

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in den Beschwerdesachen Bf. 2, Adr2, sowie Bf. 1, Adresse unbekannt, beide vertreten durch Rechtsanwalt-X, Adr2, über die Beschwerden vom 20. April 2016 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, MA 6xxx vom 22. März 2016 betreffend Vergnügungssteuer für den Monat Jänner 2016 samt Nebenabgaben nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden 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

Am 20.01.2016 wurden von der Finanzpolizei in dem von der Bf. 1 (idF.: Bf. 1) in Adr1 betriebenen Lokal L-Games sechs Glücksspielgeräte (Gehäusebezeichnung 4x „Single Matic“, 1x „Double Tronic Skill“, 1x nicht bekannt) gemäß § 53 Abs. 2 Glücksspielgesetz vorläufig beschlagnahmt. Mit **Aktenvermerk vom 21.01.2016** hielt die Finanzpolizei dazu fest:

Während einer am 20.01.2016 ... durchgeführten Kontrolle wurden sechs Glücksspielgeräte betriebsbereit vorgefunden...

Bei den Geräten konnte durch das Kontrollorgan ... jeweils ein Testspiel durchgeführt werden, bei dem für einen bestimmten Einsatzbetrag in Verbindung mit bestimmten Symbolkombinationen Gewinne in Aussicht gestellt wurden.

Die ermöglichten Spiele (hauptsächlich virtuelle Walzenspiele) konnten an den Geräten durch Betätigung mechanischer Tasten oder virtueller Bildschirmtasten zur Durchführung aufgerufen bzw. ausgelöst werden.

Nach Eingabe von Geld, Auswahl eines Einsatzbetrages mittels Tastenbetätigung und Auslösung des Spieles wurden bei den virtuellen Walzenspielen die am Bildschirm dargestellten

Symbole auf den virtuellen Tasten ausgetauscht oder in ihrer Lage verändert, sodass der optische Eindruck von rotierenden, senkrecht ablaufenden Walzen entstand.

Nach etwa einer Sekunde kam der „Walzenlauf“ zum Stillstand. Ein Vergleich der nun neu zusammengesetzten Symbole mit den im Gewinnplan angeführten gewinnbringenden Symbolkombinationen ergab nun einen Gewinn oder den Verlust des Einsatzes.

Bei den Walzenspielen 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 etwa einer Sekunde, also nach Stillstand der Walzen, konnte der Verlust des Einsatzes oder ein Gewinn festgestellt werden.

Die Geräte waren betriebsbereit aufgestellt und voll funktionsfähig. Dies wurde durch Testspiele an allen sechs Geräten bestätigt...

Eine Konzession oder Bewilligung für die Veranstaltung der ermöglichten Ausspielungen wurden weder behauptet noch vorgewiesen...

Mit **Vorhalten** vom 27.01.2016 forderte die belangte Behörde sowohl die Bf. 1 als Lokalinhaberin als auch die Bf. 2 (idF.: Bf. 2) als Eigentümerin der Apparate unter Verweis auf den oa. Bericht der Finanzpolizei gemäß § 183 Abs. 4 BAO auf, die gegenständlichen Spielapparate binnen zwei Wochen nachträglich zur Vergnügungssteuer anzumelden. Diesen Aufforderungen wurde nicht Folge geleistet.

Mit **Sammelbescheid vom 22.03.2016**, MA 6xxx schrieb die belangte Behörde daher beiden Bf. gemäß § 6 Abs. 1 Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG, LGBI. für Wien Nr. 56/2005 idgF., für das Halten von sechs Spielapparaten mit Gewinnmöglichkeit im Betrieb L-Games in Adr1, für den Monat Jänner 2016 Vergnügungssteuer im Betrag von 8.400,00 EUR vor.

Gleichzeitig wurde gemäß § 135 BAO wegen unterlassener Anmeldung der Spielapparate ein Verspätungszuschlag von 840,00 EUR festgesetzt und gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Vergnügungssteuer ein Säumniszuschlag von 168,00 EUR auferlegt.

Begründend wurde auf die oa. Feststellungen der Finanzpolizei sowie auf den Umstand, dass die Bf. den Aufforderungen, die gegenständlichen Spielapparate zur Vergnügungssteuer anzumelden, nicht Folge geleistet hätten, verwiesen.

