

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Patrick Ruth, Kapuzinergasse 8 Tür 4, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 28. Dezember 2017 gegen den Bescheid GZ 6/ARL-724589/17 E des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 28.11.2017 betreffend Vergnügungssteuer und Verspätungszuschlag für die Monate Oktober bis Dezember 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die Vergnügungssteuer für die Monate Oktober bis Dezember 2016 wird iHv. EUR 4.200,- plus einem Verspätungszuschlag iHv. EUR 420,- festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Anzeige vom 15.12.2016 wurde von der Böhmendorfer Schender Rechtsanwälte GmbH der folgende Sachverhalt angezeigt:

*„Am 14.10.2016 wurde im ***1***, ***2***, ***3***, um ca. 12:30 Uhr, die Veranstaltung von verbotenen Ausspielungen im Sinne des § 2 Abs 4 GSpG festgestellt. Mit den im angeschlossenen Besuchsprotokoll näher beschriebenen elektronischen Glücksspielgeräten werden - vermutlich zumindest seit 14.10.2016 - jedenfalls auch Glücksspiele in Form eines virtuellen Walzenspiels fortgesetzt angeboten.“*

Die Entscheidung über den Spielausgang der angebotenen Spiele ist stets ausschließlich vom Zufall abhängig, weil dem Spieler nach der Spielauslösung keinerlei wirksame Einflussmöglichkeit auf den Spielablauf bzw. das Spielergebnis geboten wird. Zudem sind die angeführten Glücksspiele bereits mehrfach auch vom VwGH als Glücksspiele im Sinne des § 1 Abs 1 GSpG qualifiziert werden (z.B.: Walzenspiele VwGH 21.12.2012, 2012/17/0417, Hunderennen VwGH 25.09.2012, 2011/17/0296, elektronisches Glücksrad „Fun Wechsler“ VwGH 28.06.2011, 2011/17/0068). (...)“

Von der Omnia Media GmbH wurden am 14.10.2016 um 12 Uhr 30 ein Besuchsprotokoll mit im Wesentlichen folgendem Inhalt verfasst:

*„***4*** kein Ruhetag, Aufstellungssituation der kontrollierten Geräte: Eingang - nach hinten - Treppe links zu den WC's- rechts Automatenraum, anwesende Personen: eine Kellnerin, Getränke werden an der Bar ausgeschenkt und zum GSP-Gerät gebracht, Türe zum Bereich Glücksspielgeräte ja, Türe kann jederzeit von innen und außen selbstständig geöffnet werden, Geräte, mit denen verbotene Ausspielungen isd § 2 Abs 4 GSpG angeboten werden: ACT/JJ Gerät: Software/Gehäusebezeichnung: Maingame, Arten der möglichen Spiele: Virtuelles Walzenspiel.“*

Von der ***5*** wurden dabei Testspiele am vorhandenen Gerät durchgeführt:

1. *Durchgeführtes Testspiel: Good luck, Gerät: ACT, JJ Maingame, Mindesteinsatz: € 0,30, in Aussicht gestellter Höchstgewinn: € 300, Möglicher Höchsteinsatz € 15, in Aussicht gestellter Höchstgewinn: € 15000, Eingezahltes Spielguthaben: € 10 Beim Testspiel, gewählter Einsatz: € 0,30, Eingabe des Spielguthabens: Banknoten/Münzeinwurf am Glücksspielgerät, Ausfolgung des Spielguthabens: Auszahlung durch Personal, Sonstige Bemerkungen / Wahrnehmungen zur vorgefundenen Situation: 10: entsprechen €10.00 Punkte auf Kredit.*

Von der ***5*** wurden Beweisfotos angefertigt.

Mit Schreiben vom 12.09.2017 des Magistrates an ***6***, beschäftigt bei der ***5*** wurde dieser als Zeuge namhaft gemacht.

