-15 ua) führt zu den Zielen der Beschränkung von Glücksspiel-konzessionen Folgendes aus: *„Die Ziele der Beschränkung von Glücksspiel-konzessionen, 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 14.10.2015, 2013/17/0907, führt der Verwaltungsgerichtshof zur Fragestellung der Ungleichbehandlung von konzessionierten und nicht konzessionierten Glücksspielanbietern aus:

"Zudem zeigt die beschwerdeführende 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 EUR 1.400,-- 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 Umsatzsteuerverminderten Jahresbruttospieleinnahmen. 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 Höhefestgesetzt 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."

In Ansehung der vorstehenden Ausführungen hat das Bundesfinanzgericht keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Bestimmungen des Wiener Vergnügungssteuergesetzes 2005 (VGSG), soweit sie im gegenständlichen Fall zur Anwendung gelangen.

Auch der Hinweis, § 6 Abs. 1 VGSG 2005 beziehe sich auf eine nicht mehr gültige Fassung der §§ 14 und 21 GSpG kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Bei der in § 6 Abs. 1 VGSG enthaltenen Verweisung handelt es sich um eine sogenannte "statische" Verweisung, also eine Verweisung auf eine fremde Rechtsvorschrift (hier: die entsprechenden Normen des Glücksspielgesetzes) in einer bestimmten - feststehenden - Fassung, die somit zum Inhalt des verweisenden Gesetzes werden. Solche statischen Verweisungen sind im Hinblick auf die Kompetenzverteilung zulässig (Walter/Mayer,

Bundesverfassungsrecht⁹ (2000) [Rz 253]). Spätere Abänderungen (oder auch die Aufhebung) dieser Bestimmungen im Glücksspielgesetz ändern nichts am Inhalt der Verweisung.

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: Der EuGH hat wiederholt entschieden, 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 Mehrwertsteuerentlasten soll. Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität findet aber keine Anwendung auf einen Sachverhalt, dem kein vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer erfasster Umsatz zu Grunde liegt (EuGH vom 13.03.2014, 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 (VwGH 24.03.2015, 2013/15/0238).

Das Bundesfinanzgericht sieht daher keine Veranlassung, die Frage, ob der Grundsatz der steuerlichen Neutralität auch auf die Erhebung anderer Steuern und öffentlicher Abgaben anzuwenden ist, im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens an den EuGH heranzutragen.

Aus den dargelegten Gründen erfolgte die Verschreibung der Vergnügungssteuer im bescheidmäßigen Ausmaß durch die belangte Behörde daher zu Recht.

2.) Verspätungszuschlag

Das Bundesfinanzgericht erachtet folgenden Sachverhalt als erwiesen:

Die drei gegenständlichen Spielapparate wurden laut Angaben des Magistrats der Stadt Wien nicht gemäß § 17 Abs. 3 VGSG zur Vergnügungssteuer angemeldet.

Gemäß § 14 Abs. 2 VGSG ist das Halten von Apparaten (§ 6) spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden. Die Anmeldung haben alle Gesamtschuldner (§ 13 Abs. 1) 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 der gegenständlichen Apparate nicht spätestens einen Tag vor deren Aufstellung 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 gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag vorzuschreiben.

Dieser war in Höhe von 10% der Vergnügungssteuer zu bemessen, weil im Hinblick darauf, dass die Anmeldung der Spielapparate bewusst unterlassen wurde, von einem gravierenden Verschulden auszugehen ist. In der Ausschöpfung des gesetzlich möglichen Rahmens war daher kein Ermessensmissbrauch zu erkennen.

3.) Säumniszuschlag

Das Bundesfinanzgericht erachtet folgenden Sachverhalt als erwiesen:

Die Vergnügungssteuer in Höhe von 4.200,00 Euro wurde für die gegenständlichen Spielapparate für den Monat Dezember 2015 nicht entrichtet.

Gemäß § 17 Abs. 3 VGSG ist die Steuer erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Bei der Zahlung ist als Verwendungszweck der Apparat anzugeben, für den die Zahlung geleistet wird; die Zahlung ist diesem Zweck entsprechend zu verrechnen.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten (§ 217 Abs. 1 BAO). Der erste Säumniszuschlag beträgt gemäß § 217 Abs. 2 BAO 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Da die Vergnügungssteuer zum Fälligkeitstag gemäß § 17 Abs. 3 VGSG nicht entrichtet wurde, war gemäß § 217 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von 2% vorzuschreiben.

Aus den dargelegten Gründen erfolgte die Vorschreibung des Verspätungszuschlages und des Säumniszuschlages im bescheidmäßigen Ausmaß durch die belangte Behörde daher zu Recht.

Abschießend wird hinsichtlich der Tatsache, dass die A KG (Bf.) zwischenzeitlich im Firmenbuch gelöscht wurde, darauf verwiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25.4.2014, 2012/15/0161, aussprach, dass eine Personengesellschaft ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Beendigung verliert. Ihre Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch beeinträchtigt ihre Parteifähigkeit solange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten – dazu zählen auch die Abgabengläubiger – noch nicht abgewickelt sind (vgl. unter Hinweis auf die Rechtsprechung des VwGH *Ritz*, BAO⁶, § 79 Tz10). Somit kommt der Bf. wegen des noch bestehenden Abwicklungsbedarfes gegenüber dem Abgabengläubiger - Näheres siehe oben - trotz deren Löschung im Firmenbuch Parteifähigkeit zu.

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 Beurteilung der im Zuge der Kontrolle durch die Finanzpolizei vorgefundenen Geräte als vergnügungssteuerpflichtige Münzgewinnspielapparate orientiert sich an den von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aufgestellten Kriterien. Bei Beurteilung der behaupteten Gleichheits- und Unionsrechtswidrigkeit orientierte sich das Bundesfinanzgericht an der Rechtsprechung des EuGH und der Höchstgerichte.

Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen und die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. März 2021