Gemäß § 135 BAO sei für den Monat Jänner 2016 ein Verspätungszuschlag von 10 v.H. des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt worden, weil die Frist für die Einreichung der

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

Gegen diesen Bescheid erhoben beide Bf., vertreten durch Rechtsanwalt-X, mit gemeinsamem Schriftsatz vom 20. April 2016 **Beschwerde** und beantragten, „das Verwaltungsgericht des Landes Wien“ möge den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufheben, in eventu die Sache an die Behörde erster Instanz zur neuerlichen Entscheidung zurückverweisen, jedenfalls eine mündliche Verhandlung anberaumen.

Zur Beschwerdebegründung wurde vorgebracht:

Der Verwaltungsgerichtshof habe als „lustbarkeitsabgabepflichtige Veranstaltungen“ solche definiert, die bei den Teilnehmern jedenfalls in irgendeiner Weise Lustgefühle dadurch auszulösen geeignet sind, dass sie entweder den Vergnügungstrieb oder die Schaulust oder aber die Wissbegierde oder höhere Bedürfnisse der Teilnehmer (das Bildungsstreben, das Verlangen nach Erbauung oder seelischer Aufrichtung) befriedigen.

Wenn nun als Veranstaltung nicht bloß eine Zusammenkunft mehrerer Personen verstanden worden sei, sondern auch der Besuch von Räumlichkeiten oder das Aufstellen von Geldspielapparaten, so dürfte dem zwar auch eine Erweiterung des Begriffsverständnisses zu Grunde liegen. Wesentlich bleibe aber, dass diese finanzausgleichsrechtliche Ermächtigung auf das Anbieten einer gewissen Art von Unterhaltung, auf einen gewissen Vergnügungscharakter der Vorgangsweise (weiterhin) abgestellt worden sei.

So habe der Verfassungsgerichtshof in ständiger Judikatur die Auffassung vertreten, dass der Begriff Vergnügung bzw. Lustbarkeit im Sinne der finanzausgleichsrechtlichen Ermächtigung (derzeit § 14 Abs. 1 Z 8 und 9 FAG 2008) zwar nicht unbedingt das Vorliegen einer Veranstaltung voraussetze, wohl aber seitens des Anbieters eine Art von Unterhaltung geboten werden müsse. Im Erkenntnis VfSlg. 14.592/1996 habe der VfGH bei der Beurteilung von Brieflosautomaten darauf abgestellt, ob die Betätigung eines Apparates selbst die Eignung besitzt, den Benützer zu unterhalten, ob also die von ihm ausgeübte Tätigkeit im Wesentlichen einem Spiel, also einer bloß dem Vergnügen und Zeitvertreib dienenden Vorgangsweise gleichkomme. Im Hinblick darauf habe er das Betätigen eines Brieflosautomaten dem Erwerb eines Gegenstandes aus einem Warenautomaten gleichgestellt und den Vergnügungscharakter verneint. Das für den Erwerber spannende aleatorische Moment trete erst nach dem Loserwerb in Erscheinung, sodass das mit einem Münzeinwurf verbundene Betätigen eines Ausgabeautomaten grundsätzlich gleich zu werten sei wie der Kauf eines Loses in einer Verschleißstelle.

Diese Judikaturlinie habe der Verfassungsgerichtshof auch im Erkenntnis vom 13.6.2012, G6/12 beibehalten. Der VfGH habe darin den Schluss gezogen, dass bei Wettterminals, die keine andere Funktion erfüllten als dem Spieler zu erlauben, Sportwetten ohne persönliche

Kontaktaufnahme mit einem Buchmacher oder Totalisateur abzuschließen, das spannende und unterhaltende Element - ebenso wie im Fall des Brieflosautomaten - erst nach Vertragsabschluss, nämlich in dem Zeitpunkt, wenn das Sportereignis stattfindet, eintrete. Daraus folge laut VfGH, dass es sich bei der Betätigung von Wettterminals nicht um eine Lustbarkeit im Sinne des § 14 Abs. 1 Z 8 und 9 FAG 2008 handelt.

Von einem solchen Verständnis sei auch im Beschwerdefall auszugehen. Dem Befund des VfGH, dass die Betätigung derartiger Terminals auch bei einem weit verstandenen Begriff der "Lustbarkeit" nicht unter § 14 Abs. 1 Z 8 und 9 FAG 2008 zu subsumieren sei, sei nichts hinzuzufügen. Hätte die Behörde Erhebungen durchgeführt, wäre sie zu dem Schluss gekommen, dass kein Abgabenanspruch besteht. Dem Bescheid liege daher eine unrichtige rechtliche Beurteilung zu Grunde.