Die Zeugenaussage des ***6*** wurde mit Niederschrift vom 14.09.017 aufgenommen wie folgt:

*„Zur Begehung vom 4.10.2016 gebe ich an, dass es sich beim von mir bespielten Apparat Gehäusebezeichnung JJ - Maingame um einen „klassischen“ Glücksspielautomaten gehandelt hat, der betriebsbereit für jeden Besucher des ***7*** zugänglich war. Zur Bemerkung im Bericht € 10 Euro entsprechen Euro 10 Punkte auf Kredit“ gebe ich an, dass ich in dieser Rubrik vermerkt habe, was die Anzeige nach Zahlung der 10,00 Euro angezeigt hat.*

Dies deshalb, weil manchmal statt Geldbeträgen "Punkteguthaben" etc. angezeigt werden. Zur Begehung vom 3.5.2017 (Terminal AP&E) gebe ich an, dass das Gerät in einem hinter dem Hauptraum gelegenen Raum aufgestellt war, in dem sich früher der Glücksspielautomat befunden hat. Auf einem Touchscreen konnte man über Icons nur übliche Internetseiten aktivieren. Daraufhin bin ich zurück in den Hauptraum gegangen und habe mit der Lokalbetreiberin Small-talk betrieben und zwischendurch gefragt, wo denn der Automat hingeraten ist, auf dem ich vor ein paar Monaten noch spielen konnte. Darauf kam die Auskunft, dass dieser schon lange weg sei, woraufhin ich sie ersuchte, mir das neue Gerät zu aktivieren, d.h. den Zugang zu Spielen zu ermöglichen. Dass diese Funktionen gegeben waren war am Geldeingabegerät direkt am Terminal ersichtlich gewesen. Die Betreiberin ist daraufhin in einen weiteren Raum gegangen und hat von mir nicht einsehbare Tätigkeiten gesetzt. Danach ist sie mit mir zum Terminal gegangen und hat die URL von win2day.at eingetippt. Daraufhin hat sich - die über die tatsächliche Seite der Casinos Österreich freilich nicht zugängliche - Spieleseite von AP&E geöffnet und ich konnte das Spiel Bur fing Ring anwählen. Dieses Spiel ist mir vom Spielen auf klassischen Glücksspielautomaten bekannt und weist dieselben Funktionen auf. Soweit ich mich erinnere, habe ich mir nach Grundeinsatz von 10,00 Euro nach ca. 30 Minuten letztendlich 180,00 Euro von der Betreiberin auszahlen lassen können.“

Mit Schreiben 03.10.2017 gewährte das Magistrat der Stadt Wien der Beschwerdeführerin Parteiengehör und führte aus:

*„Laut einer amtlichen Feststellung vom 25. August 2017 sowie zweier Anzeigen der ***8*** vom 15. Dezember 2016 und 11. Mai 2017 hielten Sie in Ihrem Betrieb ***7*** in ***9*** zumindest ab Oktober 2016 bis August 2017 einen Spielapparat, für den jedoch keine Vergnügungssteuer (2016) nach dem Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 in der Fassung des Gesetzes LGBL. für Wien Nr. 45/2013 bzw. (2017) Glücksspielautomatenabgabe nach dem Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz entrichtet worden ist. Es wird Ihnen daher gemäß § 183 Abs. 4 BAO die Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens schriftlich, oder anlässlich einer Vorsprache in der Magistratsabteilung 6, Dezer-nat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, in Wien 8, Buchfeldgasse 6, Zimmer 101 (Hochparterre), dazu zu äußern oder die Glücksspielautomatenabgabe von 1.400,00 Euro pro Monat und Spielapparat auf das Konto bei der Bank Austria, IBAN: AT91 1200 0514 2801 4345, BIC: BKAUAT\ANV, Verwendungszweck: 63/0080380 (2016) bzw. 611000081, einzuzahlen.“*

Mit Bescheid vom 28.11.2017 setzte das Magistrat der Stadt Wien mit der GZ MA 6/ARL - 724589/17 E Vergnügungssteuer für das Jahr 2016 iHv. EUR 4.200,- plus einen Verspätungszuschlag für 2016 iHv. EUR 420,- fest. In der Begründung führte das Magistrat der Stadt Wien aus:

„Die Abgabepflichtige hielt im Betrieb „***7***“ in ***9***, seit 14. Oktober 2016 einen Spielapparat Spielapparate der Type "ACT/JJ Maingame", durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann, der jedoch von ihr nicht zur Vergnügungssteuer angemeldet und nicht entrichtet wurde, weshalb gemäß § 201 BAO die Vergnügungssteuer bescheidmäßig vorgeschrieben werden muss. Der Sachverhalt ist durch Anzeigen der ***8*** zu Feststellungen vom 14. Oktober 2016 sowie eine amtliche Feststellung vom 25. August 2017 und den Kontostand erwiesen. Gemäß § 13 Abs. 1 des Vergnügungssteuergesetzes ist der Unternehmer der Veranstaltung steuerpflichtig. Unternehmer im Sinne dieser Gesetzesstelle 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. Beim Halten von Spielapparaten gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Gesamtschuldner. Gemäß § 6 Abs. 1 des Vergnügungssteuergesetzes beträgt die Steuer bzw. Abgabe 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 den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt wurde, 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. Die Vergnügungssteuer für den im Standort ***9***, gehaltenen Apparat beträgt für den Bemessungszeitraum Oktober 2016 bis Dezember 2016 beträgt 4.200,- Euro. Gemäß § 17 Abs. 3 VGSG gilt die Anmeldung von Apparaten als Steuererklärung. Die Vergnügungssteuer für das Halten eines Spielapparates ist erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Die Steuer erstmals spätestens einen Tag vor Beginn des Haltens und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat zu entrichten. Die Steuerpflicht endet mit Ablauf des Kalendermonates, in dem der Apparat nicht mehr gehalten wird. Gemäß § 135 BAO wird für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2016 ein Verspätungszuschlag von 10 v.H. des festgesetzten Steuerbetrages auferlegt, weil die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen (Anmeldungen) nicht gewahrt wurde. Der Säumniszuschlag in der Höhe von 2% war nach der zwingenden Vorschrift des § 217 BAO vorzuschreiben.“

Mit Schreiben vom 29.12.2017 erhob die Beschwerdeführerin, anwaltlich vertreten, das Rechtsmittel der Beschwerde und führte in der Begründung Folgendes aus:

„Ein Spielapparat isd Vergnügungssteuergesetzes 2005 (Zeitraum Oktober 2016 bis Dezember 2016) wurde nicht gehalten. Bei gegenständlichem Gerät handelt es sich nicht um einen der Vergnügungssteuer unterliegenden Apparat. Weshalb auf Gegenteiliges geschlossen wird, kann dem angefochtenen Bescheid nicht entnommen werden.“

*Weder werden die Feststellungen der „***8***“ noch sind die amtlichen Feststellungen vom 25.08.2017 wiedergegeben. Es wird beantragt, eine mündliche Beschwerdeverhandlung anzuberaumen. Sodann wird beantragt, der Beschwerde Folge zu geben und Entscheidung ersatzlos aufzuheben.“*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.02.2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung führte sie Folgendes aus:

*„In der Beschwerde wird bestritten, dass es sich bei gegenständlichen Geräten um Spielapparate im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes gehandelt hat. Diesem Vorbringen widersprechen die glaubhaften zeugenschaftlichen Aussagen des Mitarbeiters der ***8***, vom 14. September 2017, der bei einer Begehung am 4. Oktober 2016 ein Probespiel (virtuelles Walzenspiel „Good Luck“) an einem Geldspielapparat mit der Typenbezeichnung ACT JJ - Maingame durchgeführt hat. Bei einer behördlichen Begehung am 25. August 2017 wurde das fortgesetzte Halten eines Terminals A-P&E festgestellt, die Durchführung eines Probespiels musste aber unterbleiben, da nach der Legitimierung des Erhebenden als Behördenmitarbeiter die Glücksspielfunktion des Terminals vom Personal nicht freigeschaltet wurde. Das Vorbringen wurde nach Übermittlung der relevanten Aktenbestandteile mit E-Mail vom 2. Jänner 2018 nicht ergänzt, weshalb vom fortgesetzten Halten eines Glücksspielautomaten im Sinne der verfahrensgegenständlichen Gesetze im Bemessungszeitraum auszugehen ist. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“*

Mit Schreiben vom 08.03.2018 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht. Dazu führte sie Folgendes aus:

*„Ein Spielapparat isd Vergnügungssteuergesetzes 2005 (Zeitraum Oktober 2016 Dezember 2016) wurde nicht gehalten. Bei gegenständlichem Gerät - tatsächlich handelt es sich schon nach dem Inhalt der Beschwerdevorentscheidung um zwei unterschiedliche Geräte - handelt es sich nicht um einen der Vergnügungssteuer unterliegenden Apparat; diese waren auch nicht durchgängig im Lokal der Beschwerdeführerin. Weshalb auf Gegenteiliges geschlossen wird, kann dem angefochtenen Bescheid nicht abschließend entnommen werden. Weder werden die Feststellungen der „***8***“ noch sind die amtlichen Feststellungen vom 25.08.2017 wiedergegeben. Die Aussagen des erwähnten Zeugen sind nicht nachvollziehbar.“*