Die belangte Behörde wies die Beschwerden mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 09.05.2016, MA 6/ARLyxxx als unbegründet ab. Begründend wurden die oa. Feststellungen der Finanzpolizei wiedergegeben.

Weiters wurde auf die Erläuternden Bemerkungen zu § 6 VGSG, LGBI. für Wien Nr. 56/2005 verwiesen, worin ausgeführt wird:

Der Begriff des Spielapparates ist in der Judikatur ausreichend definiert, u.a. im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1985, Zl. 85/17/0111, in dem festgestellt wird, dass dem Ausdruck „Spiel“ im zusammengesetzten Hauptwort „Spielapparate“ die Bedeutung von „zweckfreier Beschäftigung aus Freude an ihr selbst und/oder ihren Resultaten zur Unterhaltung, Entspannung oder zum Zeitvertreib“ zukomme. Spielapparate sind danach 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 - schon zur Vermeidung von Umgehungen - nicht ankommen.

Dass die Apparate mit Gewinnmöglichkeit zur Unterhaltung und zum Zeitvertreib verwendet werden, bedürfe keiner weiteren Erläuterung. Aufgrund der finanzpolizeilichen Erhebungen und der o.a. Judikatur seien die am 20.01.2016 beschlagnahmten Geräte, bei denen ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden kann, eindeutig als Spielapparate im Sinne des § 6 Abs. 1 VGSG zu qualifizieren.

Mit **Vorlageantrag** vom 08.06.2016 beantragten die Bf. die Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht. Ausführungen zum beschwerdegegenständlichen Sachverhalt wurden nicht gemacht.

Betreffend die Bf. 1 wurde im Firmenbuch am 26.07.2016 von Amts wegen eingetragen, dass eine für Zustellungen maßgebliche Geschäftsanschrift unbekannt ist; am 30.09.2016 wurde die

Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Über Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes teilte die belangte Behörde jedoch mit email vom 31.08.2021 mit, dass die verfahrensgegenständlichen Abgaben in Höhe von insgesamt € 9.408,00 am 19.09.2016 entrichtet wurden und derzeit kein Abgabenrückstand mehr besteht.

Aktenkundig ist weiters, dass die belangte Behörde gegen den handelsrechtlichen Geschäftsführer der Bf. 2, AA, mit Straferkenntnis MA 6/ARP-xxx vom 16.12.2016 wegen fahrlässiger Verkürzung der Vergnügungssteuer ua. betreffend den gegenständlichen Sachverhalt Geldstrafen verhängt hat. Mit **Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes RV/7500022/2017** vom 01.09.2017 wurde ua. die gegen dieses Straferkenntnis eingebrachte Beschwerde als unbegründet abgewiesen, wobei zur Frage der objektiven Tatseite ausgeführt wurde:

Mit den gegenständlichen Beschwerden bringt der Bf. vor, dass das Aufstellen von Geldspielapparaten zwar grundsätzlich einer Vergnügungssteuerpflicht unterliegen könne, wesentlich bleibe aber, dass auf eine gewisse Art von Unterhaltung bzw. auf einen gewissen Vergnügungscharakter abzustellen sei, wobei die Betätigung der gegenständlichen Geräte nicht unter dem Begriff der „Lustbarkeit“ falle und bei verfassungskonformer Auslegung nicht unter § 14 Abs. 1 Z. 8 u. 9 FAG 2008 zu subsumieren sei, zumal – in Anlehnung an die Verfassungsgerichtshoferkenntnisse zu Brieflosautomaten (VfSlg. 14.592/96) und in Anlehnung an das Erkenntnis des VfGH vom 13.6.2012, G 6/12, betreffend Wett-Terminals das spannende und unterhaltende Element erst nach Vertragsabschluss eintrete. Davon sei auch im gegenständlichen Fall auszugehen.

Im Zusammenhang mit dem vom Bf. zitierten Erkenntnis des VfGH betreffend Brieflosautomaten hat dieser erkannt, dass die Ausgabeautomaten als technisches Hilfsmittel zum Loserwerb dienen und grundsätzlich gleich zu werten sind, wie der Kauf eines Loses in einer Verschleißstelle, wobei das spannende aleatorische Moment erst nach dem Loserwerb eintritt. Auch im Zusammenhang mit Wett-Terminals (Erkenntnis vom 13.6.2012, G 6/12) hat der VfGH diese als technische Einrichtungen gesehen, die einer Person unmittelbar die Teilnahme an einer Wette ermöglichen, wobei das spannende und unterhaltende Element (ebenso wie bei den Brieflosautomaten) erst nach Vertragsabschluss im Zeitpunkt des Sportereignisses, auf das die Wette abgeschlossen wurde, stattfindet und somit keine Lustbarkeit im Sinne des § 14. Abs. 1 Z. 8 u. 9 FAG 2008 gesehen.

Zu Recht verweist die belangte Behörde darauf, dass der VfGH im Erkenntnis vom 28.6.2007, Zl. B 1895/06, konkret in Bezug auf Geldspielapparate erkannt und ausgeführt hat, dass die im FAG vorgesehenen Lustbarkeitsabgaben nicht auf „veranstaltete Vergnügungen“ beschränkt sind (VfSlg. 14.147/1995) und wiederholt auch das Aufstellen bzw. Betreiben von Geldspielapparaten als Lustbarkeiten (VfSlg. 11.615/1998, 13.927/1994) betrachtet hat.

Die belangte Behörde führt in den angefochtenen Erkenntnissen zutreffend aus, dass im Fall der gegenständlichen Geldspielapparate das spannende und aleatorische Element der „Lustbarkeit“ schon mit dem Geldeinwurf und mit dem Bestimmen des Geldeinsatzes für das jeweilige Spiel, dessen Ausgang jeweils unbestritten vom Zufall (nicht von der Geschicklichkeit des Spielteilnehmers) abhing, begann. Während in den vom Bf. zitierten Erkenntnissen des VfGH die Berechtigung zur Teilnahme an einer Verlosung bzw. an einer Sportwette über einen Automaten bzw. Terminal erworben wurde und dieses Gerät jeweils ausschließlich als technisches Hilfsmittel zum Erwerb dieser Teilnahmeberechtigung diente, ohne dass irgendein Spielvorgang im Zusammenhang mit diesen Apparaten stattfand, war es bei den gegenständlichen Glücksspielapparaten ohne jeden Zweifel so, dass Geldeinwurf, Bestimmen des Wetteinsatzes, von dem die Höhe des Höchstgewinnes abhing, und Starten des Spielvorganges, dessen Ausgang vom Zufall abhing, in einem unmittelbaren Zusammenhang standen, sodass der Beschwerdeeinwand des Bf., das spannende und unterhaltende Element sei erst (wie bei Brieflosautomaten und Wett-Terminals) nach Vertragsabschluss eingetreten, im gegenständlichen Fall nicht zutrifft.

Die belangte Behörde ist daher sowohl in den zugrundeliegenden Abgabenbescheiden als auch in den angefochtenen Straferkenntnissen in verfassungskonformer Auslegung des Vergnügungssteuergesetzes zu Recht von einer Vergnügungssteuerpflicht (§ 6 Abs. 1 VGSG) der gegenständlichen Glücksspielapparate ausgegangen, sodass dem einzigen Beschwerdeeinwand des Bf. keine Berechtigung zukommt.

Nach der ständigen Rechtsprechung 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 (vgl. etwa VwGH vom 14. Oktober 1993, Zl. 93/17/0271). 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 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 dem Begriff des Spielapparates zu subsumieren (vgl. VwGH 19.12.2006, 2004/15/0092, mwN).

In der vor dem Bundesfinanzgericht durchgeführten **mündlichen Verhandlung** machte der Vertreter der Bf. geltend, aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes Wien VGW- 2/011/7224/2018-32 vom 30.10.2019 gehe hervor, dass „bei jenen Geräten, die auch hier verfahrensgegenständlich sind, die Geschicklichkeitselemente eindeutig überwiegen und es sich daher um Geschicklichkeitsgeräte handelt“. Die Vertreterin der belangten Behörde hielt

diesem Einwand entgegen, dass es sich bei den gegenständlichen Apparaten um Glücksspielapparate handle, weil das Ergebnis vorwiegend vom Zufall abhängig sei.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Mit dem Wiener Verwaltungsgerichtsbarkeits-Anpassungsgesetz Abgaben (LGBI. 2013/45 vom 16. Dezember 2013) wurde die Zuständigkeit für das Rechtsmittelverfahren betreffend das Abgabenrecht und das abgabenrechtliche Verwaltungsstrafrecht des Landes Wien ab 1. Jänner 2014 gemäß Art. 131 Abs. 5 B-VG auf das Bundesfinanzgericht übertragen (vgl. § 5 WAOR idF LGBI 2013/45), sodass über die gegenständliche Beschwerde das Bundesfinanzgericht zu entscheiden hat.

II. Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch hat (grundsätzlich) bloß deklarativen Charakter (Ritz, BAO, 5. Aufl., § 79 Tz 11). Die Bf. 1 hätte bei Stattgabe der Beschwerde, da im Zeitpunkt der Entscheidung über die Beschwerde keine Abgabenrückstände vorliegen, einen Rückzahlungsanspruch in betragsmäßiger Höhe der Stattgabe, sodass ein Abwicklungsbedarf gegeben wäre. Die Bf. 1 ist somit noch nicht vollbeendet, sodass über deren Beschwerde inhaltlich abzusprechen ist.

Die Beschwerden der Bf. 1 und der Bf. 2 richten sich gegen denselben Bescheid und sind daher gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden.

III. Das Bundesfinanzgericht stellt folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf. 1 betrieb am Standort Adr1 ein Lokal, in welchem am 20.01.2016 sechs Geräte aufgestellt waren, auf denen - hauptsächlich virtuelle - Walzenspiele abgespielt werden konnten. Eigentümerin der Geräte war die Bf. 2.

Alle sechs Glücksspielgeräte waren betriebsbereit aufgestellt und voll funktionsfähig. Dies wurde durch Testspiele an allen sechs Geräten bestätigt.

Nach Eingabe von Geld, 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 einer Sekunde kam der Walzenlauf zum Stillstand. Ein Vergleich der nun neu zusammengesetzten Symbole mit den im Gewinnplan angeführten gewinnbringenden Symbolkombinationen ergab nun einen Gewinn oder Verlust des Einsatzes.

Bei den Walzenspielen hatte man keinerlei Möglichkeit, gezielt Einfluss auf das Zustandekommen gewinnbringender Symbolkombinationen zu entnehmen, weswegen die Entscheidung über das Spielergebnis jedenfalls vorwiegend vom Zufall abhängig ist.

Auf Grund dieser Erhebungsergebnisse forderte die belangte Behörde sowohl die Bf. 1 als auch die Bf. 2 jeweils mit Schreiben vom 27.01.2016 auf, die gegenständlichen Spielapparate binnen zwei Wochen nachträglich zur Vergnügungssteuer anzumelden. Beide Bf. kamen dieser Aufforderung nicht nach.

Die belangte Behörde verhängte gegen den handelsrechtlichen Geschäftsführer der Bf. 2, AA, mit Straferkenntnis MA 6/ARP-xxx vom 16.12.2016 wegen fahrlässiger Verkürzung der Vergnügungssteuer ua. betreffend den gegenständlichen Sachverhalt Geldstrafen. Die dagegen eingebrachte Beschwerde wurde vom Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis RV/7500022/2017 vom 01.09.2017 als unbegründet abgewiesen.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

IV. Rechtliche Würdigung:

A. Vergnügungssteuer:

Die maßgeblichen Bestimmungen des Gesetzes über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), kurz VGSG 2005, lauten:

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

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

(2) Bei Verwirklichung eines der Tatbestände des Abs. 1 wird die Steuerpflicht nicht dadurch ausgeschlossen, dass gleichzeitig auch erbauende, belehrende oder andere nicht als Vergnügungen anzusehende Zwecke verfolgt werden oder dass der Unternehmer nicht die Absicht hat, eine Vergnügung zu veranstalten.

§ 2 Von der Steuer sind befreit:

Z 9 Veranstaltungen, die ausschließlich erbauenden, belehrenden oder anderen nicht als Vergnügungen anzusehenden Zwecken dienen, wie zB. religiösen, politischen oder wissenschaftlichen Zwecken.

§ 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. 111/2010, erteilt wurde, beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat je 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.

(2) Für das Halten von Spielapparaten mit Bildschirmen, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB. Jeton- oder Warengewinn) nicht erteilt werden kann, beträgt die Steuer je Apparat und begonnenem Kalendermonat 100 Euro.

(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 Kenntnis erlangt, dass der Apparat vom Steuerpflichtigen nicht mehr gehalten wird.

§ 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.

Für den Beschwerdefall bedeutet dies:

1) Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt (beispielsweise VwGH 17.12.1992, 91/16/0132). Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 7.5.1990, 88/15/0044).