Mit Schreiben vom 12.03.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In ihrer Stellungnahme führte sie Folgendes aus:

*„Der von der ***8*** namhaft gemachte Zeuge bestätigte anlässlich seiner Einvernahme die am 14.10.2016 bzw. 3.5.2017 gemachten Angaben glaubhaft und führte aus, dass die von ihm durchgeführten Probespiele ihm bekannte Glücksspiele waren. Aufgrund der Erhebung vom 14.10.2016 (...) war ein betriebsbereites Halten eines Glücksspielgeräts, bei denen ein Gewinn in Geld oder Geldeswert erzielt werden kann, nachgewiesen.“*

Am 17.03.2021 fand eine mündliche Verhandlung betreffend Vergnügungssteuer für die Monate Oktober bis Dezember 2016 und Verspätungszuschlag für 2016 vor dem Bundesfinanzgericht statt, zu der die Parteien und zwei Zeugen geladen waren. Die Richterin trug die Sache vor und berichtete über die Ergebnisse der bisher durchgeführten Beweisaufnahmen. Der beschwerdeführenden Partei wurden drei Farbkopien der oben angeführten Beweisfotos, die bei den drei Begehungen angefertigt wurden, übergeben.

Als Zeuge wurde Herr ***10***, ehemals Erhebungsorgan des Magistrates der Stadt Wien, unter Wahrheitspflicht einvernommen. Der Zeuge gab im Wesentlichen Folgendes zu Protokoll:

*„Ich verweise auf meinen Bericht und auf die Erhebungen vom 14.10.2016 und vom 3.5.2017, dass jeweils ein Glückspielautomat gehalten wurde aber nicht derselbe. Am 25.08.2017 war ich in Begleitung eines Kollegen im ***12***, ***13***, ***3***. Es waren keine Gäste anwesend, sondern nur ein Kellner. Das Lokal besteht aus zwei Geschosse, ein Obergeschoss und ein Untergeschoss. Als ich ins Obergeschoss gegangen bin habe ich ein Gerät wahrgenommen, dass genau dem Gerät entsprach, dass von 3.5.2017 von Spielerinfo angezeigt wurde. Es stand auch an derselben Stelle. Es handelte sich um den Terminal A-P& E-Gerät wie es auf den Beweisfotos der ***5*** ersichtlich ist. Als ich versucht habe ein Testspiel durchzuführen, ist mir aufgefallen, dass die Spielesoftware nicht installiert ist. In der Praxis kommt es oft vor, dass diese Aktivierung durch eine Fernsteuerung erfolgt, dass bedeutet, dass dieses Spiel freigeschaltet werden muss. Da dieses Spiel nicht freigeschaltet war konnte ich kein Testspiel durchführen. Das Gerät ATC/JJ Maingame befand sich nicht mehr vor Ort. So wie bei der Erhebung vom 3.5.2017. Als dem Kellner befragen wollte, gab dieser an nichts über das Gerät zu wissen. Nach meiner Erhebung habe ich mich über die Historie des Lokals mittels der Datenbank erkundigt und ermittelt, dass bis dem Verbot des kleinen Glücksspiels ein Automatenhalten von insgesamt zwei Geräten im Sinne des Glücksspielgesetzes stattgefunden hat. Da es vor Verbot des kleinen Glücksspielgesetzes zwei Automaten gab, ist es auch aufgrund der Erhebungen der Spielerinfo somit plausibel gewesen, davon auszugehen, dass insgesamt über den Beschwerdezeitraum zwei Geräte zur Ermöglichung von Spielen am Erhebungsort bestanden haben. Die Höhe der Abgaben aus meinem Bericht vom 25.8.2017 habe ich anhand der Monate ermittelt.“*

Als weiteren Zeugen wurde Herr ***6***, beschäftigt bei der ***5***, unter Wahrheitspflicht einvernommen. Der Zeuge gab niederschriftlich im Wesentlichen Folgendes zu Protokoll: *„Am 14.09.2017 habe ich eine Zeugenaussage getätigt vor der Behörde, zur Begehung vom 14.10.2016 und zur Begehung vom 03.05.2017.“*

Auf Nachfrage der Richterin, was der Zeuge bei der Begehung am 14.10.2016 wahrgenommen habe und wie dieser zur Schlussfolgerung gekommen sei, dass es sich beim wahrgenommenen Gerät um einen Glückspielautomaten handeln würde, antwortete der Zeuge wie folgt: *„(...) da befand sich ein Raum, wo ein betriebsbereiter Glückspielautomat gestanden ist.“*

(...) Optisch war zu erkennen, dass es sich um einen klassischen Glückspielautomaten handelt anhand der Beweisfotos die ich gemacht habe und dem Gericht in Farbe vorgelegt habe. Anschließend führte ich ein Testspiel durch, indem ich 10 Euro in das Gerät einführen konnte und aus dem angezeigten Spielmenü und das virtuelle Walzenspiel „Good Luck“ auswählte, ich konnte den Einsatz stufenweise von min. Einsatz 0,30 € bis max. € 15 erhöhen und es wurde mir am oberen Bildschirm jeweils eine dazugehörige Gewinnabelle angezeigt. Ich habe das Testspiel mit dem Einsatz von 0,30 € durchgeführt. Bei diesem Einsatz wurde mir aus Höchstgewinn am oberen Bildschirm ein Höchstgewinn von € 300 angezeigt. Ich konnte während des Spiels auf das Spielergebnis keinen Einfluss durch Geschicklichkeit oder sonstiges Betätigen von Tasten nehmen. Das bedeutet, dass Spielergebnis war ausschließlich vom Zufall abhängig. Nachdem ich die 10 Euro zur Gänze verloren habe, habe ich mein Getränk ausgetrunken und das Lokal verlassen.“

Auf Nachfrage der RichterIn welches Gerät der Zeuge wahrgenommen habe, führte der Zeuge Folgendes aus: *„Ein ACT-Gerät, aber das Gehäuse war von der Marke Mainstreet mit der Aufschrift „JJ“ (Produzent vom Gehäuse). Auf den Beweisfotos ist zu erkennen, dass auf der unteren Leuchtblende ein Aufkleber angebracht war mit einem Höchstgewinn von € 10.000,-.“*

Die beschwerdeführende Partei brachte zur Sache Folgendes vor: *„Zum einen ergeben sich keine Anhaltspunkte und kann die belangte Behörde auch keine Feststellungen liefern, dass die jeweiligen Geräte durchgehend zur dem im Bescheid angeführten Zeiträume im Lokal gestanden wären. Somit steht fest, dass die Behörde keine eigenen Feststellungen zu den Geräten treffen kann. Auch die Ausführungen des Zeugen ***11*** zur behördlichen Begehung dessen Ausführungen zur Historie uns eine Schlussfolgerung vermögen dem von der Behörde behaupteten und nur vermutetet Sachverhalt ebenso nicht zu untermauern.“*

Die beschwerdeführende Partei führte dazu weiters aus: *„Die Festsetzungen werden sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach bestritten. Fest steht auch, dass die bel. Behörde keine eigenen Feststellungen zu den Geräten treffen konnte. Zumal bei der behördlichen Begehung auch nicht Probe gespielt wurde und sich die Aussagen des Zeugen ***11*** lediglich auf dessen Erfahrung gründen. Im Übrigen wird auf das schriftliche Vorbringen verwiesen.“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Ein Mitarbeiter der ***5*** hat am 14.10.2016 im Betrieb der Beschwerdeführerin ein Spielgerät der Marke ACT mit der Gehäusebezeichnung JJ Maingame wahrgenommen, als Testspiel

das virtuelle Walzenspiel „Good Luck“ mit einem Einsatz iHv. EUR 10,- durchgeführt, sowie ein Protokoll und mehrere Fotografien erstellt.

Der Einsatz wurde in das Gerät eingezahlt und aus dem angezeigten Spielenü konnte man das virtuelle Walzenspiel „Good Luck“ auswählen, wobei der Einsatz stufenweise erhöhbar war und eine jeweils dazugehörige Gewinnabelle angezeigt wurde. Auf den Beweisfotos ist zu erkennen, dass auf der unteren Leuchtblende des ACT-Gerätes der Marke JJ Maingame ein Aufkleber angebracht war mit einem Höchstgewinn von € 10.000,-.