Zu den in Rede stehenden Abgabebeträgen liegt eine rechtskräftige Verurteilung des Geschäftsführers der Bf. 2 hinsichtlich deren Verkürzung vor (Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes RV/7500022/2017 vom 01.09.2017). Schon aufgrund der Bindungswirkung der oa. Sachverhaltsfeststellungen dieses Erkenntnisses steht fest, dass die Bf. mit dem Beschwerdevorbringen, wonach im Streitfall keine der Vergnügungssteuer unterliegenden Spielapparate vorliegen, nicht im Recht sind.

2) Wenn sich die Bf. in ihren Beschwerden auf die Aussagen des Verfassungsgerichtshofes stützen, in denen dieser die Spielapparateeigenschaft für Brieflosautomaten verneint hat, so verkennen sie – wie das Bundesfinanzgericht ebenfalls bereits im oa. Erkenntnis RV/7500022/2016 ausgeführt hat - die Grundeigenschaften der gegenständlichen Apparate und den wesentlichen Unterschied dieser Apparate zu Brieflosautomaten. Bei den gegenständlichen Apparaten wird das Spiel unmittelbar nach Betätigen des Apparates von diesem selbst ausgeführt. Es ist die unmittelbare Aktivität und die Ungewissheit über die

Schlussanzeige des Apparates, die das Spielvergnügen auslöst, und nicht erst ein Vorgang, der nach Ende des Apparatespieles stattfindet.

Im gleichen Sinne besteht auch keine Wesensähnlichkeit der gegenständlichen Apparate zu Wettterminals. Bei Letzteren handelt es sich um dezentrale elektronische Annahmestellen für 'live-Wetten', die die persönliche oder telefonische Kontaktaufnahme mit einem Buchmacher ersetzen, aber keine darüber hinausgehende 'Vergnügungskomponente' beinhalten (VfGH G 6/12 vom 13.06.2012).

3) Zum Einwand der Bf., nach der Beurteilung des Verwaltungsgerichtes Wien (Erkenntnis VGW-002/011/7224/2018-32 vom 30.10.2019) würden die Geschicklichkeitselemente eindeutig überwiegen, sodass es sich um Geschicklichkeitsgeräte handelt, wird ausgeführt:

Nach den eindeutigen und schlüssigen Sachverhaltsfeststellungen der Finanzpolizei hingen, wie auch das Bundesfinanzgericht im oa. Erkenntnis ausführte und die belangte Behörde in der mündlichen Verhandlung betonte, bei den gegenständlichen Geräten die Spielergebnisse vorwiegend nicht von der Geschicklichkeit des Spielers, sondern vom Zufall ab.

Im vom Verwaltungsgericht Wien beurteilten Fall wurden am 31.10.2017 Geräte mit der Gehäusebezeichnung Kajot und der Typenbezeichnung „Double Tronic“ beschlagnahmt. Abgesehen von dem Umstand, dass im Beschwerdefall somit 5 Geräte gar nicht dieselbe Typenbezeichnung aufwiesen (laut Finanzpolizei: „Gehäusebezeichnung“ 4x „Single Matic“, 1 x „Double Tronic Skill“, 1x nicht bekannt), kann nicht ausgeschlossen werden, dass bei den im Jahr 2017 beschlagnahmten Apparaten andere Programmversionen installiert waren als bei den beschwerdegegenständlichen, bereits im Jänner 2016 beschlagnahmten Geräten.

b) Gemäß § 1 Glücksspielgesetz ist ein „Glücksspiel im Sinne dieses Bundesgesetzes ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt.“

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 VGSG 2005 unterliegt „das Halten von Spielapparaten und von Musikautomaten (§ 6)“ der Vergnügungssteuer.

Gemäß § 1 Abs. 2 VGSG 2005 wird bei Verwirklichung eines der Tatbestände des Abs. 1 die Steuerpflicht nicht dadurch ausgeschlossen, dass gleichzeitig auch erbauende, belehrende oder andere nicht als Vergnügungen anzusehende Zwecke verfolgt werden. Die Förderung der Geschicklichkeit des Spielers könnte als „anderer nicht als Vergnügungen anzusehender Zweck“ anzusehen sein.

Jedoch sind nur „Veranstaltungen, die ausschließlich ... anderen nicht als Vergnügungen anzusehenden Zwecken dienen“, gemäß § 2 Z 9 VGSG 2005 von der Steuer befreit.