Bei einer behördlichen Kontrolle zu einem späteren Zeitpunkt am 25.08.2017 wurde das Halten eines weiteren Spielgerätes am selben Abstellort - im Lokal der Beschwerdeführerin - wahrgenommen, wobei das ursprüngliche Gerät, dass am 14.10.2016 wahrgenommen wurde, nicht mehr vorhanden war.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich 1. aus den Unterlagen der ***5***: dem Protokoll vom 14.10.2016, der schriftlichen Anzeige vom 15.12.2016, den am 16.10.2016 aufgenommenen Beweisfotos und 2. aus der Zeugenaussage des Mitarbeiters der ***5*** in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 17.03.2021; sowie 3. aus dem Bericht der belangten Behörde vom 25.08.2017 und 4. der Zeugenaussage des Organes des Magistrates der Stadt Wien in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 17.03.2021.

Das Bundesfinanzgericht hat gem. § 167 Abs. 2 BAO nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Auch die von der ***5*** vorgelegten Unterlagen und die Zeugenaussagen des Mitarbeiters bzw. die des Organes des Magistrates der Stadt Wien können als Beweise iSd. BAO gewürdigt werden. Im Beweisverfahren vor dem Bundesfinanzgericht gilt gem. § 166 BAO der Grundsatz der Unbeschränktheit und Gleichwertigkeit der Beweismittel.

Das Bundesfinanzgericht ist gem. § 167 Abs. 2 BAO nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu den oben angeführten Feststellungen gelangt. Es hat jene Möglichkeit als erwiesen angenommen, die alle anderen Möglichkeiten wahrscheinlich ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO6, § 167 Rz 8). Da zu insgesamt drei verschiedenen Zeitpunkten, nämlich am 14.10.2016, 03.05.2017 und am 25.08.2017 durch nicht behördliche Begehung bzw. behördliche Begehung jeweils ein Spielapparat an der Betriebsadresse der Beschwerdeführerin wahrgenommen wurde und dies durch zwei verschiedene Zeugen bestätigt wurde, lässt die Möglichkeit sehr wahrscheinlich erscheinen, dass zumindest eines dieser

Geräte der gleichen Art im Beschwerdezeitraum am Betriebsstandort der Beschwerdeführerin vorhanden war.

Trotz mehrmaliger Aufforderung durch die belangte Behörde und durch das Bundesfinanzgericht in der Ladung zur mündlichen Verhandlung, Unterlagen bzw. sonstige Beweise zur Untermauerung des Parteivorbringens beizubringen, hat die Beschwerdeführerin dazu keinerlei Beweise beigebracht. Das alleinige substanzlose Vorbringen, es hätte sich beim beschwerdegegenständlichen Gerät nicht um einen Spielapparat iSd VGSG gehandelt, bzw. dass bei der nachfolgenden behördlichen Begehung keine Probespiele durchgeführt wurden, kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verschaffen, wobei die Beschwerdeführerin in keinsten Weise durch geeignete Unterlagen wie zB Lieferscheine, Kaufverträge, etc... aufgeklärt hat, welche(s) Gerät(e) wann bzw. wie lange am Betriebsstandort der Beschwerdeführerin vorhanden war(en).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 5 WAOR entscheidet über Beschwerden in Angelegenheiten der in den §§ 1 und 2 genannten Landes- und Gemeindeabgaben und der abgabenrechtlichen Verwaltungsübertretungen zu diesen Abgaben das Bundesfinanzgericht.

Das Wiener Vergnügungssteuergesetz 2005 (VGSG), LGBI. Nr. 56 lautet auszugsweise:

"§ 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); (...)

§ 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 den §§ 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 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. (...)

§ 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. (...)

§ 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. (...)“

Im konkreten Fall ist die Einordnung des bei der Begehung am 14.10.2016 durch einen Zeugen wahrgenommenen Apparates als Spielapparat iSd. § 6 Abs. 1 VGSG und ob die Festsetzung der Vergnügungssteuer zu recht erging, wobei eine amtliche Feststellung durch die belangte Behörde selbst erst in einem nachfolgenden Zeitraum für ein anderes Gerät erfolgte, strittig.

Zur Einordnung eines Gerätes als Spielapparat iSc. § 6 Abs. 1 VGSG hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 19.12.2006, Zl. 2004/15/0092, festgestellt: *"Nach der Rechtsprechung 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, kommt es nicht an. 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 dem Begriff des Spielapparates zu subsumieren"* (VwGH 5.7.1991, 88/17/0105; VwGH 14.10.1993, 93/17/0271; VwGH 25.03.1994, 93/17/0407; VwGH 25.09.1996, V6/96).