Der VwGH führte daher bereits zum VGSG 1963 aus: ...Wird durch den Apparat die Geschicklichkeit lediglich zum Zweck der Freude an ihrer Entfaltung, zur Unterhaltung, Entspannung oder zum Zeitvertreib in Anspruch genommen, handelt es sich um einen Spielapparat, nämlich einen Geschicklichkeitsspielapparat (13.12.1985, 85/17/0111).

Auch zu § 6 Abs. 4 VGSG 1987 erkannte der VwGH mit Erkenntnis vom 14.08.1991, 89/17/0180 betreffend ein Kranspiel, vom 20.03.2002, 99/15/0046 betreffend ein Dartspiel und vom 20.04.2006, 2004/15/0030 betreffend eine Sony Playstation die Steuerpflicht.

Auch hinsichtlich der Höhe der Steuerpflicht unterscheidet § 6 VGSG 2005 lediglich Spielautomaten, durch deren Betätigung ein Gewinn erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach dem Glücksspielgesetz erteilt wurde (§ 6 Abs. 1, Steuersatz von € 1.400,00/Apparat und begonnenem Kalendermonat) von „Spielapparaten mit Bildschirmen“, durch deren Betätigung ein Gewinn ... nicht erzielt werden kann (§ 6 Abs. 2, Steuersatz von € 100,00/Apparat und begonnenem Kalendermonat).

Anders als nach der Definition des Glücksspiels iSd § 1 Glücksspielgesetz und betreffend die Steuerpflicht nach § 6 Abs. 4 VGSG 1987, macht demnach das VGSG 2005 die Steuerpflicht weder dem Grunde noch der Höhe nach davon abhängig, ob das Erzielen eines Gewinnes vorwiegend von der Geschicklichkeit des Spielers oder vom Zufall abhängt. Die Frage, ob „die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt“ (vgl. § 1 Glücksspielgesetz), wäre vielmehr über Antrag auf Erteilung einer Bewilligung/Konzession vorab in einem Verfahren nach dem Glücksspielgesetz zu klären gewesen. Wenn eine Bewilligung oder Konzession nach dem Glücksspielgesetz erteilt worden wäre, wäre idF. keine Steuerpflicht § 6 Abs. 1 VGSG 2005 gegeben gewesen.

Da jedoch durch die Betätigung der gegenständlichen Spielapparate Gewinne erzielt werden konnten und keine Bewilligungen oder Konzessionen nach dem Glücksspielgesetz vorlagen, steht fest, dass für die in Rede stehenden sechs Apparate im Kalendermonat Jänner 2016 gemäß § 6 Abs. 1 VGSG 2005 die Vergnügungssteuer im festgesetzten Ausmaß entstanden ist.

Die Bf. 1 als Lokalinhaberin und die Bf. 2 als Eigentümerin dieser Apparate sind gemäß § 13 Abs. 1 VGSG als Gesamtschuldner steuerpflichtig.

B. Verspätungszuschlag:

Gemäß § 14 (2) VGSG ist das Halten von Apparaten (§ 6) spätestens einen Tag vor deren Aufstellung beim Magistrat anzumelden.

Gemäß § 17 (1) hat der Unternehmer dem Magistrat längstens bis zum 15. des Folgemonates für den unmittelbar vorausgehenden Monat die Steuer zu erklären und zu entrichten.

Gemäß § 17 (3) gilt die Anmeldung von Apparaten (§ 14 Abs. 2) als Steuererklärung für die Dauer der Steuerpflicht. Die durch die Anmeldung erfolgte Selbstbemessung durch den Inhaber des für das Halten des Apparates benutzten Raumes oder Grundstückes wirkt im Falle eines Wechsels in der Person unmittelbar auch gegen den neuen Inhaber, wenn der Apparat weiterhin gehalten wird.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, 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.

Zweck des Verspätungszuschlages ist es, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgaben sicherzustellen. Er hat auch die Funktion der Abgeltung von erhöhtem, durch die nicht rechtzeitige Einreichung der Abgabenerklärungen verursachten Verwaltungsaufwand.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Behörde. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Erklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist.

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Bereits ein leichter Grad der Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus.

Bei der Ermessensübung vor allem folgende Kriterien zu berücksichtigen:

- Das Ausmaß der Fristüberschreitung
- Die Höhe des durch die verspätete Einreichung erzielten Vorteils
- Das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen
- Der Grad des Verschuldens
- Die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen

(Ritz, BAO, 5. Aufl., § 135 Tz 1, 4, 10, 13).