Die Rechtsansicht der Beschwerdeführerin, dass es sich nicht um einen Spielapparat iSd. § 6 Abs. 1 VGSG handeln würde, trifft tatsächlich nicht zu, da sich nach dem Münzeinwurf am Gerät eben dort eine Spielmöglichkeit ergibt. Ein nur zufälliger Aufruf einer Spielmöglichkeit war im konkreten Fall nicht festzustellen.

Auf dem gegenständlichen Gerät wurden virtuelle Walzenspiele angeboten, wobei die Entscheidung über das Spielergebnis rein vom Zufall abhing. Gemäß der höchstgerichtlichen Judikatur sind derartige Walzenspiele eindeutig Glücksspiele und ist deren legale Durchführung nur mit einer Konzession nach dem Glücksspielgesetz und nur in Glücksspielhallen zulässig (VwGH 21.12.2012, 2012/17/0417). Es ist irrelevant, ob ein Glücksspielautomat, ein Gerät zur Teilnahme an einer elektronischen Lotterie oder ein sonstiger Eingriffsgegenstand vorliegt, insbesondere bildet dies kein Tatbestandselement. Relevant ist lediglich das festgestellte Halten eines Spielapparates, durch dessen Betätigung ein Gewinn in Geld erzielt werden kann. Eine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBl. Nr. 620/1989, in

der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010 wurde von der Beschwerdeführerin für den Zeitraum Oktober 2016 bis Dezember 2016 nicht vorgelegt.

Wie festgestellt, wurde das auf dem Gerät angebotene Spiel durch Leistung eines entsprechenden Einsatzes gestartet und wurde je nach Höhe des Einsatzes ein damit korrespondierender Gewinn in Aussicht gestellt. Der Judikatur des VwGH folgend, ist davon auszugehen, dass ein Inaussichtstellen einer Gegenleistung für die vermögensrechtliche Leistung der Spieler bereits dann vorliegt, wenn das Glücksspielgerät in betriebsbereitem Zustand aufgestellt ist oder aus den Umständen hervorgeht, dass jedem potenziellen Interessenten die Inbetriebnahme des Gerätes ermöglicht wird (VwGH 20.12.1996, 93/17/0058, VwGH 27.11.2000, 98/17/0136). Das „Inaussichtstellen einer Gegenleistung“ wird schon alleine durch den Aufkleber am Gerät selbst vermittelt, wobei zusätzlich eine bei der Eingabe des Einsatzes jeweils nach der Höhe des Einsatzes gestaffelte Tabelle am Gerät selbst aufscheint. Wie festgestellt, war das Gerät am Tag der durch Fotos und Protokoll dokumentierten Begehung des Zeugen am 14.10.2016 in betriebsbereitem Zustand. Bei der Beurteilung eines Apparates als Spielapparat iSd. § 6 Abs. 1 VGSG kommt es auf die Art der technischen Einrichtung, mit der gespielt wird, nicht an. Da im konkreten Fall beim beschwerdegegenständlichen Apparat die Spielmöglichkeit im Vordergrund stand, ist dieser als ein Spielapparat im Sinne des Vergnügungssteuergesetzes 2005 zu qualifizieren.

Dass im nachfolgenden Besteuerungszeitraum ein weiteres Gerät behördlich festgestellt werden konnte, bestätigt nur das tatbestandsmäßige „Halten eines Spielapparates“ im beschwerdegegenständlichen Zeitraum, wobei das durchgängige Halten desselben Spielgerätes – entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin – gem. § 6 Abs. 1 VGSG nicht Tatbestandsmerkmal ist.

Die Beschwerdeführerin hätte im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht gemäß § 138 BAO die erforderlichen Nachweise zu erbringen gehabt (VwGH 6.4.1995, 93/15/0060). Da sie der Beweisführung wesentlich näher als die Abgabenbehörde steht, hätte sie im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht die entsprechenden Nachweise erbringen müssen (VwGH 19.9.1995, 95/14/0039, vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1559). Da die Beschwerdeführerin im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht keinerlei Beweise für ihr Vorbringen erbracht hat, ist ihr Vorbringen dementsprechend zu würdigen. Dass das beschwerdegegenständliche Gerät zum Zeitpunkt der Begehung am 14.10.2016 am Betriebsstandort vorhanden war, hat die Beschwerdeführerin nicht einmal inhaltlich bestritten.

Es kann nicht sein, dass das alleinige Bestreiten der Glücksspielgeräteeigenschaft und das Austauschen der Spielgeräte durch die Beschwerdeführerin zu Lasten der Abgabepflicht gehen, noch dazu, wenn die Beschwerdeführerin – wie es im konkreten Fall der Fall ist – zu ihren Vorbringen keine Beweise erbracht hat.

Zur Zustellvollmacht des sich auf § 8 Abs. 1 RAO berufenden Beschwerdevertreters gilt, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine allgemeine Vertretungsbefugnis eine Zustellungsbevollmächtigung miteinschließt (VwGH 20.6.2012, 2010/17/0215). Das gilt auch, wenn sich ein Vertreter auf die ihm erteilte Vollmacht beruft (VwGH 3.7.2009, 2008/17/0154).

Verspätungszuschlag:

Die Beschwerdeführerin hat die Glücksspielabgabe in Höhe von € 4.200,00 für den gegenständlichen Glücksspielautomaten für die Monate Oktober bis Dezember 2016 nicht entrichtet.

§ 17 VGSG lautet: „(...) (3) Die Anmeldung von Apparaten (§ 14 Abs. 2) gilt als Steuererklärung für die Dauer der Steuerpflicht. Die durch die Anmeldung erfolgte Selbstbemessung durch den Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes wirkt im Falle eines Wechsels in der Person unmittelbar auch gegen den neuen Inhaber, wenn der Apparat weiterhin gehalten wird. 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. Ansuchen um Zahlungserleichterung führen nicht zur Aufhebung der Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages und nicht zur Hemmung der Einbringung der Steuer für das Halten von Apparaten (§ 6). (...)“

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.

Zweck des Verspätungszuschlages ist es, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Er hat nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes auch die Funktion der Abgeltung von Verzugszinsen und der Abgeltung von erhöhtem, durch die nicht rechtzeitige Einreichung der Abgabenerklärungen verursachten Verwaltungsaufwand (Ritz, BAO6, § 135 Tz 1).

Die Festsetzung des Verspätungszuschlages liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Behörde und setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Erklä-

nung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist dann nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Bereits der leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (Ritz, BA06, §135, Tz 10).

Entsprechend der herrschenden Lehre und Rechtsprechung sind bei der Ermessensübung 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.

Da die Steuer nicht erstmals zum Termin für die Anmeldung und in der Folge jeweils bis zum Letzten eines Monats für den Folgemonat entrichtet wurde, ist damit die grundsätzliche Berechtigung zur Verhängung eines Verspätungszuschlages gemäß § 135 BAO gegeben.

Durch die von der Beschwerdeführerin gesetzte Pflichtverletzung erwuchs der Behörde ein zusätzlicher Verwaltungsaufwand. Die Verhängung eines Verspätungszuschlages in Höhe von 10% der Wettterminalabgabe war im Hinblick darauf, dass die Anzeige der Wettterminals bewusst unterlassen wurde und von einem gravierenden Verschulden auszugehen ist, als angemessen anzusehen. Auch zur Erreichung des Zieles, die Beschwerdeführerin zur Einhaltung von Fristen und zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen anzuhalten, erscheint der verhängte Verspätungszuschlag zweckmäßig. In der Ausschöpfung des gesetzlich möglichen Rahmens war daher kein Ermessensmissbrauch zu erkennen. Dass der Verhängung des Verspätungszuschlages berechnete Interessen der Beschwerdeführerin entgegenstünden, ist aus dem Akteninhalt nicht erkennbar. Das Vorliegen diesbezüglicher Umstände behauptet die Beschwerdeführerin jedoch nicht. Die Verhängung des Verspätungszuschlages erscheint daher als nicht unbillig.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Dieses Erkenntnis folgt zur Frage der Einordnung als Spielapparat der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wie in diesem Erkenntnis zitiert (zB. VwGH 19.12.2006,

Zl. 2004/15/0092). Der andere Beschwerdepunkt gründet auf Tatsachen und Beweise zur Sachverhaltsfeststellung, die der freien Beweiswürdigung gem. § 167 Abs. 2 BAO, wie im Erkenntnis ausführlich dargestellt, unterworfen wurden.

Wien, am 30. September 2021