Im Beschwerdefall hätten die Spielapparate einen Tag vor der Aufstellung bei der Behörde angemeldet werden müssen. Diese Anmeldung gilt als Steuererklärung. Bis zum 15. des

Folgemonates, das ist der 15. Februar 2016, hätten die Bf. die Steuer selbst berechnen und entrichten müssen.

Im Zuge der Erhebungen durch die Finanzpolizei am 20.01.2016 wurde den Bf. bekannt, dass die Behörde von einer Vergnügungssteuerpflicht der aufgestellten Geräte ausging. Mit Schreiben der belangten Behörde vom 27.01.2016 wurden die Bf. aufgefordert, diese sechs Geräte binnen zwei Wochen nachträglich zur Vergnügungssteuer anzumelden. Auch dieser Aufforderung haben die Bf. keine Folge geleistet.

Bereits durch die unterlassene Anmeldung spätestens einen Tag vor der Aufstellung der Apparate wurde die Frist zur Einreichung der Erklärung nicht gewahrt. Die grundsätzliche Berechtigung zur Auferlegung eines Verspätungszuschlages nach Maßgabe des § 135 BAO war damit gegeben.

Die Bf. sind aber auch nach Aufforderung zur Anmeldung der Apparate zur Vergnügungssteuer dieser Erklärungspflicht nicht nachgekommen. Aus den Anforderungsschreiben der Behörde war für die Bf. ersichtlich, dass die Behörde von einer Vergnügungssteuerpflicht und damit einer Erklärungspflicht ausging. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätten sie mit der Abgabe der Erklärung reagieren müssen. Dies schließt eine Entschuldbarkeit der Nichtabgabe der Abgabenerklärung aus.

Angesichts der vorliegenden mehrfachen Pflichtverletzungen (fehlende vorhergehende Anmeldung der Geräte, keine Reaktion auf die Aufforderung zur Anmeldung und fehlende Selbstberechnung) war die Verhängung eines Verspätungszuschlages im Höchstausmaß von 10 % angemessen.

Dass der Verhängung des Verspätungszuschlages berechnigte Interessen der Bf. entgegenstünden, ist aus dem Akteninhalt nicht erkennbar. Die Verhängung des Verspätungszuschlages erscheint dem Bundesfinanzgericht somit auch nicht unbillig.

C. Säumniszuschlag

Die entscheidungswesentlichen Bestimmungen des § 217 BAO lauten:

(1) Wird eine Abgabe ... 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 Abgabenbetrages.

(5) Die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet hat.

(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.

Wie dem eindeutigen Wortsinn der zitierten Gesetzesbestimmung zu entnehmen ist, sind Säumniszuschläge bei verspäteter Entrichtung der Abgabenschuld zwingend festzusetzen. Der Behörde ist in diesem Fall kein Ermessen eingeräumt.

Die Bf. hätten spätestens am 15.02.2016 die Vergnügungssteuer entrichten müssen. Wie dem angefochtenen Sammelbescheid vom 22.03.2016 entnommen werden kann, ist bis zur Erlassung des Bescheides keine Entrichtung der Steuer erfolgt. Die Säumnis betrug damit mehr als fünf Tage. Der Tatbestand des § 217 Abs. 1 und 2 BAO wurde damit verwirklicht und die Voraussetzungen einer ausnahmsweisen Säumnis, bei der keine Verpflichtung zur Verhängung eines Säumniszuschlages entstanden wäre, waren nicht erfüllt. Die Festsetzung des Säumniszuschlages erfolgte somit zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die ordentliche 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.

In den gegenständlichen Beschwerdeverfahren war die rechtliche Beurteilung verwendeten Geräte und deren Zuordnung zu Spielapparaten im Sinne des VGSG strittig. Da die Definition der Spielapparate durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und durch die Ausführungen in den Erläuternden Bemerkungen zu § 6 VGSG hinreichend geklärt erscheint (VwGH 13.12.1985, 85/17/0111), lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine solche war auch hinsichtlich des verhängten Verspätungszuschlages und des Säumniszuschlages zu verneinen.

Aus diesem Grund war gemäß § 25a Abs 1 VwGG die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gegen das vorliegende Erkenntnis auszusprechen.

Wien, am 22. Oktober 2021

